

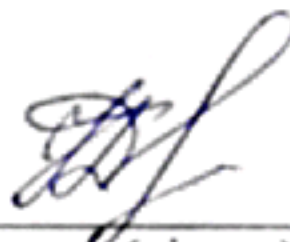
**МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

**Факультет податкової справи, обліку та аудиту
Кафедра адміністрування податків**

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

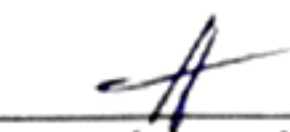
**на тему: «Ефективність та напрями вдосконалення адміністрування
майнового податку»**

Здобувача вищої освіти II курсу,
групи ФМФА-22-1,
спеціальності 072 «Фінанси,
банківська справа та страхування»,
ОПП «Фіскальне адміністрування»


(підпис)

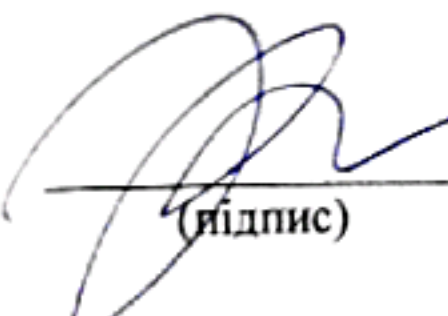
Дяченко Ірина
Русланівна

Науковий керівник


(підпис)

Андрущенко
Володимир
Леонідович,
д.е.н., професор

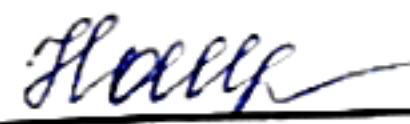
Керівник освітньо-професійної
Програми


(підпис)

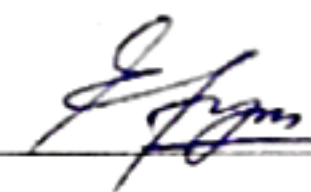
Швабій
Костянтин Іванович,
д.е.н., професор

Допущено до захисту за рішенням кафедри адміністрування податків,
протокол від «26» 01 2024 № 5

Завідувачка кафедри
адміністрування податків

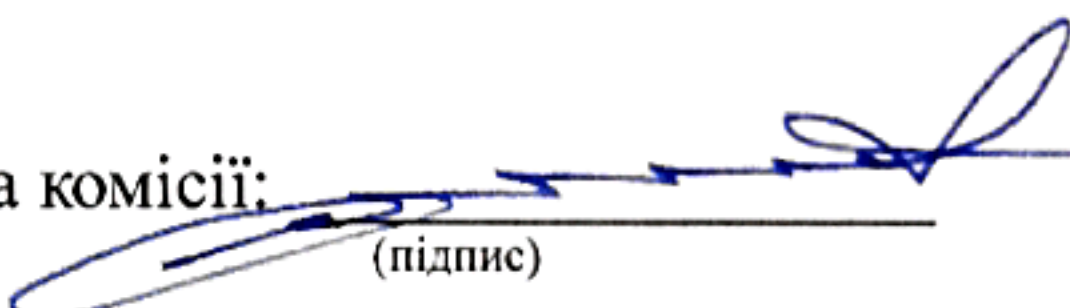

(підпис)

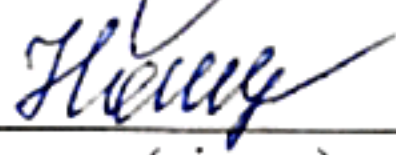
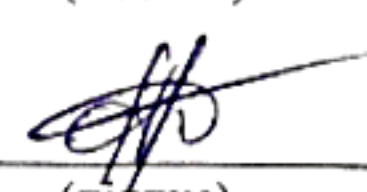
Іванишина О.С.,
к.е.н., доцент

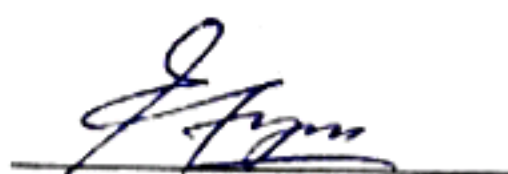
Реєстрація № 14 15.01.2024 
(дата) (підпис відповідальної особи)

Результати перевірки до захисту 26.12.2023 
(до захисту, на доопрацювання) (дата) (підпис)

Результат захисту 80/В/4 09.02.2024 
(оцінка) (дата) (підпис)

Голова комісії:  І.Л.Романов
(підпис) (ініціали, прізвище)

Члени комісії:
(підпис)  (ініціали, прізвище) К.І. Швабій
 (підпис) О.С. Іванишина
(ініціали, прізвище)
 (підпис) Т.В. Тучак
(ініціали, прізвище)

Секретар комісії:  М. В. Яруш

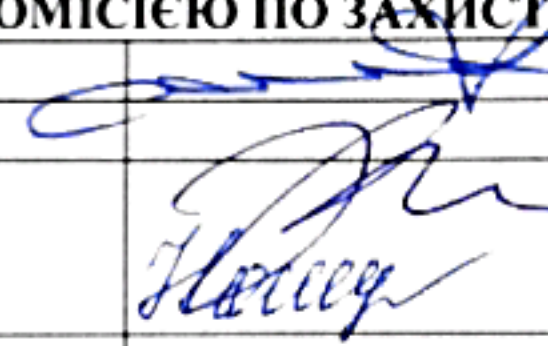
БЛАНК ОЦІНЮВАННЯ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ

Об'єкти контролю	Діапазон оцінки в балах	Фактична кількість балів	Примітки	Дата, П.І.П.: керівника, голови комісії, членів комісії, секретаря, (підписи)
------------------	-------------------------	--------------------------	----------	---

ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ КЕРІВНИКОМ ТА РЕЦЕНЗЕНТОМ

1.Зміст випускної роботи (якість теоретичного матеріалу, його зв'язок з практичним, вміння представляти матеріал в логічній послідовності, наявність висновків та пропозицій)	від 0 до 30	20		
2.Дотримання вимог щодо оформлення	від 0 до 10	7		
3.Вчасне виконання роботи на всіх етапах у встановлені кафедрою терміни	від 0 до 5	4		
4. Рецензент	від 0 до 5	4		
РАЗОМ БАЛІВ*	від 0 до 50	35		

ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ КОМІСІЄЮ ПО ЗАХИСТУ

1.Доповідь	від 0 до 10	10		Романов І.Л.
2. Роздатковий матеріал	від 0 до 5	5		Швабій К.І.
3. Знання теоретичного та практичного матеріалу, вміння відповідати на запитання	від 0 до 25	23		Іванишина О.С.
5. Апробація (участь у конференціях)	від 0 до 10	7		Тучак Т.В.
РАЗОМ БАЛІВ	від 0 до 50	45		Яруш М.В.
ЗАГАЛЬНА КІЛЬКІСТЬ БАЛІВ	від 0 до 100	80		

ПЕРЕВЕДЕННЯ ОЦІНКИ ЗА 100-БАЛЬНОЮ ШКАЛОЮ ДО НАЦІОНАЛЬНОЇ ШКАЛИ ТА ШКАЛИ ЕКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЕКТС	Оцінка за національною шкалою	Дата	П.І.П.: голови, членів комісії, секретаря, (підписи)
80	B	4 (добре)	09.02.2024	Романов І.Л. Швабій К.І. Іванишина О.С. Тучак Т.В. Яруш М.В.

ПРАВИЛА ПЕРЕВЕДЕННЯ ОЦІНОК ДО НАЦІОНАЛЬНОЇ ШКАЛИ ТА ШКАЛИ ЕКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ECTS	Оцінка за національною шкалою
90-100	A	5 (відмінно)
80-89	B	4 (добре)
70-79	C	3 (задовільно)
60-69	D	
50-59	E	2 (незадовільно)
35-49	FX	

**МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Факультет податкової справи, обліку та аудиту
Кафедра фіскального адміністрування
Спеціальність 072 «Фінанси, банківська справа та страхування»

**Затверджую
Завідувачкафедри**

 Іванишина О.С.

«16» 01 2023

**Завдання на кваліфікаційну роботу
здобувачу вищої освіти
Дяченко Ірини Русланівни**

1. Тема кваліфікаційної (дипломної) роботи
«Ефективність та напрями вдосконалення адміністрування майнового податку»
2. Затверджена наказом ректора від 30.11.2022 № 1254
3. Строк здачі закінченої роботи – 09.02.2024
4. Цільова установка – дослідження шляхів підвищення ефективності та
напрями вдосконалення адміністрування майнового податку.

Метою дипломної роботи є аналіз чинної практики обчислення та
справляння майнових податків, обґрунтування теоретичних засад майнового
оподаткування в Україні, з'ясування його ролі у формуванні власної дохідної
бази органів місцевого самоврядування й окреслення напрямків вдосконалення.

Об'єктом дослідження дипломної роботи є адміністрування майнового
податку в Україні.

Предметом дослідження є напрями підвищення ефективності
адміністрування системи майнового оподаткування України.

Вихідні дані до роботи сучасні наукові праці українських, зарубіжних
науковців, статті в періодичних виданнях з проблематики.

5. Перелік графічного матеріалу – 3 таблиці, 3 рисунка.

6. Зміст кваліфікаційної роботи (перелік питань за кожним розділом)
1. Концептуальні засади адміністрування майнового податку в Україні
 2. Оцінка фіскальних ризиків майнового оподаткування в Україні
 3. Стейкхолдер – підхід до адміністрування майнового податку
 4. Стратегічні цілі ефективного адміністрування податку на майно
 5. Прагматика та результативність адміністрування майнового податку в Україні
 6. Податкові аспекти acquis ЄС як орієнтири удосконалення майнового податку
 7. Основні недоліки механізму адміністрування майнового податку в Україні
 8. Шляхи вдосконалення механізму та впровадження сучасних технологій адміністрування майнового податку

7. Календарний план виконання роботи

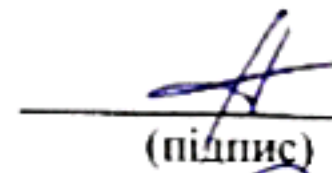
№ п/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	
		За планом	Фактично
1.	Вибір теми кваліфікаційної роботи та написання заяви на її затвердження	04.11.22	04.11.22
2.	Отримання завдання наукового керівника для виконання кваліфікаційної роботи	16.01.23	16.01.23
3.	Узгодження плану кваліфікаційної роботи з керівником	01.03.23	01.03.23
4.	Підготовка I-IV розділів кваліфікаційної роботи та подання її керівнику	16.06.23	16.06.23
5.	Підготовка IV-VII розділів кваліфікаційної роботи та подання її керівнику	02.11.23	02.11.23
6.	Підготовка вступу та висновків	30.11.23	30.11.23
7.	Доопрацювання роботи з урахуванням зауважень наукового керівника	15.12.23	15.12.23
8.	Отримання відгуку наукового керівника	26.12.23	26.12.23
9.	Перевірка роботи в системі антиплагіат	08.01.24	08.01.24
10.	Отримання зовнішньої рецензії	12.01.24	12.01.24
11.	Отримання допуску зав.кафедри до захисту	16.01.24	16.01.24
12.	Попередній захист роботи	18-19.01.24	18-19.01.24
13.	Захист дипломної роботи	08-09.02.24	08-09.02.24

Дата видачі завдання « 16 » січня 2023

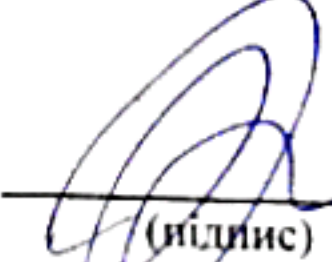
8. Керівник кваліфікаційної роботи

9. Керівник освітньо-професійної програми

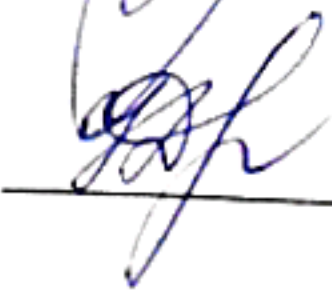
10. Завдання до виконання отримав
здобувач вищої освіти
(підпис)


(підпис)

Андрущенко
(прізвище, ініціали)


(підпис)

Швабій К.І.
(прізвище, ініціали)


(підпис)

Дяченко І.Р.

