

**НАУКОВА КОНЦЕПЦІЯ РОЗВИТКУ ЗАКОНОДАВЧОГО
РЕГУЛЮВАННЯ АДМІНІСТРУВАННЯ МІСЦЕВИХ ПОДАТКІВ І
ЗБОРІВ***

Анотація. У Концепції розкрито основні положення Плану для Ukraine Facility, Національної стратегії доходів до 2030 року, Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022–2025 роки та плану заходів з її реалізації у контексті основних проблемних аспектів справляння місцевих податків і зборів, а також запропоновано шляхи їх вирішення. Висвітлено питання щодо ймовірних напрямів розширення функцій органів місцевого самоврядування в частині адміністрування місцевих податків і зборів.

Ключові слова: місцеві податки і збори, органи місцевого самоврядування, податок на нерухомість, Національна стратегія доходів України до 2030 року, фінансова децентралізація, План для Ukraine Facility.

Зміст

Вступна частина.	4
1. Загальна характеристика правового регулювання та практичного застосування норм Податкового кодексу України в частині адміністрування місцевих податків і зборів. Особливості адміністрування окремих видів місцевих податків і зборів.....	10
2. Розширення повноважень органів місцевого самоврядування у сфері адміністрування місцевих податків і зборів: проблеми та перспективи.	23
Висновки та очікувані результати реалізації Концепції.....	32

Вступна частина.

Відповідно до норм Конституції України носієм суверенітету і єдиним джерелом влади в Україні є народ; народ здійснює владу безпосередньо і через органи державної влади та органи місцевого самоврядування (стаття 5); в Україні визнається і гарантується місцеве самоврядування (стаття 7); матеріальною і фінансовою основою місцевого самоврядування є рухоме і нерухоме майно, доходи місцевих бюджетів, інші кошти, земля, природні ресурси, що є у власності територіальних громад сіл, селищ, міст, районів у містах, а також об'єкти їхньої спільної власності, що перебувають в управлінні районних і обласних рад (стаття 142); територіальні громади села, селища, міста безпосередньо або через утворені ними органи місцевого самоврядування, зокрема, управляють майном, що є в комунальній власності, затверджують бюджети відповідних адміністративно-територіальних одиниць і контролюють їх виконання, встановлюють місцеві податки і збори відповідно до закону (стаття 143).

Згідно зі статтею 4 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» місцеве самоврядування в Україні здійснюється, у тому числі, за принципом правової, організаційної та матеріально-фінансової самостійності в межах повноважень, визначених законами. Так, одним із напрямів реформи децентралізації в Україні, розпочатої 2014 року, є створення належних матеріальних, фінансових та організаційних умов для забезпечення здійснення органами місцевого самоврядування власних і делегованих повноважень¹. У рамках цієї реформи було значно збільшено частини загальнодержавних податків, які відраховуються до місцевих бюджетів, однак місцеві податки суттєво не переглядалися. Відтоді надходження від саме державних податків (особливо від податку на доходи фізичних осіб) становлять найбільшу частку доходів місцевих бюджетів². Означене обумовлює актуальність та цілі розробки цієї Концепції.

Фінансова автономія місцевого самоврядування і наповненість місцевих бюджетів безпосередньо залежать від належного законодавчого регулювання відповідної сфери. Це обумовлено тим, що фінансова самостійність місцевих бюджетів насамперед полягає у наданні органам місцевого самоврядування додаткових повноважень, зокрема в частині адміністрування на власній території місцевих податків і зборів, можливості перевірки даних про власників майна, доступу до реєстрів майна, які мають бути суттєво доповнені, ведення обліку такого майна, моніторингу достовірності й повноти обліку об'єктів оподаткування тощо. Закріплення таких повноважень за органами місцевого самоврядування дозволить забезпечити потреби місцевого розвитку за рахунок наповнення дохідної частини місцевих бюджетів.

¹ Про схвалення Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 1 квітня 2014 р. № 333-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/333-2014-%D1%80#Text>

² Оглядове дослідження щодо розподілу податкових надходжень із метою забезпечення місцевих бюджетів достатніми фінансовими ресурсами. URL: https://research.rada.gov.ua/documents/analyticRSMaterialsDocs/econ_fin_policy/review_files-fpol/74504.html

У контексті аналізу розвитку законодавчого регулювання адміністрування місцевих податків і зборів необхідно враховувати поточні пріоритети Уряду України на короткостроковий та середньостроковий періоди для проведення економічних реформ, які визначені в таких стратегічних документах (Рис. 1):

1) План пріоритетних дій Уряду на 2024 рік, затверджений розпорядженням Кабінету Міністрів України від 16 лютого 2024 року № 137-р³ (далі – План пріоритетних дій Уряду);

2) Стратегія реформування системи управління державними фінансами на 2022–2025 роки та план заходів з її реалізації, схвалені розпорядженням Кабінету Міністрів України від 29 грудня 2021 року № 1805-р⁴ (далі – Стратегія реформування СУДФ);

3) Національна стратегія доходів до 2030 року, схвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2023 року № 1218-р⁵ (далі – Стратегія доходів);

4) План для Ukraine Facility, затверджений розпорядженням Кабінету Міністрів України від 18 березня 2024 року № 244-р, ухвалений Європейською Комісією у квітні 2024 року та затверджений Радою Європейського Союзу в травні 2024 року (далі – План для Ukraine Facility).