АНОТАЦІЯ

«Ефективність та напрями вдосконалення адміністрування майнового податку»

Мета роботи – аналіз чинної практики обчислення та справляння майнових податків, обґрунтування теоретичних засад майнового оподаткування в Україні, з'ясування його ролі у формуванні власної дохідної бази органів місцевого самоврядування й окреслення напрямків вдосконалення.

Завданнями роботи є: здійснити аналіз ефективності адміністрування податків на майно в Україні; проаналізувати динаміку надходжень плати за землю до місцевих бюджетів України; здійснити прогнозування надходжень майнових податків до місцевих бюджетів України; дослідити практику зарубіжного досвіду майнового оподаткування та можливостей її адаптації в Україні; розробити пропозиції щодо удосконалення реформування системи майнового оподаткування в Україні.

Предметом дослідження є напрями підвищення ефективності адміністрування системи майнового оподаткування України.

Об'єктом дослідження є адміністрування майнового податку в Україні.

За результатами дослідження сформульовані нові завдання та функції податкових органів для результативності майнового оподаткування в Україні.

Одержані результати можуть бути використані для вдосконалення відносин, які виникають у процесі сплати майнових податків та формування дохідної частини місцевих бюджетів в Україні

Дипломна робота містить 55 сторінок, 3 таблиці, 3 рисунка, список використаних джерел з 50 найменувань.

Ключові слова: майновий податок, адміністрування податків, фіскальні ризики.

Рік виконання дипломної роботи – 2023.

Рік захисту роботи – 2024.

ABSTRACT

"Efficiency and directions of improvement of property tax administration"

The purpose of the study is to analyze the current practice of calculating and collecting property taxes, to substantiate the theoretical foundations of property taxation in Ukraine, to clarify its role in forming the revenue base of local governments and to identify areas for improvement.

The objectives of the study are: to analyze the efficiency of property tax administration in Ukraine; to analyze the dynamics of land payment revenues to local budgets of Ukraine; to forecast property tax revenues to local budgets of Ukraine; to study the practice of foreign experience in property taxation and the possibilities of its adaptation in Ukraine; to develop proposals for improving the reform of the property taxation system in Ukraine.

The subject of the study is directions for increasing the efficiency of the administration of the property taxation system of Ukraine.

The object of the study is property tax administration in Ukraine.

Based on the results of the study, new tasks and functions of tax authorities for the effectiveness of property taxation in Ukraine are formulated.

The obtained results can be used to improve the relations arising in the process of paying property taxes and forming the revenue side of local budgets in Ukraine.

The thesis consists of 55 pages, 3 tables, 3 figures, a list of 50 references.

Keywords: property tax, tax administration, fiscal risks.

Year of completion of the thesis - 2023.

Year of defense - 2024.

ЗМІСТ

ВСТУП	4
1.Концептуальні засади адміністрування майнового податку в Україні	6
3. Стейкхолдер – підхід до адміністрування майнового податку	16
4.Стратегічні цілі ефективного адміністрування податку на майно.....	21
5. Прагматика та результативність адміністрування майнового податку в Україні	26
6. Податкові аспекти acquis ЄС як орієнтири удосконалення майнового податку	32
7.Основні недоліки механізму адміністрування майнового податку в Україні	39
8.Шляхи вдосконалення механізму та впровадження сучасних технологій адміністрування майнового податку	40
ВИСНОВКИ	44
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	46

ВСТУП

Актуальність теми. Ефективність та дієвість податкової системи базується на розвитку важливої її ланки, а саме системи майнового оподаткування, що є сукупністю податків, які пов'язані з наявністю чи рухом майна. Однією з передумов становлення держави є розвиток місцевого самоврядування, а вагомим інструментом функціонування та розвитку місцевого самоврядування є питання місцевого оподаткування. Надходження від податків є важливим інструментом втілення державної політики з економічних питань та соціального розвитку. Жодна держава не може нормально функціонувати без справляння податків, зборів і мит, тому аналіз майнового оподаткування є актуальним та інформативним. Варто відзначити, що справляння майнових податків відіграє одну з головних ролей у формуванні джерел наповнення бюджету. Зокрема, в рамках дослідження здійснюється діагностика системи місцевого оподаткування в Україні, яка дозволить виявити потенціал в сфері адміністрування зокрема майнових податків.

Стан і ступінь розробки проблеми в спеціальній літературі. Висвітлення досвіду функціонування податку на нерухоме майно в Україні, інших державах та аналіз проблем майнового оподаткування здійснено у працях відомих науковців, таких як: Бабій К., В. Баранова, О. Брашавецька, Є. Богатирьова, Власюк О., Габрись О., Онисько С.М., Тимченко О.М., Іванов Ю.Б., Лютий І., М. Слатвінська, Л. Тулуш, Т. Шолкова та інших, які зробили значний внесок у розкриття специфіки оподаткування майна в різних за соціально-економічним розвитком країнах. Незважаючи на наявність публікацій щодо проблематики майнового оподаткування, це питання залишається актуальним й досі.

Метою дипломної роботи є: аналіз чинної практики обчислення та справляння майнових податків, обґрунтування теоретичних засад майнового

оподаткування в Україні, з'ясування його ролі у формуванні власної дохідної бази органів місцевого самоврядування й окреслення напрямків вдосконалення.

Основними завданнями дипломної роботи є:

- здійснити аналіз ефективності адміністрування податків на майно в Україні;
- проаналізувати динаміку надходжень плати за землю до місцевих бюджетів України;
- здійснити прогнозування надходжень майнових податків до місцевих бюджетів України;
- дослідити практику зарубіжного досвіду майнового оподаткування та можливостей її адаптації в Україні;
- розробити пропозиції щодо удосконалення реформування системи майнового оподаткування в Україні.

Об'єктом дослідження дипломної роботи є: адміністрування майнового податку в Україні.

Предметом дослідження є: напрями підвищення ефективності адміністрування системи майнового оподаткування України

Методи дослідження: функціонального аналізу - при дослідженні фіскальної та регулюючої ролі майнових податків; структурний - під час оцінювання фіскальних ризиків майнового оподаткування; статистичні методи - для відображення результативності адміністрування майнового оподаткування; метод порівняння - при здійсненні дослідження зарубіжного досвіду та пошуку шляхів вдосконалення податків на майно; абстрактно-логічний – під час узагальнення матеріалів дослідження та формулювання висновків.

Інформаційною базою дослідження слугували законодавчі акти, серед основних яких є: Бюджетний кодекс України, Податковий кодекс України, та інші, а також статистичні дані Міністерства фінансів України, що стосуються даної теми, практичні показники роботи діяльності підрозділів ДПС України тощо.

1. Концептуальні засади адміністрування майнового податку в Україні

Податки являють собою обов'язкову складову фінансової системи будь-якої країни. Це пояснюється тим, що саме за рахунок податкових надходжень формується більшість доходів державного та місцевих бюджетів. Відтак, це має результатом накопичення фінансових ресурсів для виконання функцій держави особі органів державної влади та органів місцевого самоврядування з метою забезпечення суспільних благ, підвищення рівня життя, тощо.

Проте, платники податків цілком очевидно переслідують мету максимізувати свої прибутки, і тому вдаються до багатьох способів мінімізації податкових зобов'язань (як законними, так і протиправними методами). Виходячи з наведених реалій, держава повинна вживати заходів щодо підтримки нормального функціонування системи податкового адміністрування, основною метою якої є досягнення результату у вигляді повного та своєчасного надходження до бюджетів різних рівнів податкових платежів відповідно до вимог чинного податкового законодавства України.

Крисоватий А. І. зазначає, що податкове адміністрування являє собою систему науково обґрунтованих методичних дій щодо технічного регламентування та регулювання економічних відносин в оподаткуванні [Error! Reference source not found., с. 220].

В свою чергу, згідно з визначенням В. Л. Андрущенко, фіскальне адміністрування являє собою «процес управління людьми і подіями у сфері оподаткування через ієрархічно структуровані рішення представницьких політичних органів та дії виконавчо-владних» [Error! Reference source not found., с. 28].

Виходячи з вимог чинного законодавства та наведених дефініцій податкового адміністрування можна зробити висновок, що повнота та своєчасність податкових надходжень залежить від процесів, які зумовлені організаційно-адміністративними та техніко-технологічними факторами. Звідси слідує, що планування податкових надходжень має ґрунтуватися на наукових

методиках та підходах, які беруть до уваги лише об'єктивні економічні та соціальні процеси. За аналогічним принципом має відбуватися впровадження інформаційно-комунікаційних технологій оподаткування, зокрема щодо інформатизації податкових органів. На сучасному етапі на перший план вдосконалення адміністрування виходить цифровізація податкового процесу.

Відповідно до ч.2 ст. 19 Конституції України, органи державної влади та органи місцевого самоврядування, їх посадові особи зобов'язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України [16].

В свою чергу, згідно з п.п. 4.1.2. п. 4.1. ст. 4 Податкового кодексу України, одним з принципів податкового законодавства України є рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації - забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу [33].

Звідси слідує висновок, що однією з основних засад податкового адміністрування, в тому числі і адміністрування податку на майно, є об'єктивність та неупередженість податкових органів. Її досягнення можливе шляхом максимального усунення «людського фактору» при прийнятті податковими органами рішень та вчиненні дій в рамках процедури податкового адміністрування. За одним із визначень, під людським фактором розуміється багатозначне поняття, що описує можливість прийняття людиною помилкових або алогічних рішень у конкретних ситуаціях.

Ми розділяємо точку зору В. Пилипіва, який зазначає, що адміністрування місцевих майнових податків, а саме податку на нерухомість та плати за землю, включає в себе наступні етапи:

- формування кадастру майна, що підлягає оподаткуванню;
- вартісна оцінка майна, що підлягає оподаткуванню;
- облік платників податків;
- збір податків;

- контроль за сплатою податків [30].

Вказані процеси регулюються людьми (посадовими особами податкових органів), але при цьому їх перебіг та якість виконання не повинні ставитися в залежність від конкретних осіб. Це означає, що процес вдосконалення адміністрування майнового податку має полягати в діджиталізації та усуненні можливості окремої особи своєю поведінкою вплинути на прийняття окремих рішень на кожній з наведених стадій, що мало би результатом мінімізацію ризиків як не виправданого завищення сум податків до сплати, так і протиправного уникнення сплати податку на майно.

Ще однією із ключових особливостей податкових правовідносин, суб'єктами яких є держава та платники податків, є нерівність їх учасників. Це пояснюється тим, що держава в особі податкових органів приймає рішення, які є обов'язковими для платників податків. Це означає, що для податкових відносин притаманна імперативність, що полягає в субординації та необхідності виконання рішень владних органів виходячи з їхнього статусу та повноважень.

Звідси слідує, що будучи наділеними владними повноваженнями, посадові особи податкових органів можуть вдаватися до дискреції – дій на власний розсуд у ситуаціях, які не передбачені законодавством та в яких нормативно-правовими актами не визначено необхідність прийняття конкретних рішень. Навіть формально не порушуючи вимоги податкового законодавства, посадові особи податкових органів, з огляду на наявність в них імперативного статусу та владних повноважень, можуть ухвалювати рішення, що суперечитимуть об'єктивній дійсності, принципам податкового законодавства та зумовлюватимуть матеріальну шкоду для держави чи платників податків. Саме тому, уникнення описаних вище ситуацій і є метою процесу вдосконалення адміністрування податку на майно. Звідси слідує, що однією з його засад є імперативний характер відносин між державою та платником, але при цьому імперативність має дотримуватися паралельно з рівністю всіх платників податків, неприпустимості дискримінації, та інших

засад та принципів податкового законодавства, визначених ст. 4 Податкового кодексу України.

До концептуальних засад адміністрування майнового податку в Україні слід віднести достатність регулювання на нормативному рівні. Це означає, що належне адміністрування податку на майно можливе виключно за грамотного та повного нормативного врегулювання на всіх стадіях. Як зазначає Н. М. Бобох, однією з проблем що виникає на стадії формулювання бази та об'єкта оподаткування є некоректне оподаткування площі, оскільки вартість 1 кв. метра житла в селі та великому місті може дуже сильно відрізнятись. Тому зрозуміло, що Україна неготова оподатковувати саме вартість житла, як це прийнято в країнах ЄС, через відсутність єдиного реєстру нерухомості, складність оцінювання житла та можливі зловживання за такої оцінки. Крім того, значна частина надходжень від податку буде витрачена саме на оцінювання нерухомості. [6, с. 58].

Також, А. Є. Брязкало зазначає проблему інституту адміністрування податку на майно в частині встановлення пільг. Вона акцентує увагу на тому, що отримавши можливість встановлювати пільги при оподаткуванні нерухомості депутатів місцевих рад спрацьовує інстинкт самозбереження, вони рахують, що і скільки у кого є і розширюють пільгову площу так, аби їхня нерухомість під податок не потрапила, що відповідно зменшить надходження до місцевих бюджетів. Звідси висновок, що встановлення податку на майно в сільській місцевості викликає сумніви. У сучасних реаліях це навряд допоможе забезпечити місцеві органи влади стабільними джерелами фінансування, провести детінізацію майнових відносин, сприяти розвитку інституту приватної власності та зменшити неконтрольоване зростання цін житло [Error! Reference source not found., с. 124].

Ткачик В. П. вважає, що пріоритетним аспектом майнового оподаткування є спрямованість сум майнових податків, майнові податки виступають постійним і стабільним джерелом забезпечення фінансовими ресурсами місцевих бюджетів [Error! Reference source not found., с. 102].

В той же час, одним із принципів Європейської хартії місцевого самоврядування, що ратифікована Україною в 1997 року, є можливість формування певної частки фінансових надходжень органів місцевого самоврядування через місцеві податки та збори, основні елементи яких вони мають право встановлювати відповідно до чинного законодавства.

З наведеного слідує ще одна ключова засада адміністрування податку на майно – його встановлення та спрямованість на наповнення місцевих бюджетів та як наслідок – на задоволення потреб громад на місцях.

З цією метою протягом останніх років законодавець вживає заходи з метою покращення системи адміністрування податку на майно. Зокрема, було ініційовано та внесено зміни до податкового та бюджетного законодавства в частині збільшення обсягів як власних доходів місцевих бюджетів, так і місцевих податків та зборів, а саме:

- оптимізовано структуру податкових платежів (ліквідовано ті податки, видатки на адміністрування яких були більшими, ніж фінансовий ефект їхнього адміністрування);
- диференційовано перелік типів об'єктів оподаткування;
- оптимізовано податкові ставки;
- збільшено коло платників податків;
- деякі види загальнодержавних податків трансформовано у до місцевих;
- запроваджено та оновлено механізми діджиталізації оподаткування майна та доходів громадян тощо.

Згідно з позицією В. А. Савчука, в рамках адміністрування податків об'єднуються фінансове адміністрування та адміністрування податкових зобов'язань. З огляду на це, сфера адміністрування охоплює наступні дії:



Рис. 1. Адміністрування податків [10]

На думку В. А. Савчука, сфери фіскального адміністрування та адміністрування податкових зобов'язань мають майже однакове функціональне навантаження, проте дія фіскального адміністрування розповсюджується в основному на макрорівень. З огляду на це, під час фіскального адміністрування використовуються методи економічного прогнозування, а якість фіскального адміністрування має прямим наслідком вплив на ефективність податкової політики держави в цілому [Error! Reference source not found., с. 58].

Підсумовуючи, до концептуальних засад адміністрування майнового податку можна віднести рівність платників податків, імперативний характер відносин між платником податків та державою в особі податкових органів, повнота та чіткість законодавчого регулювання податку на майно. Окрім того, в сучасних реаліях з метою уникнення корупційних ризиків та забезпечення ухвалення податковими органами об'єктивних та неупереджених рішень на перший план виходить діджиталізація та автоматизація процесів адміністрування податку на майно – починаючи від стадії формування бази та об'єкта податку на майно та закінчуючи процесом сплати податків. Проте,

забезпечення дотримання вказаної засади можливе лише у випадку дотримання всіх інших засад адміністрування податку на майно та встановленню належного і ефективного правового регулювання.

2.Оцінка фіскальних ризиків майнового оподаткування в Україні

Оподаткування та адміністрування податку на майно є доволі складними та багатогранними процесами, а відтак на різних їх стадіях можуть виникати ризики, що можуть стати на перешкоді здійсненню фіскальної функції. До таких ризиків в сучасних українських реаліях та з врахуванням соціальної та геополітичної ситуації можна віднести наступні:

- Тіньова економіка;
- Непрозорість податкового та бухгалтерського обліків підприємств;
- Правові колізії, прогалини та інші недосконалості законодавчого регулювання;
- Недостатній адміністративний ресурс;
- Недостатній рівень автоматизації процесів;
- Корупційні ризики.

Тіньова економіка являє собою «сферу прояву економічної активності, яка спрямована на отримання доходу від здійснення заборонених видів діяльності або на ухилення від державного контролю та сплати податків при здійсненні легальних видів економічної діяльності» [Error! Reference source not found., с. 637].

Вона негативно впливає на економіку, оскільки зменшує податкові надходження до Державного та місцевого бюджетів України. Виходячи з цього, тіньову економіку варто розцінювати як серйозний ризик та загрозу для нормального функціонування системи адміністрування майнового оподаткування. Через уникання суб'єктів (юридичних та фізичних осіб) офіційного оподаткування, розкрадання державного майна або у інший прямий та непрямий спосіб тіньова економіка має наслідком зниження бюджетної безпеки в країні. Таким чином, тіньова економіка виступає

своєрідним «каталізатором» дефіциту бюджету внаслідок недостатніх податкових надходжень та як наслідок – кризи державного управління економікою [Error! Reference source not found., с. 23].

Варто також наголосити, що тіньова економіка являє собою не лише ризик ухилення від сплати податків та недостатніх надходжень до державного та місцевого бюджетів, а й зумовлює неоднакове оподаткування різних груп платників податків. Це пояснюється тим, що внаслідок провадження господарської діяльності без належної реєстрації та звітування, суб'єкти тіньової економіки опиняються в економічно вигідніших умовах ніж законотрухняні платники податків, а тому це є порушенням принципу рівності всіх платників податків. Окрім того, з точки зору податкового адміністрування тіньова економіка зумовлює зниження довіри до податкової системи та діяльності контролюючих органів, а також погіршення інвестиційного клімату, що в кінцевому результаті призводить до неефективності податкового адміністрування та масового ухилення від сплати податків.

Одним з фіскальних ризиків майнового оподаткування в Україні є непрозорість податкового та бухгалтерського обліку. Платники податків часто вдаються до неправомірних практик, зокрема до розбіжностей в податковій та бухгалтерській звітності товариства, неправильній оцінці вартості майна або підміні чи приховуванні об'єктів оподаткування з метою зменшення або уникнення сплати податків. З точки зору адміністрування майнового податку перелічені вище дії значно його ускладнюють, оскільки це матиме наслідком неможливість податкових органів вірно встановити об'єкт та базу оподаткування, суму податку, та навіть ставку (якщо підміна об'єкта впливає на вибір встановленої законодавством чи іншими нормативно-правовими актами ставки податку).

Вагомим фіскальним ризиком є недосконале законодавче регулювання, яке проявляється у прогалинах та колізіях. Загальновідомо, що Податковий кодекс України є доволі складним нормативно-правовим актом зі значною кількістю бланкетних та відсильних норм. Через свою комплексність

непоодинокими є випадки розбіжностей між положеннями власне Податкового кодексу, або з нормами інших законів, що зумовлює неоднакове регулювання. Наслідком недосконалості норм в правовому полі є неможливість контролюючих органів в повній мірі здійснювати свої функції, або ж можливість вчиняти дії та приймати рішення з корисливою метою та всупереч основним засадам адміністрування майнових податків.

Відповідно до п.п. 4.1.4. п. 4.1. ст. 4 Податкового кодексу України, одним з принципів податкового законодавства України є презумпція правомірності рішень платника податку в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу. Проте на практиці дуже часто трапляються випадки, коли контролюючі органи внаслідок недосконалого законодавчого регулювання тлумачать неоднозначні норми податкового законодавства на користь встановлення гірших умов для платника податків, або ж у випадку прогалин застосовують аналогію та дискреційно вирішують про необхідність сплати податків за найбільш не вигідними для платників умовами.

З наведеного вбачається висновок, що навіть при доброчесності та справедливості посадових осіб контролюючих органів, відсутність правової визначеності в законодавчому полі, неоднакове застосування норм права в аналогічних випадках та прогалини законодавства матимуть наслідком порушення нормального процесу адміністрування майнових податків, а в глобальному вимірі – ненадходження в потрібній мірі податків до бюджетів державного та місцевих рівнів і їх дефіцит.

Проблема недостатнього адміністративного ресурсу як один з фіскальних ризиків майнового оподаткування полягає в неможливості де-факто на оптимальному рівні здійснювати адміністрування податків через недостатнє фінансування контролюючих органів, неуккомплектований штат або ж інші

подібні причини. Одним з ключових факторів недостатнього адміністративного ресурсу також є низький рівень технічних ресурсів, що перешкоджає повною мірою здійснювати адміністрування майнових податків. Відсутність відповідних технічних засобів та інформаційних систем може обмежувати здатність податкових органів до ефективного оброблення та аналізу великих обсягів податкової інформації. Як наслідок, недостатність засобів може призводити до помилок у розрахунках та неправильного оподаткування, а також робити систему більш вразливою до шахрайства та маніпуляцій. Окрім того, проблеми з адміністративними ресурсами в процесі адміністрування майнових податків можуть виявитися у затримці в обробці даних та прийнятті рішень, що матиме наслідком втрату можливостей для оподаткування платників у визначені законодавством строки.

Як уже неодноразово зазначалося, на сучасному етапі розвитку процесу адміністрування майнових податків одну з ключових ролей відіграє автоматизація процесів. Без належного рівня діджиталізації та максимального усунення «людського фактору» при ухваленні рішень у конкретних ситуаціях та відносно окремих платників завжди залишатиметься місце для дискреції посадових осіб контролюючих органів. Як наслідок – це нестиме потенційні корупційні ризики та повною мірою не відповідатиме засадам та принципам податкового права та податкового адміністрування. Окрім того, діджиталізація процесів адміністрування значно скоротить час, що витрачається на процеси збору та обробки інформації, необхідної для збору та сплати податкових платежів.

Найбільш великим фіскальним ризиком в процесі адміністрування податку на майно є корупція. Згідно з багатьма дослідженнями, що проводились як національними, так і міжнародними незалежними організаціями, рівень корупції в Україні є дуже високим, і вона являє собою одну з головних, якщо не найголовнішу, причину низького рівня розвитку, стагнації економіки, престижу держави. Винятком не є і контролюючі органи, де внаслідок залученості посадових осіб у процеси адміністрування та їх можливість впливу на

конкретні рішення держава недоотримує значну кількість податкових надходжень. Рішення цієї проблеми та усунення корупційних ризиків є справжнім викликом та тривалим процесом, оскільки потребує комплексного підходу та вжиття необхідних дій як в частині імплементації необхідного правового регулювання, так і впровадженні сучасних інформаційних технологій при здійсненні технічних аспектів процесу адміністрування.

Підсумовуючи, процес адміністрування майнових податків несе в собі значну кількість ризиків, що можуть зумовити ухилення від сплати податків, недостатній рівень їх надходження до державного та місцевих бюджетів, тощо. До таких відносяться корупційні ризики, недосконале податкове законодавство, тіньова економіка, непрозорість податкового та бухгалтерського обліку та інші. Їх усунення можливе лише комплексно, оскільки всі вони пов'язані між собою та спільно негативно впливають на процеси оподаткування та діяльність контролюючих органів в цілому.