Варто зауважити, що Уряд має на меті використовувати План для Ukraine Facility як інструмент для встановлення пріоритетів і послідовності ключових реформ задля підтримки відновлення країни, майбутнього економічного зростання, визначати напрями інвестицій, які будуть сприяти економічному й соціальному зростанню та підвищенню стійкості.

При цьому обсяг Плану для Ukraine Facility виходить за межі вимог Регламенту Європейського Парламенту та Ради (ЄС) 2024/792 від 29 лютого 2024 року про започаткування Ukraine Facility⁶ і передбачає ширший та амбітніший план реформ. Цей план є частиною Матриці реформ України⁷, яка консолідує поточні умови та рекомендації партнерів України.

План для Ukraine Facility містить низку зобов'язань щодо реформування системи управління державними фінансами (далі – СУДФ), які є багатогранними й охоплюють різні аспекти фіскального управління та адміністрування.

³ План пріоритетних дій Уряду на 2024 рік : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 16 лютого 2024 року № 137-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/137-2024-%D1%80#Text>

⁴ Стратегія реформування системи управління державними фінансами на 2022–2025 роки та план заходів з її реалізації : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 29 грудня 2021 року № 1805-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1805-2021-%D1%80#Text>

⁵ Національна стратегія доходів до 2030 року : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2023 року № 1218-р. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-skhvalennia-natsionalnoi-stratehii-dokhodiv-do-2030-s1218-271223>

⁶ Regulation (EU) 2024/792 of the European Parliament and of the Council of 29 February 2024 establishing the Ukraine Facility. URL: <https://eur-lex.europa.eu/eli/reg/2024/792/oj>

⁷ UKRAINE'S REFORMS MATRIX REFORMS AND CONDITIONALITIES 2024. As of February 14, 2024. Cabinet of Ministers of Ukraine. URL: https://www.kmu.gov.ua/storage/app/sites/1/reform_images/presentation-on-ukraines-reforms-matrix.pdf

Згідно з положеннями Плану для Ukraine Facility закріплено: «... подальше впровадження фіскальної децентралізації з метою зміцнення фінансової спроможності органів місцевого самоврядування. Це передбачає чітке розмежування повноважень між різними рівнями влади з метою уникнення будь-якої двозначності, що супроводжуватиметься переглядом Міністерством фінансів системи горизонтального вирівнювання відповідно до нових реалій. Також буде розроблено нову модель розподілу податку на доходи фізичних осіб з метою вдосконалення механізму фінансування делегованих повноважень та зміцнення ресурсної бази місцевих бюджетів. Реалізація цих заходів потребуватиме наявності точних даних про фактичну чисельність населення територіальних громад. Водночас збільшення повноважень та ресурсів органів місцевого самоврядування вимагатиме посилення відповідальності за їх використання, для чого буде вдосконалено систему фінансового контролю за місцевими бюджетами, включаючи розвиток внутрішнього контролю і аудиту на місцевому рівні...».



Рис. 1.

У Стратегії реформування СУДФ передбачено зміцнення власної ресурсної бази місцевого самоврядування з урахуванням необхідності виконання завдань щодо посилення спроможності органів місцевого самоврядування з управління фіскальними ризиками та боргом, запровадження процесу середньострокового бюджетного планування та удосконалення програмно-цільового методу на місцевому рівні. Зокрема, вбачається за необхідне визначити підходи до нарахування податку на доходи фізичних осіб – найманих працівників і стимули для органів місцевого самоврядування для встановлення та збору місцевих податків, включаючи налагодження обміну інформацією між органами місцевого самоврядування та податковими органами. Для забезпечення прозорості та підзвітності в управлінні фінансовими ресурсами органів місцевого самоврядування пропонується переглянути повноваження органів, уповноважених

на здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства на рівні місцевих бюджетів, відповідно до реформи фіскальної децентралізації із розподілом повноважень між такими органами з урахуванням параметрів та структури місцевих бюджетів.

У рамках трансформації міжбюджетних відносин і фіскальної децентралізації відповідні заходи передбачається здійснювати за такими напрямками:

- чітке розмежування повноважень між органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування;

- збільшення власних фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування; удосконалення механізму фінансового забезпечення видаткових повноважень, які передаються державою на виконання органам місцевого самоврядування та місцевим органам виконавчої влади;

- посилення фінансової прозорості та підзвітності органів місцевого самоврядування⁸.

У світлі окреслених питань ця Концепція покликана визначити можливі шляхи удосконалення норм законодавчих актів України з метою підвищення ролі місцевих податків у фінансовому забезпеченні територіальних громад і, як наслідок, збільшення рівня їх фінансової спроможності й самостійності у прийнятті рішень задля перманентного розвитку.