3. Стейкхолдер – підхід до адміністрування майнового податку

Стейкхолдер - це підхід до адміністрування майнового податку, який враховує інтереси всіх зацікавлених сторін. Це означає, що не лише власники майна, але й інші зацікавлені сторони, такі як місцеві громади, держава, бізнес-сектор та інші, беруть активну участь у прийнятті рішень щодо адміністрування майнового податку. Основна мета підходу "стейкхолдер" полягає в тому, щоб забезпечити баланс між інтересами різних груп у сфері оподаткування та забезпечити справедливу, ефективну та стійку систему майнового оподаткування.

Зазначений підхід спрямований на забезпечення справедливості та ефективності системи оподаткування майна. Управління майновим податком включає в себе спрощення процедури оподаткування, забезпечення дотримання податкового законодавства та розвиток ефективних механізмів збору податків. Він враховує різні інтереси та потреби різних стейкхолдерів, прискорює процеси прийняття рішень та досягає більшого задоволення всіх учасників.

Застосовуючи його, влада співпрацює зі стейкхолдерами, щоб узгодити положення щодо адміністрування майнового податку, обговорити проблеми, знайти компромісні рішення та постійно вдосконалювати систему оподаткування.

Основні групи стейкхолдерів та їхні типові інтереси подано в табл. 1.

Таблиця 1

Основні групи стейкхолдерів і їхні типові інтереси*

Основні стейкхолдери	
<u>Зовнішні:</u>	<u>Внутрішні:</u>
Інвестори (вкладають у компанію свій капітал з певною часткою ризику з метою одержання доходу на нього; мінімізація ризику вкладень; очікування високого прибутку).	Працівники підприємства (зацікавлені в одержанні інформації про здатність підприємства вчасно виплачувати зарплату, сплачувати податки, що гарантують пенсійні та інші виплати; гарантії зайнятості; рівень реальної заробітної плати; умови наймання; можливості кадрового зростання, соціальні гарантії; рівень задоволеності своєю роботою;
Кредитори (тимчасово надають підприємству позику в обмін на деякий заздалегідь установлений дохід; своєчасне повернення коштів по кредиту; виплата відсотків	Менеджери підприємства (здійснення достовірної оцінки ефективності управління підприємством; розміри заробітної плати, премії; види можливих додаткових доходів; соціальний статус; зона і рівні відповідальності)
Постачальники (зацікавлені в інформації, що дозволяє їм визначити, чи будуть вчасно виплачені належні їм суми;	Акціонери (розмір річного дивіденду; підвищення вартості їхніх акцій; зростання вартості компанії і її прибутку).
Громадські організації та суспільні групи (турбота про довкілля; підтримка місцевої суспільної діяльності; проведення акцій соціальної відповідальності; вимога дослухатися до груп впливу; одержання спонсорської допомоги).	
Представники державної і муніципальної влади (забезпечення зайнятості; виплата податків; відповідність діяльності вимогам закону; внесок в економічне зростання регіону; внесок у місцевий бюджет; зайнятість населення; легальність діяльності фірм).	

*Джерело: складено за даними : [27]

Основними стейкхолдерами в сфері адміністрування майнового оподаткування виступають місцеві органи самоврядування. Самостійність місцевого самоврядування в значній мірі визначається здатністю наповнювати власні бюджети за рахунок податкових джерел. При цьому важливою ознакою децентралізації є можливість органів місцевого самоврядування ефективно їх використовувати. В «арсеналі» податкових джерел бюджетів територіальних громад є податки, які встановлюються на національному рівні і закріплені за місцевими бюджетами, а також податки і збори, які можуть встановлюватися цими органами в межах повноважень, визначених національним законодавством. Використання органами місцевого самоврядування останніх потенційно є одним із вагомих ресурсів посилення їх фінансової спроможності.

Необхідно зазначити, що місцеві ради мають обов'язок встановлювати розміри податкових надходжень з окремих видів податків, зокрема на податок на майно. Це дає змогу їм формувати місцеву податкову політику, встановлюючи відповідні податки та збори (податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, плата за землю) та визначення пільг щодо їх сплати..

Оскільки запровадження та встановлення розміру ставок місцевих податків і зборів (в межах, визначених Податковим кодексом України) належить виключно до компетенції даних органів, вони мають реальні можливості впливати на обсяги надходжень зазначених платежів до відповідних бюджетів. Відтак, формування значної частини власних доходів місцевих бюджетів знаходиться у прямій залежності від того, наскільки ефективно органи місцевого самоврядування зможуть організувати весь комплекс робіт по запровадженню та мобілізації місцевих податків і зборів.

Для адміністрування таких місцевих майнових податків, як податок на нерухомість та плата за землю, важливими є наступні етапи:

- формування кадастру майна, що підлягає оподаткуванню;
- вартісна оцінка майна, що підлягає оподаткуванню;

- облік платників податків;
- збір податків;
- контроль за сплатою податків.

Одним із найбільш вартісних і складних етапів адміністрування майнових податків є регулярне проведення грошової оцінки майна та формування електронної системи масової оцінки. У більшості країн ОЕСР для цілей оподаткування майна використовується його «справжня» ринкова оцінка, яка, задля відповідності реаліям, повинна постійно оновлюватись. Система ж майнового оподаткування в Україні не є прив'язаною до безпосередньої ринкової вартості майна ані у випадку з нерухомістю, ані – з земельними ділянками.

Базою оподаткування нерухомого майна (відмінного від земельної ділянки) в Україні є його площа, а не вартість. Відомості про власників та опис об'єкта нерухомості, включаючи його площу, містяться у Державному реєстрі речових прав на нерухоме майно, зміни до якого вносять органи державної реєстрації прав на нерухоме майно.

Згідно Закону України «Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень» функції державної реєстрації можуть виконувати посадові особи органів місцевого самоврядування, адміністратори центрів надання адміністративних послуг та нотаріуси.

В Україні питання розширення повноважень місцевих органів самоврядування щодо адміністрування місцевих податків і зборів активно обговорювалося в останні роки, проте так і не було вирішеним у довоєнний період. Нова реальність, коли партнерство центрального та місцевого рівня є надважливим для досягнення спільних цілей розвитку країни, видається правильним часом для цього. Місцева влада вже довела свою спроможність протистояти складним викликам і може нести відповідальність за використання власного податкового потенціалу шляхом виконання окремих функцій з адміністрування місцевих податків і зборів, які стягуються на її території.

Як свідчить досвід у зарубіжних країнах, кооперування органів Державної податкової служби України та органів місцевого самоврядування дає змогу більш якісно та ефективніше виконувати функції наповнення реєстрів майна та платників податків, декларування, обліку доходів і платників податків, контроль за правопорушеннями, аудиту, примусового виконання, а також оскарження.

Серед завдань такої співпраці є зв'язка даних ІС органів ДПС з даними, які є у розпорядженні органів самоврядування щодо земельних ділянок, що підлягають оподаткуванню, та об'єктів житлової та нежитлової нерухомості, за які не нараховуються та не сплачуються майнові податки, включаючи ті, що не внесені після 2012 року до Державного реєстру речових прав на нерухоме майно, та ті, що використовуються власниками без введення в експлуатацію та внесення у відповідний реєстр.

Ще однією практикою співпраці органів самоврядування та органів ДПС є реалізація Програм підвищення якості обслуговування платників та створення їм сприятливих умов в державних податкових інспекціях на території окремих громад за рахунок коштів місцевого бюджету. У такий спосіб органи місцевої влади частково фінансують адміністрування місцевих податків та зборів.

У цьому процесі досі проблемними залишаються питання наповнення реєстрів інформацією, виявлення безгосподарного майна, комунікація з боржниками та ін. Тому, враховуючи мотивацію даних органів збільшувати власні надходження за рахунок місцевих податків, найбільш виправданим на даному етапі децентралізації видається надання їм можливості здійснювати окремі контрольні функції щодо адміністрування, зокрема в частині:

- організації та контролю за сплатою місцевих податків та зборів;
- прийняття та обліку податків і зборів від платників місцевих податків та зборів, забезпечення своєчасності і повноти перерахування зазначених сум до бюджету;
- ведення обліку податків, зборів, платежів;
- контролю за своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування та сплати місцевих податків та зборів.

Підсумовуючи, можна сказати, що грамотне управління стейкхолдерами— мінімізує ризики, укріплює конкурентні переваги та дозволяє успішно реалізовувати проєкти. Виокремлення стейкхолдерів як учасників політичного з процесу політики надає можливості підвищити рівень ефективності на будь-якому рівні державної політики.

Науковці докладають суттєвих зусиль для теоретичного обґрунтування інституціональних засад дисципліни, з іншого, - активно інтегровані в практичну діяльність. Оскільки врахування впливів заінтересованих сторін значуще активно впливає на ефективність впровадження політики, кожне дослідження, що проводиться в напрямку аналізу взаємодії зі стейкхолдерами допомагає кращому розумінню розробниками політики її проблем, варіантів вирішення; впливів та неочевидних імплементаційних труднощів: обмежень, ризиків, залежностей.

4.Стратегічні цілі ефективного адміністрування податку на майно

Місцеві податки є одним із основних джерел наповнення місцевих бюджетів, тому аналіз фінансової ефективності їх справляння є дуже важливим етапом дослідження.

Перш за все, ефективність місцевого оподаткування в Україні може бути підтверджена за допомогою розрахунку коефіцієнта покриття місцевими податковими надходженнями видатків органів місцевого самоврядування (рис. 4.1).

Ефективне адміністрування податку на майно також є необхідною умовою забезпечення достатнього обсягу податкових надходжень. Податкові органи є ключовою інституцією у сфері мобілізації державних доходів.



Рис. 2. Видатки державного та зведеного бюджетів України за 2011 – 2022рр.

**Джерело : складено автором за даними 271]*

Ефективне адміністрування податку на майно визначається рядом стратегічних цілей, спрямованих на забезпечення справедливого і ефективного збору податків для фінансування державних функцій. Для повного розуміння сутності податку на нерухомість необхідно розглянути його функції, які відображають суть та значення цього податку як необхідного елементу податкової системи країни.

На основі дослідженої літератури та публікацій відомих вчених, ми виділили наступний перелік функцій податку на нерухомість.

1. Максимізація зборів:

- Посилення контролю: забезпечення ефективного контролю за об'єктами оподаткування та виявлення податкових ухилень.
- Зменшення неплатоспроможності: мінімізація випадків неплатежів через ретельний аналіз фінансової стабільності платників податків.

2. Справедливість і рівність:

- Прозорість та рівні умови: забезпечення прозорості в системі оподаткування і вирівнювання умов для всіх платників податків.

- Прогресивність: впровадження прогресивних ставок оподаткування для забезпечення справедливого розподілу податкового навантаження в залежності від доходів та вартості майна.

3. Зниження адміністративних витрат:

- Автоматизація процесів: використання сучасних технологій та автоматизації для оптимізації процесів адміністрування податку на майно та зниження адміністративних витрат.

4. Підтримка економічного розвитку:

- Стимулювання інвестицій: розробка податкових політик, які сприяють інвестиціям у майно та розвитку економіки.

- Заохочення підприємництва: створення умов для розвитку підприємництва та підтримка малого та середнього бізнесу.

5. Захист власності та законності:

- Підвищення відповідальності: зміцнення відповідальності за неправомірне використання майна та зловживання правами власності.

- Захист прав платників податків: забезпечення захисту прав та інтересів платників податків під час адміністрування податків на майно.

6. Сталий розвиток системи:

- Адаптація до змін: забезпечення гнучкості системи адміністрування податку на майно для ефективного реагування на зміни в економіці та законодавстві.

- Постійне поліпшення: здійснення постійних покращень в системі адміністрування через впровадження кращих практик та інновацій.

Ці цілі допомагають забезпечити ефективне та справедливе адміністрування податку на майно, сприяючи стабільному фінансовому стану держави та стимулюючи її економічний розвиток.

У країнах ЄС 62 % від загальних доходів держави збирають податкові органи. За даними ОЕСР, у 2020 році для значної кількості європейських країн значення цього показника перевищувало 85,0 %. У країнах ОЕСР та вибірки з 18 країн з розвинутою і трансформаційною економіками податкові органи є

відповідальними за надходження до бюджетів лише щодо 45 % від загального обсягу майнових податків. В інших випадках фіксується або спільна діяльність у цій сфері з органами місцевої влади, або останні реалізують таку діяльність самостійно.

Водночас, слід зазначити, що для ефективного адміністрування податку на майно, необхідно враховувати комплекс умов, які охоплюють групу чинників економічного, соціального, політико-правового, культурно-історичного та інформаційного характеру, а також брати до уваги вплив часового та інформаційного полів.

Науковці Педь І.В., Лисенков Ю. М., Мельник О. Я.[5] звертають увагу на те, що у процесі справляння податків майнової групи виникають внутрішні суперечності. Останні мають два аспекти: макроекономічний, що зумовлений суперечливістю податкового законодавства, а також мікроекономічний, який зумовлений специфікою обчислення сум і подальшого адміністрування податку.

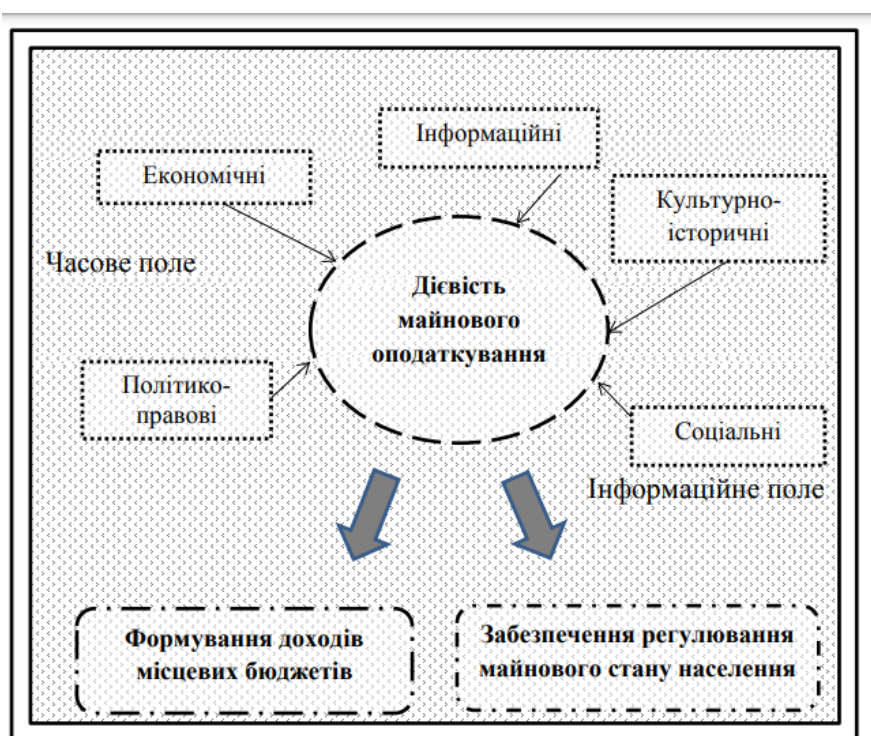


Рис.3. Чинники впливу на дієвість майнового оподаткування в Україні [18]

Зважаючи на тисячолітню історію та широку розповсюдженість податків на майно, у світі накопичено великий досвід їх застосування, і випробувано різноманітні механізми, з яких Україна може обирати найбільш прийнятні для нашої ситуації.

Але, попри досвід, на сьогоднішній день ситуація з податками на майно у світі є неоднозначною: з одного боку – розвиток комп’ютерних технологій та статистичних методик дозволив значно удосконалити їхнє функціонування, зокрема спростити та зробити прозорим адміністрування; з іншого боку – надходження, принаймні у розвинених країнах, мають тенденцію до падіння (у відносному вимірі).

Щоб досягти стратегічних цілей у адмініструванні податку на майно, чинна влада повинна відповідати таким принципам: відповідати таким принципам:

- Радикально звузити поле для дискреції, як окремих представників держави, так і колегіальних органів. Це, своєю чергою, зменшить викривлення («відновить справедливість»), підвищить позитивні стимулюючі ефекти податків на майно, розширить базу та ліквідує можливості для корупції та інших зловживань.

- Спростити та зробити прозорою оцінку вартості (розрахункової).

- Закласти на концептуальному та технічному рівнях такі механізми, які б дозволили: з часом (і, відповідно, накопиченням даних) уточнювати оцінку, дедалі більше наближуючи її до реального ринкового рівня; на основі цього поступово підвищувати частку надходжень від майнових податків, аби разом із скороченням державних видатків та удосконаленням адміністрування непрямих податків зрештою знизити до мінімуму ставки прямих податків; забезпечити політичну підтримку цього процесу, або принаймні нейтральність широких верств населення.

Результатами мають стати:

- прискорення економічного зростання;
- зменшення корупції; - детінізація економіки;

- поживавлення підприємництва, створення кращих умов для інвестицій;
- спрощення адміністрування податків, особливо для платників;
- прискорення структурної перебудови економіки на користь постіндустріального розвитку та технічна модернізація промисловості.

5. Прагматика та результативність адміністрування майнового податку в Україні

В умовах загострення економічної, політичної та соціальної ситуації в Україні, різкого скорочення ВВП, високого рівня тінізації економіки та ухилення від сплати податків, надмірного заниження доходів населення та купівельної спроможності, збитковості переважної більшості підприємств, необхідність наповнення бюджету для виконання державою хоча б частково покладених на неї функцій, а також покриття фіскального розриву призводить до нерівномірного розподілу податкового навантаження між суб'єктами господарювання та соціальної нерівності. Згідно міжнародної практики, під фіскальним розривом (*fiscal gap*) розуміється оцінка того, наскільки видатки місцевого органу самоврядування перевищують його доходи протягом певного періоду часу.

Прагматика адміністрування майнового податку в Україні визначається законодавством та його виконанням податковими органами. Деякі ключові аспекти включають податкову базу, звітність та декларування, податкові пільги та стимули.

Майнові податки в цьому контексті мають беззаперечні переваги перед іншими видами обов'язкових платежів. Податки на майно, як і усі інші податки, мають свої переваги:

- заохочують власників краще використовувати існуючі активи, або продавати їх більш ефективним власникам
- разом це породжує підвищення ефективності використання майна;
- забезпечують місцевий бюджет сталим джерелом надходжень;

- створюють для органів місцевого самоврядування підґрунтя для формування додаткових стимулів збільшувати привабливість своїх територій для проживання та ведення бізнесу;
- не вразливі до “оптимізації”, натомість непрямо, але дуже ефективно обкладають “тіньові” доходи як населення, так і підприємств;
- у разі спроби ухилення від сплати, завжди є об’єкт податкової застави, на який може бути накладено адміністративний арешт;
- є передбачуваними для платників;
- їх можна нараховувати та справляти у спосіб, що майже унеможливорює корупцію та інші зловживання;
- найменше з усіх податків спотворюють економічні стимули для ефективної роботи [3; 2].

Нагадаємо, що під податковою оптимізацією, також відомою під назвою податкового планування, розуміється своєкорисливий підхід до мінімізації податкових зобов'язань законним шляхом. Йдеться не про обхід закону, а про прийняття «мудрих», ефективних рішень з точки зору платника податків.

У новій редакції Податкового кодексу України порядок справляння податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, набув ознак, які можуть ідентифікувати його із зарубіжними аналогами.

По-перше, розширено базу оподаткування за рахунок внесення до неї загальної площі об’єктів житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі їх часток.

По-друге, звужено перелік податкових пільг, що дає змогу збільшити надходження у місцеві бюджети [6].

Фіскальна роль місцевих податків і зборів полягає у формуванні фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування. Безперечно, місцеві податки та збори є регулятором перерозподілу ВВП в країні, вони впливають як на економічні та соціальні процеси в регіонах, так і на рівень фінансового забезпечення місцевого самоврядування. Місцеві бюджети України переважно формуються за рахунок податкових надходжень.

Фіскальна значущість майнових податків у дохідній частині місцевих бюджетів в аналізованому періоді становить: в 2018 р. – 5,4% доходів місцевих бюджетів, 2019 р. – 13,3%, 2020 р. – 14,7%, 2021 р. – 12,7%, 2022 р. – 11,9%, що засвідчує невисоку його фіскальну роль (табл. 2).

Таблиця 2

Питома вага місцевих податків та податку на майно
у доходах бюджетів, %*

Рік	Місцевий бюджет		Зведений бюджет	
	Частка місцевих податків	Частка податку на майно	Частка місцевих податків	Частка податку на майно
2018	7,97%	5,4%	3,8%	2,1%
2019	22,4%	13,3%	4,2%	2,5%
2020	24,7%	14,7%	5,4%	3,2%
2021	22,9%	12,7%	5,2%	2,9%
2022	23,2%	11,9%	5,2%	2,6%

*Джерело : Складено за даними [27].

З початку розгортання повномасштабної війни Російської Федерації проти нашої держави Верховна Рада України ухвалила суттєві зміни до законодавства, що передбачають значне послаблення оподаткування на період воєнного стану. Наказом Міністерства фінансів України № 225 від 29.07.2022 р. затверджено Порядок підтвердження можливості чи неможливості виконання платником податків обов'язків щодо дотримання термінів сплати податків та зборів, подання звітності [3]. На законодавчому рівні встановлені критерії щодо неможливості виконання як юридичними, так і фізичними особами податкового обов'язку. І тому, розглядаючи сплату податків саме юридичними особами, виявлено, що на теперішній час багато суб'єктів господарювання через вагомості на те причини і підстави можуть не сплачувати деякі податки. Даний фактор впливає на зменшення надходжень до бюджетів громад. Розглянемо та проаналізуємо динаміку надходжень майнових податків з 2018 по 2021 роки (табл. 3).

Таблиця 3

*Динаміка надходжень майнових податків до місцевого бюджету України,
9-2022 рр. (млн грн)

Назва податкових платежів	2019	2020	2021	2022
Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений юридичними особами, які є власниками об'єктів житлової нерухомості	115,17	142,27	171,09	188,75
Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений фізичними особами, які є власниками об'єктів житлової нерухомості	391,69	554,90	684,82	835,67
Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений фізичними особами, які є власниками об'єктів нежитлової нерухомості	407,18	648,75	889,41	1111,67
Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений юридичними особами, які є власниками об'єктів нежитлової нерухомості	2721,94	3536,35	4013,60	5684,64
Земельний податок з юридичних осіб	8241,19	11488,69	10828,82	11815,53
Орендна плата з юридичних осіб	15288,09	17193,53	16369,41	18887,72
Земельний податок з фізичних осіб	1629,42	1860,92	1984,75	2028,09
Орендна плата з фізичних осіб	2162,39	2292,51	2288,65	2531,98
Транспортний податок з фізичних осіб	176	151,07	93,28	59,04
Транспортний податок з юридичних осіб	138,9	124,924	109,52	99,31

*Джерело: Розроблено на основі [27].

З огляду на вищенаведене бачимо, що динаміка надходжень майнових податків в Україні у 2019-2022 рр. характеризується позитивною тенденцією,

окрім надходжень з транспортного податку. Як бачимо, зменшення надходжень з транспортного податку цілком може бути зумовлено скороченням переліку авто, з яких потрібно платити податок, та зниженням платоспроможності громадян;

- в Україні більшість податкових надходжень втрачається через різні схеми з мінімізації податкових зобов'язань та взагалі ухилення від сплати;

- проведення нормативно-грошової оцінки земель (багато суб'єктів господарювання, розраховуючи річну суму плати за землю, не враховують потрібний коефіцієнт індексації), при цьому відбувається заниження їх податкових зобов'язань.