Отже, *метою Концепції* є дослідження питань розвитку законодавчого регулювання адміністрування місцевих податків і зборів. *Цілями Концепції* є пошук та вироблення шляхів такого розвитку. *Завданнями Концепції* є виокремлення чинників, які впливають на сучасний стан адміністрування місцевих податків і зборів, характеристика стану галузевого законодавства в означеній сфері з описом кожного місцевого податку та збору, надання пропозицій щодо концептуального вдосконалення законодавства в цій сфері, розкриття ідеї податкової децентралізації шляхом розширення повноважень органів місцевого самоврядування в частині адміністрування місцевих податків і зборів. Доцільність розроблення Концепції обумовлена потребою в додатковому залученні коштів від місцевих податків і зборів територіальними громадами для їх перманентного розвитку в складних соціально-економічних та політичних умовах.

Структура доходів місцевих бюджетів свідчить, що податкові надходження складають їх найбільшу частину. Водночас, якщо подивитися вже на структуру самих податкових надходжень, видно, що надходження саме від місцевих податків і зборів складають чверть від усіх доходів. Так, наприклад, у 2023 році податкові надходження склали майже 434 541 млн грн або 66,59 %. При цьому доля місцевих податків і зборів у цих надходженнях становила трохи більше 23 %⁹.

⁸ Стратегія реформування системи управління державними фінансами на 2022–2025 роки та план заходів з її реалізації: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 29 грудня 2021 року № 1805-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1805-2021-%D1%80#Text>

⁹ Тут і надалі аналіз сум надходжень за даними сайту «Відкритий бюджет». URL: <https://openbudget.gov.ua/?month=12&year=2023&budgetType=LOCAL>



Рис. 2.

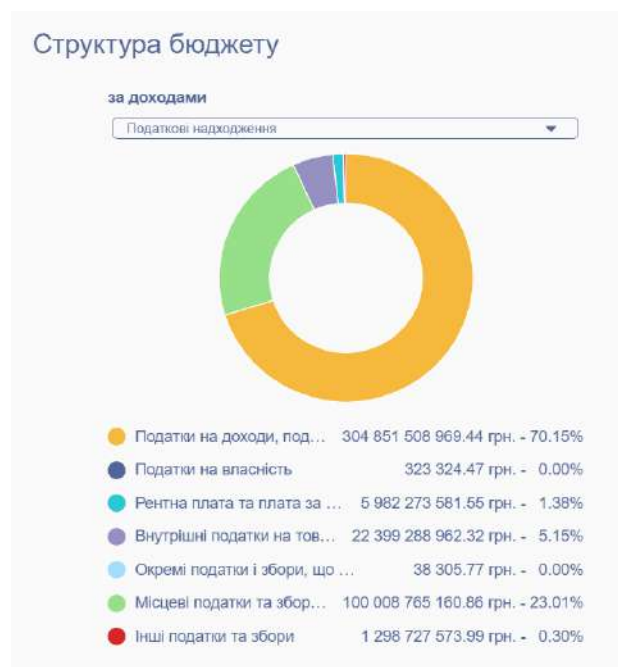


Рис. 3.

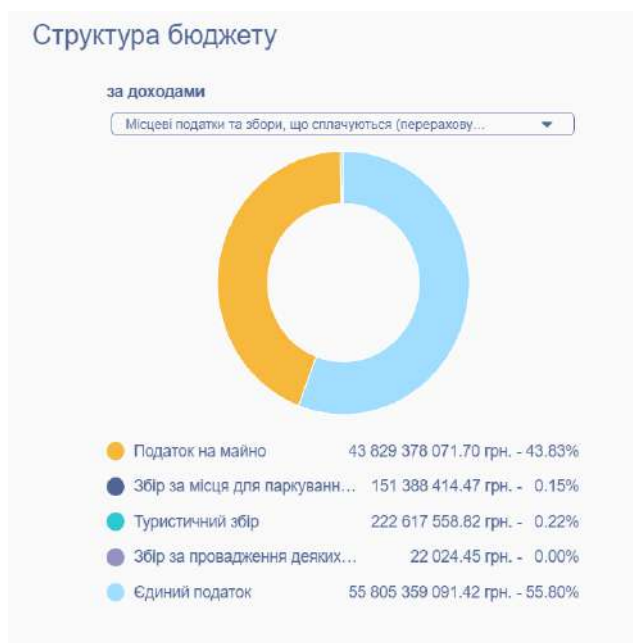


Рис. 4.