Цікавим є розгляд зарубіжного досвіду, оскільки більшість країн світу практикують майнове оподаткування. Слід відзначити, що податки на майно стають вагомим джерелом наповнення місцевих бюджетів, забезпечуючи при цьому значну частину їх надходжень і існують, як показує практика оподаткування, приблизно в 130 країнах світу. У деяких країнах податок на нерухомість складає 100% податкових надходжень, а саме – місцеві бюджети Австралії та Великобританії, до 100% – Канади, Ірландії та Греції, біля 50-70% – Франції, США, Нідерландів.

До того ж, науковці стверджують, що: «Податки на майно є найменш шкідливими для економічного зростання» [7, с. 113]. На відміну від вітчизняної податкової системи, у світі виділяють 4 ключові підходи до сплати цього податку, а саме:

- чистий податок на майно, що полягає в оподаткуванні комерційного та промислового майна, яке знаходиться у власності платника податку (застосовується у США, Німеччині, Канаді, Данії, Нідерландах та Франції);

- податки на окремі види майна – плати за землю, транспортний податок, податку на нерухомість;

- податки на перехід права власності на майно (активний у Швеції); – податок на приріст капіталу

– податок на доходи від реалізації тих активів, що перебувають у власності платника податку [8, с. 63]. В зарубіжному досвіді набули поширення майнові податки, серед яких є податок на предмети розкоші, що не використовуються в Україні. У Франції такий податок, наприклад, ввели ще у 2013 році, що справляється з фізичних осіб, у яких щорічний дохід перевищує 1 млн. євро.

Важливою умовою ефективного оподаткування майна в Україні є встановлення податкових ставок. На сьогодні практика встановлення ставок при оподаткуванні майновими податками охоплює як визначення єдиної ставки податку (або у відсотковому відношенні до бази оподаткування, або як одиничної ставки), так і застосування диференційованих ставок за типом майна, особливостями його використання, вартісними характеристиками майна, його місцем розташування тощо.

В Україні ставки податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, та плати за землю встановлюють на рівні органів місцевого самоврядування, проте в межах, визначених Податковим кодексом. Варто зазначити, що практично в усіх новосформованих ОТГ, які, отримавши максимальні повноваження та прямі міжбюджетні відносини з державним бюджетом, мали б максимально ефективно використовувати можливості в сфері справляння місцевих податків, ставки майнових податків встановлено не на максимальному рівні.

Цьому є дві основні причини:

- по-перше, оскільки ставки визначають на рівні органу місцевого самоврядування, існують побоювання щодо незадоволення жителів громади такими умовами та необхідністю сплачувати значні кошти, тож існує ймовірність зростання соціальної напруги в громаді;
- по-друге, в більшості громад депутатами є саме представники місцевого бізнесу – найбільш активні члени громади, відтак їм не вигідне прийняття високих ставок майнових податків.

Фінансова децентралізація є характерною ознакою податкової політики країн Європейського Союзу та однією з умов євроінтеграції України. Тому корисним є досвід інших держав у частині фінансової децентралізації на місцевому рівні. Зарубіжні економісти вважають податки на майно одними із найбільш об'єктивних та справедливих джерел наповнення місцевих бюджетів.

6. Податкові аспекти *acquis* ЄС як орієнтири удосконалення майнового податку

Проблеми гармонізації податкових систем країн — членів ЄС, зокрема непрямих податків, наслідки податкової гармонізації для держав — нових членів ЄС, а також труднощі, котрі їм довелося долати в процесі обов'язкової імплементації норм *acquis* у частині оподаткування, знайшли широке висвітлення в працях західних учених [1 - 6]. *Acquis* ЄС (з франц. — «доробок») — це надбання європейської інтеграції у політичній, правовій і економічній сферах, яке будується на європейських спільних цінностях, визначених у статті 2 Договору про ЄС. У політичному і правовому значенні — це комплекс прав і обов'язків держав-членів ЄС.

Імплементація елементів *acquis* у національне податкове право має пряме відношення до обмеження національного податкового суверенітету, адже завжди була проблематичною для країн — кандидатів на вступ до Співтовариства. Проте ще більше цей процес ускладнився тоді, коли під час розширення ЄС до нього почали приєднуватися країни з порівняно низьким рівнем соціально-економічного розвитку, відмінними від розвинутих країн податковими системами й податковою культурою. Масштаб проблем, з якими довелося зіткнутися постсоціалістичним країнам на шляху імплементації норм європейського податкового права, залежав від міри відставання доходів на одну особу населення в конкретній державі від їх середнього рівня по Євросоюзу, початкового рівня ставок непрямих податків, темпів податкової гармонізації.

Ми приєднуємося до думки тих політиків і науковців, які переконані, щов Україні процес імплементації директив Євросоюзу щодо майнового податку може відбуватися менш проблематично з двох причин.

Першою з них є створення інституційного механізму адаптації українського податкового законодавства до директив Євросоюзу та створення нормативно-правової бази для його реалізації ще до початку виконання Угоди про асоціацію України з ЄС (далі — Угода про асоціацію).

Гармонізація майнового оподаткування - це процес створення спільних стандартів та правил для оподаткування майна у різних регіонах чи країнах. Такий підхід може бути важливим для досягнення ряду цілей, зокрема створення сприятливого для бізнесу та інвестицій середовища, зменшення податкових бар'єрів для пересування капіталу, а також забезпечення справедливості та ефективності податкової системи.

Вітчизняні економісти вже узагальнили і сумували кроки, зроблені в Україні на шляху гармонізації майнового оподаткування:

- Стандартизація правил оподаткування майна: створення єдиної системи правил для оцінки, класифікації та оподаткування майна може сприяти уникненню непорозумінь і конфліктів між різними юрисдикціями. Це може включати уніфікацію методів оцінки майна та визначення ставок податків.

- Загальна система звільнень та пільг: гармонізація може передбачати встановлення загальних правил для надання пільг чи звільнень від оподаткування певних видів майна. Це може враховувати соціальні аспекти та стимулювати інвестиції у ключові сектори економіки.

- Узгоджені ставки податку: гармонізація може також включати узгодження рівнів ставок майнового податку. Це допомагає уникнути трансфертного цінування між різними регіонами і забезпечити більш однаковий рівень оподаткування.

- Мінімізація адміністративних бар'єрів: гармонізація повинна спростити адміністративні процедури та зробити їх більш зрозумілими та доступними для

платників податків. Це може включати в себе узгодження звітності та податкових декларацій.

- Узгоджені принципи оподаткування природних та юридичних осіб: гармонізація також може враховувати податкові положення, які стосуються не тільки фізичних осіб, але й юридичних осіб, таким чином забезпечуючи більшу узгодженість в оподаткуванні майна взагалі.

Важливо враховувати, що гармонізація майнового оподаткування може вимагати значних зусиль та співпраці між різними країнами чи регіонами, і прийняття таких рішень може бути складним завданням.

Зарубіжна практика справляння аналізованої податкової форми свідчить, що податок на нерухомість є надійним джерелом доходів місцевих бюджетів у федеративних державах (США, Канада, Німеччина, Австралія) так і в ряді унітарних держав (Великобританія, Японія, Корея, Польща) [5]. Актуальним для України з цього приводу є досвід Франції, де не оподатковуються на протязі перших двох років новобудови в сільській місцевості та на строк до 5 років будівлі, збудовані за технологією раціонального збереження енергії.

Переважає більшість країн світу стягує податок на нерухоме майно з забезпечених верств населення. В Україні навпаки, зовсім протилежна схема оподаткування громадян, яка справляється переважно з порівняно небагатих верств населення. Тому негативною стороною справляння податку на нерухомість в Україні є те, що майже 80% населення України має рівень матеріального забезпечення значно нижчий від середнього його розміру [1, с.31].

Провівши паралелі між нормами Податкового кодексу України стосовно оподаткування нерухомого майна та зарубіжної практики справляння податку на нерухомість вагомим значенням для вирішення більшої кількості проблем варто: застосувати пільги при оподаткуванні податком на нерухоме майно, відмінне від земельних ділянок, впровадити прогресивні ставки податку на нерухомість, розміри яких повинні зростати залежно від площі об'єктів нерухомості. Для подальшого розвитку системи оподаткування нерухомості слід звернутися до

практики світових країн, де базою оподаткування є ринкова вартість об'єкта нерухомості, а не його загальна площа.

На сьогодні поширеним серед забезпеченого населення є придбання нерухомості. Актуальність та корисність такого придбання дозволяє власнику надійно зберігати свої заощадження, а також отримувати певний дохід. Така ситуація є наслідком росту необґрунтовано рівня цін на нерухомість в Україні, а в деяких випадках є можливість провести паралель зі міжнародними цінами.

Світова фіскальна практика податку на рухоме майно у більшості випадків представлена оподаткуванням транспортних засобів (вантажні і легкові автомобілі, мотоцикли, моторні човни, літаки тощо), а також устаткування та обладнання для цілей отримання прибутку. Так, податки на рухоме майно включають рухомі речі: витвори мистецтва, автомобілі, літаки, водні судна, гроші, цінні папери, майнові права тощо.

Так, у європейській практиці оподаткування транспортних засобів є певні тенденції, у яких відображається прагнення законодавця реалізувати принцип соціальної справедливості майнового оподаткування та вдалого поєднання фіскальної й стимулюючої функцій майнових податків. Головна з цих тенденцій – стимулювати власників транспортних засобів придбавати автомобілі з найменшим впливом на навколишнє середовище або дорожнє покриття, у зв'язку із чим як база оподаткування використовуються такі параметри транспортного засобу, як обсяг викидів вуглекислого газу, об'єм або потужність двигуна, маса. Особливістю правового механізму цього податку є високий рівень деталізації об'єктів і баз оподаткування (термін використання, типи транспортних засобів, потужність, обсяг циліндрів двигуна, довжина, маса тощо). Наприклад, у Франції, Італії, Бельгії – потужність двигуна автомобіля, у Нідерландах, Китаї та Японії – вага автомобіля, у Німеччині – об'єм робочих циліндрів двигуна [6].

Варто сказати, що питання оподаткування землі в Україні є досить дискусійним. Світова практика відносить земельний податок до податків на власність. Натомість в Україні він належить до майнових податків. Однак

земельні ділянки мають значні відмінності в порівнянні з іншими природними ресурсами, адже вони можуть надаватися у приватну власність, а не лише у користування [1, с. 34].

Оподаткування землі в розвинутих країнах світу має свою систему земельного оподаткування з певними відмінностями. Враховуючи це можливо виділяють критерієм методики його нарахування три основні моделі зарубіжного регулювання земельного податку. Так, в одних країнах він справляється окремо (Естонія, Латвія, Сінгапур, Тайвань), в інших – як складова податку на нерухомість (Болгарія, Чехія, Латвія, Угорщина, Канада, Фінляндія, Японія, Кіпр, Гонконг, Німеччина, Нідерланди, Ірландія) або як складова навіть декількох податків (Китай, Польща, Франція) [7]. Наприклад, досвід Канади у визначенні ставки податку показує що, в першу чергу визначаються місцеві потреби, а потім фіксується ставка податку на землю. При чому земля оцінюється із ринкової вартості і зазвичай ставки можуть суттєво відрізнятися. Такий розрахунок ставок є цілком правильний і тому викликає довіру до місцевих органів влади і зменшує ухилення від сплати податку [5]. А у Чехії ставки податку залежать від типу і призначення земельної ділянки, які можуть коригуватися місцевими органами влади поправочним коефіцієнтом залежно від заселеності муніципалітету.

Що стосується оподаткування землі в Китаї, то воно здійснюється декількома податками залежно від: місцезнаходження земельної ділянки (податок на використання міської землі), призначення (податок на володіння сільськогосподарською землею) та форми власності (податок на міську нерухомість).

Різноманітність податків, їх граничні ставки визначаються на центральному рівні з місцевим коригуванням. Україна, реформуючи власну систему оподаткування спирається на досвід Польщі, відповідно до якого для оподаткування землі використовують три податки: податок на нерухомість (земля, будинки, споруди), сільськогосподарський податок та лісовий податок. Особливістю обчислення податку на землю в цій країні є площа земельної

ділянки, а не її ринкова вартість. Застосування такого підходу викликає певні сумніви, оскільки не враховується розвиток ринкової економіки і нерівномірно розподіляється податковий тиск, хоча він досить прозорий і простий при адмініструванні.