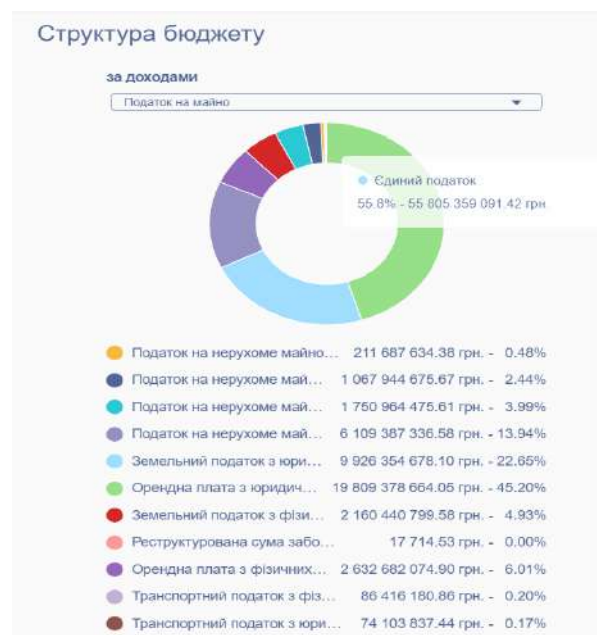


Рис. 5.

На рисунках 2–5 відображено структуру місцевих бюджетів за видами доходів за 2023 рік. На рис. 4 відображено структуру місцевих бюджетів, зокрема види та суми місцевих податків і зборів як складової податкових надходжень, які своєю чергою є одним із видів доходів місцевих бюджетів.

Аналіз даних, зокрема на рис. 4, свідчить, що в цілому місцеві бюджети формуються за рахунок двох місцевих податків – податку на майно та єдиного

податку. Враховуючи викладене, вбачається доцільною та цілком обґрунтованою потреба в детальному дослідженні проблем, викликів та перспектив адміністрування податку на майно та єдиного податку. Крім того, ідея фіскальної децентралізації, яка передбачає надання додаткових повноважень органам місцевого самоврядування, має на меті покращення адміністрування саме податку на майно з метою більшого наповнення бюджетів територіальних громад.

Основна частина.

1. Загальна характеристика правового регулювання та практичного застосування норм Податкового кодексу України в частині адміністрування місцевих податків і зборів. Особливості адміністрування окремих видів місцевих податків і зборів.

Відповідно до статті 10 Податкового кодексу України (далі – ПКУ) до місцевих податків належать податок на майно та єдиний податок; до місцевих зборів – збір за місця для паркування транспортних засобів і туристичний збір. Своєю чергою податок на майно складається з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортного податку та плати за землю (стаття 265 ПКУ)¹⁰.

Як зазначає І. О. Цимбалюк, низка податків у податковій системі України має складну структуру, приховуючи під однією назвою декілька платежів. Зокрема, податок на майно, що належить до місцевих податків, включає податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортний податок, плату за землю. Рентна плата включає платежі за спеціальне використання лісових ресурсів, за спеціальне використання води, за користування надрами, за користування радіочастотним ресурсом України, а також за використання інших природних ресурсів. Це значно ускладнює адміністрування податків і робить податкове середовище несприятливим для підприємницької діяльності як важливої складової частини інклюзивного розвитку¹¹.

Місцеві ради обов’язково встановлюють єдиний податок і податок на майно (у частині транспортного податку та плати за землю, окрім земельного податку за лісові землі), а також вирішують питання відповідно до вимог ПКУ щодо встановлення податку на майно (у частині податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки) та збору за місця для паркування транспортних засобів, туристичного збору й земельного податку за лісові землі.

Варто зазначити, що втрати бюджетів громад від недоотриманих майнових податків можна класифікувати за такими напрямками: недоотримана плата за землю; недоотримані податки на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Втрати бюджетів громад від недоотриманого транспортного податку не є статистично значущим показником – за 2021 рік обсяги його нарахування склали всього 139,3 млн грн. Із початку 2021 року Державна аудиторська служба України провела 3 державні фінансові аудити місцевих бюджетів, під час яких встановлені втрати доходів бюджетів громад від плати за землю. Так, за період з 01.01.2018 по 31.03.2021 встановлено втрати доходів від плати за землю у Дніпропетровській області на 1,5 млрд грн, у Рівненській області – на 861 млн грн, у Хмельницькій

¹⁰ Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

¹¹ Цимбалюк І. О. Фіскальний простір інклюзивного розвитку регіону в умовах фінансової децентралізації: теорія, методологія, практика: монографія. Луцьк : Вежа-Друк, 2022. С. 209.

області (за період з 01.01.2019 по 30.09.2021) – на 820 млн грн. Екстраполюючи отримані дані на всю Україну, можна дійти висновку, що щорічні недоотримані доходи бюджетів громад від плати за землю складають щонайменше 7,5–8 млрд грн. Крім того, існують розбіжності між базами даних Державної служби статистики України, Державної служби України з питань геодезії, картографії та кадастру, Державної податкової служби України (далі – ДПС України) щодо обсягів облікованої землі. Так, за даними Державної служби статистики України обсяг землі в сільськогосподарському обороті складає 40,8 млн га, наповненість Державного земельного кадастру землями сільськогосподарського призначення – 32,7 млн га, а за даними ДПС України площа всіх земель, які обліковуються в ІТС «Податковий блок», складає 39,2 млн га (див. Рис. 6). Розсинхронізованість баз даних органів влади дозволяє зробити висновок про наявність щонайменше декількох мільйонів гектарів «тіньової» землі. Її детінізація сприятиме збільшенню надходжень загальнодержавних та місцевих податків, що, відповідно, збільшуватиме ресурсну базу як держави, так і громад¹².