Що стосується застосування такого досвіду в нашій країні, то він використовується тільки в частині обчислення площі. Також досить важливим для України є болгарський досвід оподаткування. При чому в Болгарії податок на нерухоме майно найнижчий в Європі. Базою оподаткування служить оцінка нерухомого майна та визначається для кожного муніципалітету відповідною радою.

Застосування земельного податку у зарубіжних країнах стимулює власника чи користувача до економічно ефективного використання землі. Наприклад, у випадку не оброблення земельних ділянок у Болгарії їх власники оподатковуються за підвищеними ставками земельного податку, що надає економічний стимул для постійної її обробки. А в Італії використання земельної ділянки не за призначенням, оподатковується за збільшеними коефіцієнтами максимально до 300%.

Проаналізувавши вище наведене, можна дійти до висновку, що:

1. Міжнародний досвід в організації оподаткування землі досить розгалужений і складається з таких трьох моделей оподаткування: земельний податок справляється окремо, земельний податок визначається як складова податку на нерухомість або навіть як складова декількох податків. У більшості країн земельне оподаткування здійснюється в межах податку на нерухомість.

2. В переважна кількість зарубіжних країн оподаткування землі, посідає значне місце наповненні місцевих бюджетів.

3. Механізм плати за землю на сьогодні діє недосконало. Запропоновані зміни здатні посилити значення плати за землю в просторі земельних відносин.

Проаналізувавши економічний стан держави можна відмітити, що терміновим завданням реформування українського податкового законодавства є зниження податкового навантаження, оскільки податкова

система повинна забезпечувати акумуляцію фінансових ресурсів, достатніх для виконання конституційно закріплених функцій держави.

По-перше, можна підкреслити, що в нашій державі система майнового оподаткування перебуває на стадії становлення і в порівнянні з іншими країнами, кількість майнових податків є незначною.

По-друге, оподаткування нерухомості є перспективним напрямом подальшого реформування системи оподаткування.

По-третє, порівнявши підходи щодо застосування транспортного податку в зарубіжних країнах та в Україні, можна стверджувати, що податок з транспортних засобів слід стягувати з власників дорогих автомобілів шляхом запровадження прогресивної шкали оподаткування. На думку вчених, прийняті зміни до Податкового кодексу є не обґрунтованими, таке оподаткування авто не принесе додаткових коштів до бюджету нашої держави, а лише посилить соціальне обурення серед населення.

По-четверте, для подальшого реформування плати за землю в Україні варто опиратися на болгарський досвід оподаткування, оскільки базою оподаткування служить оцінка нерухомого майна та визначається для кожного муніципалітету відповідною радою.

По-п'яте, слід зазначити те, що існують слабкі місця у чинному в Україні порядку справляння податку на нерухоме майно, відмінне від земельних ділянок.

Для ефективного розвитку системи оподаткування нерухомості слід звернутися до практики світових країн, де базою оподаткування є ринкова вартість об'єкта нерухомості, а не його загальна площа. В цілому досвід зарубіжних країн свідчить про ефективність податкової та бюджетної системами, розробленої в кожній країні відповідно до відповідних особливостей розвитку.

7. Основні недоліки механізму адміністрування майнового податку в Україні

Майновий податок, так само як і будь-яка податкова система, має свої переваги і недоліки. Ключовою перепорою для успішного адміністрування податку на майно є низький рівень наповнення реєстрів нерухомості. За підсумками опитування представників ОМС територіальних громад у різних регіонах України зроблено висновок про те, що реєстр речових прав на нерухоме майно наповнений лише на 30–50 %, земельний кадастр – на 70–80 %. ОМС не мають достатніх повноважень для стимулювання власників нерухомого майна вносити інформацію до реєстру та здійснення заходів впливу на несумлінних платників податків.

Недосконалість процесу адміністрування місцевих податків і зборів зумовлена здебільшого відсутністю достовірної інформації про всіх власників майна, які офіційно зареєстровані в державних реєстрах та, відповідно, у базах даних Держаної податкової служби України (далі – ДПС). Крім того, недосконалість має не стільки індивідуальні риси, скільки системні вади, зумовлені непропорційним розподілом ресурсів на адміністрування, неправильним визначенням показників результативності діяльності адміністратора, недостатнім рівнем розвитку матеріально-технічної бази контролюючих органів, специфікою самого податку на майно. Підсумовуючи здійснений аналіз, виникають деякі із недоліків адміністрування майнового оподаткування, а саме:

1. Соціальна несправедливість: Майновий податок може визначати розмір оподатковуваного майна без врахування доходів або можливостей громадян. Це може призводити до соціальної несправедливості, коли люди з однаковим доходом, але різним майном, сплачують різні суми податку.

2. Складний процес оцінки майна: Якщо для обчислення податку використовується ринкова вартість майна, можуть виникати проблеми з точністю оцінки, особливо в разі нерухомості або інших складних активів. Це

може призводити до суперечок між податковими органами та платниками податків.

3. Відсутність стимулів до декларування майна: Якщо система оподаткування не надає достатніх стимулів для відкритого декларування майна, платники можуть намагатися ухилятися від сплати податків.

4. Велика кількість винятків та пільг: Надмірна складність податкового кодексу, а також велика кількість винятків та пільг може призводити до непорозумінь і незрозумілих ситуацій як серед платників податків, так і серед податкових служб.

5. Недостатній рівень автоматизації: Якщо система адміністрування майнового податку недостатньо автоматизована, це може призводити до затримок у роботі податкових служб, а також збільшувати ймовірність помилок та невірного визначення обсягу оподатковуваного майна.

Фактор недосконалості процесу адміністрування податку на майно зумовлений в основному недостатнім рівнем наповненості реєстрів майна та якості інформації щодо об'єктів оподаткування. Контролюючі органи ведуть облік об'єктів оподаткування по факту їх наявності, права власності платників, що підтверджується даними реєстрів, а контрольно-перевірочна робота полягає здебільшого у проведенні камеральних перевірок юридичних осіб. Очевидно, що, враховуючи специфіку податку на майно, для ефективного його адміністрування первинним має бути облік об'єктів оподаткування, а потім – платників, а не навпаки, як це здійснюється сьогодні.

8. Шляхи вдосконалення механізму та впровадження сучасних технологій адміністрування майнового податку

Незважаючи на численні зміни, що вносяться до податкового законодавства, податок на майно надалі потребує реформування для забезпечення відповідності інтересів держави та платників податків, уникнення

корупції, а також для зміцнення фінансової основи органів місцевого самоврядування та можливості задоволення потреб окремих територій.

Провівши аналіз сучасного стану майнового оподаткування в Україні, а також розглянувши зарубіжну практику, можна констатувати, що податок на майно необхідно реформувати, адже він може бути стабільним джерелом надходжень місцевих бюджетів і важливим економічним інструментом для країни. Під час удосконалення системи майнового оподаткування в Україні необхідно враховувати не тільки фіскальну роль майнового податку, що є важливим джерелом наповнення доходів місцевих бюджетів, а й враховувати соціальні, економічні та екологічні складові податку [27].

Недоліки діючого порядку справляння майнових податків проявляються передусім в порядку визначення об'єкта та бази оподаткування, прив'язування податкових зобов'язань до умовної нормативної оцінки або до мінімальної заробітної плати, яка не має жодного відношення до вартості об'єкта нерухомості. Звідси витікають основні напрямки вдосконалення порядку майнового оподаткування.

На мою думку, удосконалення податку на майно в Україні потрібно почати саме з перевтілення транспортного податку, який з 2015 року, після внесення змін до податкового законодавства, демонструє негативні тенденції. Необхідно виділити, що даний податок в зарубіжних країнах є не лише податком на майно, але й екологічним податком, що враховує не тільки технічні характеристики транспортного засобу, а й кількість шкідливих речовин, що були виділені у навколишнє середовище [28].

Вдосконалення транспортного податку в Україні повинно відбуватися за такими напрямками:

- Запровадити зміни до бази оподаткування, що будуть додатково враховувати обсяг викидів забруднюючих речовин даним транспортом в навколишнє природне середовище.

- Розширити базу об'єктів оподаткування за рахунок включення яхт, гелікоптерів, які також є різновидом рухомого майна.

- Запровадити прогресивну шкалу оподаткування, зберігаючи таку відповідність, чим старше автомобільний засіб, тим більше ставка податку, що в першу чергу, буде стимулювати населення відмовлятися від старих автомобілів, а також переходити на екологічні авто, які не будуть підлягати оподаткуванню. Впровадження даних заходів, буде сприятиме збільшенню надходжень до місцевих бюджетів, покращенню екологічного стану країни, поступовому збільшенню обсягів фінансування природоохоронних заходів, а також призведе до соціальної справедливості населення.

Розглянемо удосконалення податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки за наступними напрямками [29]:

- Створити інформаційну базу нерухомості, так званий державний реєстр, з метою отримання інформації для контролюючих органів.

- Змінити базу оподаткування нерухомості та розширити її, що буде враховувати ринкову вартість об'єкта нерухомості, а не його загальну площу.

- Змінити систему надання пільг, що буде надавати пільги не для окремої групи населення, а на конкретний вид майна, що дозволить оподатковувати об'єкти нежитлової нерухомості, які використовуються суб'єктами господарювання малого та середнього бізнесу, що провадять свою діяльність в малих архітектурних формах та на ринках, що сприятиме зростанню фіскальної та соціальної ролі податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.

- Включити до оподаткування такі напрями, як оподаткування цінних паперів, грошей на банківських рахунках, внесків до страхових компаній, предметів мистецтва, коштовності.

Вищезазначені напрямки удосконалення податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки призведуть до збільшення його надходжень до доходної частини місцевих бюджетів.

Розглядаючи систему земельного оподаткування в зарубіжних країнах можна виділити певні моделі оподаткування: земельний податок справляється окремо, земельний податок визначається як складова податку на нерухомість або навіть як складова декількох податків [30].

Вдосконалення плати за землю може бути вдосконалено за рахунок:

- Відмінити неефективні пільги, що існують на сьогоднішній день, замість них запровадити пільги, що будуть надаватися по сплаті земельного податку лише у разі раціонального використання земель та вкладення вивільнених коштів на відновлення земельного потенціалу країни.

- Здійснювати своєчасний перегляд нормативно–грошової оцінки земель, адже нормативна грошова оцінка земельних ділянок в Україні проводиться:

- розташованих у межах населених пунктів незалежно від їх цільового призначення - не рідше ніж один раз на 5-7 років;

- розташованих за межами населених пунктів земельних ділянок сільськогосподарського призначення - не рідше ніж один раз на 5-7 років, а несільськогосподарського призначення - не рідше ніж один раз на 7-10 років.

- Здійснити покращення адміністрування орендної плати за землю, а саме: встановлення адекватних розмірів орендної плати з диференціацією за видами цільового призначення; своєчасне внесення змін до договорів оренди у разі зміни нормативно– грошової оцінки земель.

Впровадження даних заходів сприятиме підвищенню екологічної та фіскальної ролі плати за землю.

ВИСНОВКИ

Тема майнового оподаткування в Україні перебуває на стадії становлення і в порівнянні з іншими країнами, кількість майнових податків є обмеженою.

При аналізі ефективності адміністрування податків на майно, було встановлено, що майнові податки здатні забезпечити справедливий перерозподіл податкового навантаження та стимулювати фізичних та юридичних осіб більш ефективно використовувати наявне майно.