Рис. 6.

¹² Дослідження проблематики майнових податків та можливостей розширення фіскальних повноважень органів місцевого самоврядування. Всеукраїнська громадська організація «Асоціація малих міст України». 2023. 119 с.

1.1. Єдиний податок є наслідком запровадження так званої спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності (далі – ССО), він урегульований главою 1 розділу XIV ПКУ. Сума надходжень від єдиного податку в 2023 році становила 55 805 млн грн, а за перше півріччя 2024 року – 40 606 млн грн.

Слід зазначити, що у зв'язку з введенням воєнного стану в Україні були надані численні пільги зі сплати цього податку, і хоча частина цих пільг наразі не діє, решта залишається чинною. Наприклад, тимчасово, із 1 березня 2022 року не нараховується та не сплачується єдиний податок четвертої групи з площі сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду, що перебуває у власності сільгоспвиробника або надана йому в користування, у тому числі на умовах оренди, у податкових періодах, коли на територіях, на яких розташовані такі сільськогосподарські угіддя та/або землі водного фонду, ведуться бойові дії або території тимчасово окуповані збройними формуваннями Російської Федерації, до дати завершення на таких територіях активних бойових дій або тимчасової окупації (підпункт 69.33 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX ПКУ). До того ж, встановлено мораторій (до 1 грудня 2024 року) на проведення документальних перевірок платників єдиного податку першої та другої груп і, фактично, платників податків, податкова адреса яких, станом на дату початку тимчасової окупації, знаходиться на тимчасово окупованій Російською Федерацією території України (крім окремих видів перевірок) (підпункт 69.35-1 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX ПКУ). Отже, під контроль не підпадають і платники єдиного податку інших груп, що зареєстровані на таких територіях, незалежно від того, чи здійснюють вони діяльність на контрольованій Україною території.

Водночас спостерігається певна неефективність та ризикованість застосування ССО. Так, у Стратегії доходів¹³ зазначається, що ССО:

- ставить під загрозу податкові надходження і впливає на прийняття бізнес-рішень;
- дозволяє приховувати обсяги оборотів або певні види діяльності з метою реалізації нелегально ввезених або вироблених товарів, а також реальні обсяги готівкових розрахунків із кінцевими споживачами;
- створює нерівні конкурентні умови через необхідність виконання платниками, що не мають можливості використовувати ССО, вимог щодо ведення обліку товарів, виконання правил реєстрації готівкових розрахунків та, як наслідок, своєчасної та в повному обсязі сплати податків;
- збільшує обсяг торгівлі контрафактним та контрабандним товаром через розгалужену мережу фізичних осіб – підприємців;
- спотворює оподаткування праці та сприяє неформальній зайнятості тощо (див. Рис. 7).

¹³ Національна стратегія доходів до 2030 року. URL:
https://mof.gov.ua/storage/files/National%20Revenue%20Strategy_2030_.pdf

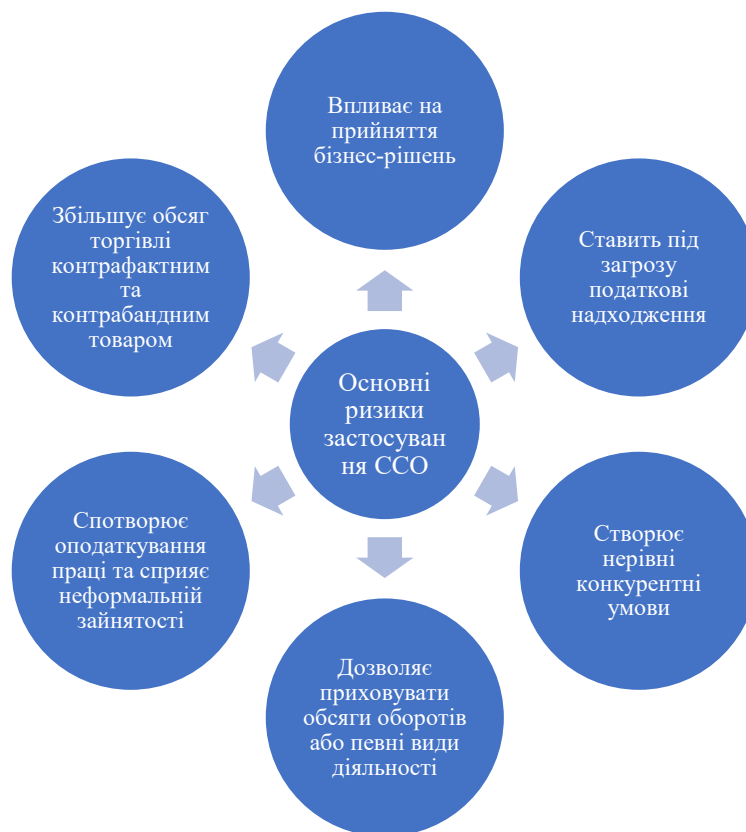


Рис. 7.

У Стратегії доходів представлено план реформування ССО. Так, реформа ССО повинна повернути таку систему до сфери застосування мікро- та малим бізнесом (стартапами) і мінімізувати можливості використання переваг й особливостей ССО середнім та великим бізнесом із метою мінімізації сплати податків та/або приховування від оподаткування обсягів реалізації товарів та послуг, у тому числі нелегально ввезених або вироблених товарів, зробити економічно недоцільним використання ССО з метою підміни трудових відносин цивільно-правовими. Тобто реформа ССО повинна підтримати розвиток в Україні мікро- та малого бізнесу й усунути можливості викривлення конкурентного середовища великими компаніями за рахунок зловживання перевагами ССО¹⁴.

Реформування єдиного податку передбачається здійснити після реформи податкового адміністрування в частині забезпечення конфіденційності та захисту даних у системах ДПС України. Реформа включатиме поступове виведення з участі в ССО юридичних осіб, об'єднання другої та третьої груп платників єдиного податку, скорочення видів діяльності, що дозволяють реєстрацію платниками єдиного податку першої групи, посилення вимог до всіх учасників ССО (щодо використання реєстраторів розрахункових операцій, обліку та звітності тощо).

¹⁴ Національна стратегія доходів до 2030 року. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/National%20Revenue%20Strategy_2030_.pdf

Із цього приводу слід зазначити, що ССО має перспективи для модернізації, а передбачені Стратегією доходів заходи реформування є заходами від поступового переходу до скасування єдиного податку в тому вигляді, в якому він застосовується зараз. Водночас у контексті податкових надходжень до місцевих бюджетів на кожному з етапів реалізації пропонованих реформ має бути враховано втрати місцевих бюджетів від скорочення надходжень єдиного податку як місцевого податку.

1.2. Платниками податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, є фізичні та юридичні особи, у тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової та нежитлової нерухомості. На об'єкти житлової нерухомості податок для фізичних осіб розраховується за площу, що перевищує: для квартир – 60 кв. м, житлових будинків – 120 кв. м, різних типів житлової нерухомості, у тому числі їх часток, – 180 кв. м. Територіальними органами ДПС (станом на 01.07.2024) сформовано понад 3,2 млн податкових повідомлень-рішень по податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, на суму 6,6 млрд грн. За результатами проведеної роботи станом на 01.07.2024 до місцевих бюджетів надійшло 1,6 млрд грн податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки¹⁵.

Базою оподаткування цим податком є загальна площа об'єкта житлової та нежитлової нерухомості, у тому числі його часток, яка, однак, під час обчислення податку зменшується:

Табл. 1.

Об'єкт житлової та нежитлової нерухомості	Загальна площа
для квартири/квартир незалежно від їх кількості	на 60 кв. метрів
для житлового будинку/будинків незалежно від їх кількості	на 120 кв. метрів
для різних типів об'єктів житлової нерухомості, у тому числі їх часток (у разі одночасного перебування у власності платника податку квартири/квартир та житлового будинку/будинків, у тому числі їх часток)	на 180 кв. метрів

Також місцеві ради встановлюють пільги з податку, що сплачується на відповідній території з об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, що

¹⁵ Щодо податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Офіційний сайт Державної податкової служби України. URL: <https://tax.gov.ua/media-tsentr/novini/805222.html>

перебувають у власності фізичних або юридичних осіб, громадських об'єднань, благодійних організацій, релігійних організацій України, статuti (положення) яких зареєстровані у встановленому законом порядку, та використовуються для забезпечення діяльності, передбаченої такими статутами (положеннями) (стаття 266 ПКУ).

ПКУ встановлено, що пільги з податку, що сплачується на відповідній території з об'єктів житлової та нежитлової нерухомості, для фізичних осіб визначаються, виходячи з їх майнового стану та рівня доходів; пільги з податку, що сплачується на відповідній території з об'єктів нежитлової нерухомості, встановлюються залежно від майна, яке є об'єктом оподаткування. Слід зазначити, що ці положення ПКУ не відповідають принципу правової визначеності і створюють підґрунтя для їх неоднозначного тлумачення й застосування, включно з корупційними ризиками.

Ставки податку для об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, що перебувають у власності фізичних і юридичних осіб, встановлюються за рішенням сільської, селищної, міської ради залежно від місця розташування (зональності) та типів таких об'єктів нерухомості в розмірі, що не перевищує 1,5 % від мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, за 1 кв. метр бази оподаткування.