У роботі було розглянуто структуру надходжень майнових податків до місцевих бюджетів України. Майнові податки в Україні можуть відігравати важливу роль, але фіскальний потенціал даних податків досі не розкритий. Адже питома вага майнових податків у доходах місцевих бюджетів коливається у межах – 5,41% - 6,83%, що є замалою часткою, якщо порівнювати з досвідом зарубіжних країн. Вдосконалення податку на майно, з урахуванням зарубіжного досвіду має відбуватися за такими напрямками:

- транспортний податок: додатково враховувати обсяг викидів забруднюючих речовин в навколишнє природне середовище, з метою зниження рівня екологічного забруднення, розширення об'єктів оподаткування;

- плата за землю: запровадження пільг, що будуть надаватися по сплаті земельного податку лише у разі раціонального використання земель та вкладення вивільнених коштів на відновлення земельного потенціалу країни;

- податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки: створення інформаційної бази нерухомості, так званого Державного реєстру, для отримання інформації для контролюючих органів, зміна бази оподаткування нерухомості та розширення, що буде враховувати ринкову вартість об'єкта нерухомості.

Податок на нерухомість повинен забезпечувати достатній і стійкий рівень надходження у місцеві бюджети, оскільки саме нерухоме майно є найбільш стабільним об'єктом оподаткування порівняно з іншими видами активів чи прибутків. Саме оцінка нерухомості для оподаткування за її ринковою вартістю веде до зростання податків на більш дорогі будівлі і землю, що стимулює їх

раціональне використання, примушуючи тих власників, які використовують, нерухомість неефективно, передавати її в руки тих, хто зможе використовувати з найбільшою вигодою. Податок на нерухомість потрібен для стимулювання розвитку нового будівництва, ремонту аварійних будівель і споруд, зносу не використовуваної нерухомості, економічного розвитку країни.

У результаті аналізу практики зарубіжного досвіду майнового оподаткування, було встановлено, що в цілому податкова система України здатна конкурувати в сучасних умовах, але шляхом вирішення найбільш значущих проблем країна зможе зайняти лідируючі позиції щодо оподаткування, що позитивно вплине на розвиток усієї економіки країни.

Досвід податкових систем досліджуваних країн дає чіткі напрямки розвитку та показує, які інструменти будуть ефективними в разі їх впровадження в Україні. Кожна досліджувана країна є унікальною, і мала свій шлях становлення системи оподаткування відповідно до її культури, ментальності та інших особливостей.

Наша країна повільно, проте впевнено входить в міжнародний ринок нерухомості. Про це свідчить уже існуючий інтерес закордонних підприємців до купівлі квартир, офісів та інших об'єктів у великих містах. Тому наша податкова система повинна відповідати світовим стандартам. Разом із тим досвід показує, що просто скопіювати хорошу систему оподаткування нерухомості неможливо в силу місцевих особливостей і традицій. Порівняно з іншими країнами, Україна є молодою країною і її розвиток неможливий без помилок. Тому, на нашу думку, доцільні три напрямки реформації податкової системи України, спираючись на досвід США, Китаю, ОАЕ та Швейцарії – правовий, економічний, соціально-психологічний. В ході досліджень наведені рекомендації щодо вдосконалення податкової системи, які повинні позитивно вплинути на розвиток національної економіки. За рахунок зміни податкового клімату в країні підприємства зможуть вийти з тіні, і тим самим будуть стимулювати розвиток економічного стану країни.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Boiko, A., Samusevych, I. The role of tax competition between the countries of the world and the features of determining the main tax competitors of Ukraine among the European countries. Financial Markets, Institutions and Risks, 1(1), 72-79. URL: [http://doi.org/10.21272/fmir.1\(1\).72-79.2017](http://doi.org/10.21272/fmir.1(1).72-79.2017).
2. Bulgaria 2021 Comprehensive Monitoring Report / European Commission. SEC (2005) 1352. — Brussels. — 2021, Oct. 25 URL: http://ec.europa.eu/enlargement/archives/pdf/key_documents/2005/sec1352_cmr_master_bg_college_en.pdf.
3. Афанас'єва І.І., Голованова Д.О. Ідентифікація облікової політики та облікової оцінки. Фінанси, облік та оподаткування: теорія і практика. Збірник наукових праці XIII міжнародної науково-практичної інтернетконференції (м. Київ, 24 листопада 2022 р.). Київ. НАУ. 2022. С. 14-16
4. Боровик П., Колотуха С., Бечко В. Проблеми адміністрування та напрями вдосконалення механізму справляння єдиного податку в Україні. Науково-практичний журнал «Бухгалтерський облік і аудит». 2017. № 2. С. 14.
5. Боровик П.М., Гузар Б.С., Лиса Н.В. Місцеві збори в Україні: особливості справляння та перспективи подальшого розвитку. Молодий вчений. 2019. № 12. URL: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2015/12/26.pdf> (дата звернення: 10.08.2021).
6. Бюджетний моніторинг. Аналіз виконання бюджету за 2019 рік / Зубенко В. В., Самчинська І. В., Рудик А. Ю. та ін. ; ІБСЕД, Проект “Зміцнення місцевої фінансової ініціативи (ЗМФІ-II) впровадження”, USAID. Київ, 2019.
7. Власюк О. Пріоритети реформування та напрями перспективного розвитку міжбюджетних відносин в умовах бюджетної децентралізації в Україні. Київ : НІСД, 2017. URL : [http:// www.niss.gov.ua/content/articles/files/mizhbudzhetni_vidnosunu](http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/mizhbudzhetni_vidnosunu).

8. Габрись О. О., Шолкова Т. А. Переваги та недоліки майнового оподаткування в Україні. Національний юридичний журнал: теорія і практика. 2018. С. 70–73.
9. Гостєва О.Ю. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, як можливість поповнення місцевих бюджетів. Економіка та право. № 2 (41). 2016. URL: <file:///D:/Downloads/196-1-320-1-10-20180522.pdf>
10. Дубоносова А.С. Майно як об'єкт оподаткування. Форум права .№3. 2008. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/FP_index.htm_2008_3_25
11. Дубровський В. Рейтинг схем ухилення від податків: на чому український бюджет «втрачає» найбільше. URL: <https://voxukraine.org/.../rejting-shemuhilennya-vid-podatku>.
12. Європейська Бізнес Асоціація URL: <https://eba.com.ua/research/doslidzhennya-ta-analitsya/>.
13. Жадан Т.А. Економічна сутність та зміст поняття «державний фінансовий контроль» . Причорноморські економічні студії. 2017. № 16. С. 161-168.
14. Закон України «Про Державний бюджет України на 2012 рік» від 22.12.2011 № 4282-VI// Офіційний портал Верховної Ради України URL: <http://www.zakon1.rada.gov.ua>.
15. Зельдіна О. Напрями модернізації податкової політики України / Юридична Україна. – 2017. No 1-2. С. 103–110.
16. Конституція України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show>.
17. Крючкова Н. М. Проблеми впровадження в Україні податку на нерухомість, відмінну від земельної ділянки // Науковий вісник: Фінанси, банки, інвестиції. 2016. № 1. 40–44.
18. Кулинич І. М., Резнік О. М. Загальна характеристика податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки // Юридичний науковий електронний журнал. 2017. № 3. С. 86–89.

19. Лепеха А. В. Проблемні питання реалізації податкової реформи в Україні /Аспекти публічного управління. – 2016. - № 37-38. - С. 26-31. – URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/aplup_2016_37-38_6.
20. Луніна І.О. Формування місцевих бюджетів на основі принципу еквівалентності: шлях до ефективної бюджетної системи України. Фінанси України. 2018. № 9. С. 14–19.
21. Луцик А.І. Податок на нерухомість – тест на демократичність /Інноваційна економіка. – С. 130–135. – URL: <http://www.nbuv.gov.ua>.
22. Мазурова А. Киричик В. Введення податку на нерухомість в Україні: проблеми і перспективи. URL: <http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=64649>.
23. Макленнон Б. Н. Оподаткування нерухомості URL: <http://masters.donntu.edu.ua/2006/ggeo/sayenko/library/art08.htm>.
24. Малініна Н. М. Особливості побудови системи майнового оподаткування в Україні. Інноваційна економіка. 2019. № 2. С. 309–313.
25. Озерчук О. В. Фіскальна ефективність прямих податків в Україні та фактори, що на неї впливають /Інвестиції: практика та досвід. Сер. : Економічна наука. - 2018. - №8. - С. 87-92.
26. Оподаткування та кадастрова оцінка нерухомого майна: досвід, стан і перспективи: науково-аналітична доповідь / І.О. Євсєєва 2022. № 5. с. 256–345.
27. Офіційний сайт Міністерства фінансів України URL: <http://www.index.minfin.com.ua>.
28. Офіційний сайт Національного банку України URL: <http://www.bank.gov.ua>.
29. Податкова система: навч. посіб. / Ю. Б. Іванов, В. Ф. Тищенко, О. Є. Найденко [та ін.] - Харків : ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2018. - 407 с.
30. Податкова система: Навчальний посібник / [Баранова В. Г., Дубовик О. Ю., Хомутенко В. П. та ін.]; за ред. В. Г. Баранової. – Одеса: ВМВ, 2018. – 344 с.

31. Податкова система: Навчальний посібник / [Волохова І. С., Дубовик О. Ю., Слатвінська М. О. та ін.]; за заг. ред. І. С. Волохової, О. Ю. Дубовик. – Харків: Видавництво «Діса плюс», 2019. – 402 с.

32. Податкова система: Навчальний посібник / [Волохова І. С., Дубовик О. Ю., Слатвінська М. О. та ін.]; за заг. ред. І. С. Волохової, О. Ю. Дубовик. – Харків: Видавництво «Діса плюс», 2019. – 402 с.

33. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

34. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо об'єктів нерухомості: Закон України від 04.07.2013 № 403-VII. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/403-18>

35. Про запобігання фінансової катастрофи та створення передумов для економічного зростання в Україні: Закон України від 27.03.2014 № 1166-VII. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1166-18> .

36. Про податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів. Закон України від 11 грудня 1991 року. N 1963-XII / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1963-12#Text>

37. Про систему оподаткування : Закон України від 01 січня 2011 року № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1251-12#Text>.

38. Річні звіти про виконання державного бюджету за 2014–2019 роки. Офіційний вебсайт Державної казначейської служби України. URL : <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu>.

39. Смаглюк В. В. Історичні умови розвитку державної податкової політики в Україні. Інвестиції: практика та досвід. 2017. № 1. С. 93–96.

40. Терентьєва О.К. Зарубіжний досвід державного регулювання земельного оподаткування/Інституту права імені Володимира Сташиса КПУ: URL:http://lib.uabs.edu.ua/library/P_Visnik/Numbers/2_7_2012/07_02_08.pdf

41. Тіньова економіка в Україні. Результати дослідження 2019 року - URL : <http://kiis.com.ua/?lang=ukr&cat=reports&id=897&page=1>.

42. Христофоров А. Б. Окремі аспекти адміністрування податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, фізичними особами // Порівняльно-аналітичне право. 2017. № 6. С. 285–288.

43. Цивільний кодекс України: Закон України від 16 січня 2003 року. № 435-IV / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text>

44. Ціна держави URL: <http://cost.ua/budget/revenue/#29>

45. Чайка В.В. Фінансова-правова природа податку на нерухоме майно ,відмінне від земельної ділянки. Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право). № 2(65). 2019 URL: [file:///D:/Downloads/Nvnudpsu_2014_2_9%20\(4\).pdf](file:///D:/Downloads/Nvnudpsu_2014_2_9%20(4).pdf)

46. Черній М.Я. Формування облікової політики підприємств на основі організаційно-технологічних особливостей діяльності /Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2020. – Вип. 2 (23). – С. 381–388.

47. Чи можливо децентралізувати адміністрування місцевих податків та зборів – експертний матеріал. В. Пилипів. URL: <https://decentralization.gov.ua/news/15051>

48. Чудак Л.А. Ризик-орієнтована система податкового контролю. Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2019. №8. С. 196-208.

49. Шкільова Н.В. До питання про місце податку на нерухоме майно ,відмінне від земельної ділянки в податкової системі: порівняльне – правовій аспект. Серія: Право. № 1 (39). 2013. URL: file:///D:/Downloads/drp_2013_1_27.pdf

50. Яременко І. Адаптація облікової політики до умов сучасної економіки /Фінанси України. – 2020. – № 12. – С. 118-123.