Що стосується бази та ставок оподаткування, численні дослідження свідчать про неефективність пропонованого ПКУ підходу. Так, наприклад, М. Д. Пасічний, вивчаючи проблематику питання, зазначає, що в Україні можна знайти ставку податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, розміром 0,001 % від мінімальної заробітної плати, тобто близько 7 коп. за кв. метр. На його думку, адміністрування такого податку є економічно невиправданим. Установлення мінімальної ставки, припустимо на рівні 0,5 % від мінімальної заробітної плати, дозволило б унеможливити вплив «політичних» мотивів встановлення ставок податку, коли депутати місцевих рад можуть свідомо занижувати ставку для певних типів нерухомості. Крім того, встановлення мінімальної ставки, на переконання М. Д. Пасічного, мало б доволі суттєвий фіскальний ефект для бюджетів територіальних громад і цілком відповідає практиці держав-членів ЄС. Науковець також пропонує встановити підвищену ставку податку на рівні подвійної, а саме – 3 % від мінімальної заробітної плати для приватних будинків – об'єктів незавершеного будівництва, які знаходяться в такому стані більше 5 років від дати отримання дозволу на будівництво. Ця пропозиція сформована на основі досвіду Фінляндії, де діють підвищені ставки податку на незавершене будівництво. Практика «псевдооб'єктів незавершеного будівництва», де фактично все готово і

проживають мешканці, має масовий характер і має бути врегульованою, у тому числі за рахунок фіскального механізму¹⁶.

Різний досвід встановлення податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, вивчається в аналітичному звіті «Діагностика системи місцевого оподаткування»¹⁷, підготовленому командою фахівців за підтримки Європейського Союзу та його окремих держав-членів. У звіті стверджується, що в більшості європейських держав податок на майно забезпечує левову частину надходжень до місцевих бюджетів, а базою оподаткування є переважно вартість нерухомості, а не її площа. Зазначається, що в тих державах, де базою оподаткування є площа, відсутні пільги, які б її зменшували.

Однак запровадження податку, базою оподаткування якого є вартість нерухомого майна, може ускладнити обчислення та адміністрування цього податку. Натомість, можливе, наприклад, встановлення мінімальної сталої ставки за будь-який об'єкт нерухомості, більший за визначену площу (у цьому контексті можна розглянути й нині чинні пільги, тобто 60 кв. м для квартир, 120 кв. м для житлових будинків і 180 кв. м для різних типів об'єктів житлової нерухомості, хоча такий підхід видається дещо дискримінаційним по відношенню до власників квартир, враховуючи різницю у два рази для них та для власників житлових будинків). Інший підхід передбачає визначення єдиної площі для застосування мінімальної ставки, а за перевищення цієї площі застосовуватиметься ставка за кожен квадратний метр такого перевищення. Можливий варіант встановлення мінімальної ставки на квадратні метри більше встановленого мінімуму (наприклад, від 0,5 % до 1,5 % від мінімальної заробітної плати), аби уникнути встановлення ставок, недоцільних для адміністрування податку. Запровадження підвищеної ставки податку для тих об'єктів, що будуються, виглядає особливо актуальним в умовах поствоєнного відновлення, адже як держава, так і громадяни зацікавлені в якнайскорішому відновленні житлової нерухомості.

Іншим важливим питанням є встановлення у ПКУ пільгових категорій для платників податку на нерухомість. В аналітичному звіті «Діагностика системи місцевого оподаткування» експерти Міжнародного центру зростання пропонують таку класифікацію суб'єктів, що звільняються від сплати податку на нерухомість / власність:

власники соціальних об'єктів (шкіл, лікарень тощо) та землі, що перебуває у соціальному використанні;

власники активів низької вартості;

домогосподарства або пенсіонери з низьким доходом;

¹⁶ Пасічний М. Д. Як посилити фінансову спроможність територіальних громад? URL: https://lb.ua/blog/mykola_pasichnyi/576952_yak_posiliti_finansovu_spromozhnist.html

¹⁷ Швабій К., Богдан Т., Джус М., Кошук Т., Новицька Н., Пасічний М., Онищук І., Остріщенко Ю. Аналітичний звіт «Діагностика системи місцевого оподаткування». 2023. Growford Institute, ULEAD з Європою. URL: <https://ulead.org.ua/storage/admin/files/d7ee40daa7f8543c84903bb0b76b51dd.pdf>

користувачі майна, що перебуває у державній власності, і майна неприбуткових організацій¹⁸.

Виходячи з цих рекомендацій, пропонується в ПКУ визначити повноваження органів місцевого самоврядування (далі – ОМС) із надання пільг щодо оподаткування нерухомості неприбуткових організацій (внесених до відповідного реєстру) та домогосподарств, що мають сукупний місячний (або річний) дохід нижче встановленого. Із метою розвитку місцевого бізнесу місцевим радам може бути надано право встановлювати пільги для суб'єктів господарської діяльності у пріоритетних галузях (сферах), визначених місцевою програмою (стратегією) розвитку¹⁹.

Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачується за місцем розташування об'єкта / об'єктів оподаткування і зараховується до відповідного бюджету згідно з положеннями Бюджетного кодексу України. Нараховує такий податок і надсилає податкове повідомлення-рішення про сплату суми податку та відповідні платіжні реквізити контролюючий орган за місцем податкової адреси (місцем реєстрації) власника такої нерухомості. Тобто, у разі, коли місцезнаходження нерухомості та місце податкової адреси (місце реєстрації) власника не співпадають, контролюючий орган, на який покладені ці обов'язки, може мати труднощі з виконанням своїх повноважень. Якщо ж контролюючий орган не надіслав (не вручив) податкове повідомлення-рішення у строки, встановлені ПКУ, фізичні особи звільняються від відповідальності, передбаченої ПКУ за несвоєчасну сплату податкового зобов'язання.

Дискусійною виглядає ідея відмови від паперових податкових повідомлень-рішень, адже зауважимо, що в Україні значний відсоток громадян все ще не користується цифровими (електронними) послугами. На наш погляд, найкращим вирішенням проблем належного нарахування та сплати податків загалом та податку на нерухоме майно, зокрема, стало б загальнообов'язкове декларування доходів фізичними особами, або принаймні впровадження єдиних рахунків для сплати податків із прив'язкою до реєстраційного номера облікової картки платника податків, як це практикується, наприклад, у Швеції чи Польщі²⁰. У разі впровадження відповідних ініціатив положення ПКУ потребуватимуть внесення змін.

¹⁸ Там само.

¹⁹ Відповідні програми (стратегії) розробляються на підставі Закону України «Про засади державної регіональної політики».

²⁰ Детальніше див.: Оглядове дослідження щодо зарубіжного досвіду самостійної сплати податків громадянами – фізичними особами. URL: <https://research.rada.gov.ua/uploads/documents/32221.pdf>

Плата за землю за своєю правовою природою є складовою податку на майно. У деяких державах, наприклад, у Словаччині, вона включається до податку на нерухоме майно²¹.

В Україні платниками цього податку є власники земельних ділянок, земельних часток (паїв); землекористувачі, яким відповідно до закону надані в користування земельні ділянки державної та комунальної власності на правах постійного користування; платники орендної плати – землекористувачі (орендарі) земельних ділянок державної та комунальної власності на умовах оренди (стаття 269 ПКУ). Водночас суб'єкти господарювання, які застосовують ССО, сплачують цей податок відповідно до інших положень ПКУ.

У структурі податку на майно в Україні значну частку становить саме плата за землю (більше 80 %). Питома вага податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, щорічно зростає. Так, за 5 років (з 2018 по 2022 роки) частка податку на нерухомість зросла більш ніж на 5 відсоткових пунктів, що вказує на потенціал росту надходжень до бюджетів органів місцевого самоврядування. Нормативна грошова оцінка (далі – НГО) земель відіграє значну роль у зростанні надходжень від плати за землю. Рівень охоплення земель НГО, темпи її актуалізації мають вагомe значення для наповнення місцевих бюджетів. Згідно з інформацією про кількість населених пунктів, землі яких потребують оновлення НГО, станом на 1 січня 2022 року таку процедуру мали пройти 49,8 % населених пунктів України (потребували проведення НГО 14 822 населені пункти із загальної кількості 29 721). Окремою проблемою є відсутність індексації НГО сільськогосподарських угідь, земель населених пунктів та інших земель несільськогосподарського призначення. Кластерний аналіз дозволив з'ясувати, що у громадах-лідерах на 57 % площі населених пунктів не було порушено термінів проведення НГО, а рівень ставок відповідних податків наближається до максимальних, визначених згідно з податковим законодавством, та є більшим за середній. Успішність окремих громад у сфері розвитку системи місцевих податків і зборів порівняно з іншими зумовлена як територіальним розташуванням, розвитком економіки, інфраструктурою, більшим рівнем доходів резидентів, так і вищим рівнем результативності роботи ОМС щодо підвищення фіскальної ефективності місцевих податків²².

Об'єктами оподаткування платою за землю є: земельні ділянки, які перебувають у власності; земельні частки (паї), які перебувають у власності; земельні ділянки державної та комунальної власності, які перебувають у володінні

²¹ Плата за землю в країнах Європейського Союзу. URL: https://decentralization.ua/uploads/attachment/document/1058/%D0%9C%D0%BE%D0%BD%D1%96%D1%82%D0%BE%D1%80%D0%B8%D0%BD%D0%B3_%D1%81%D0%BF%D1%80%D0%B0%D0%B2%D0%BB%D1%8F%D0%BD%D0%BD%D1%8F_%D0%BF%D0%BB%D0%B0%D1%82%D0%B8_%D0%BD%D0%B0_%D0%B7%D0%B5%D0%BC%D0%BB%D1%8E.pdf

²² Швабій К., Богдан Т., Джус М., Кошук Т., Новицька Н., Пасічний М., Онищук І., Остріщенко Ю. Аналітичний звіт «Діагностика системи місцевого оподаткування». 2023. Growford Institute, ULEAD з Європою. URL: <https://ulead.org.ua/storage/admin/files/d7ee40daa7f8543c84903bb0b76b51dd.pdf>

на праві постійного користування; об'єкти оподаткування орендною платою – земельні ділянки державної та комунальної власності, надані в користування на умовах оренди (стаття 270 ПКУ); базою оподаткування – нормативна грошова оцінка земельної ділянки з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного відповідно до порядку, встановленого розділом XII ПКУ; площа земельної ділянки, нормативну грошову оцінку якої не проведено (стаття 271 ПКУ).

Рішення рад щодо нормативної грошової оцінки земельних ділянок офіційно оприлюднюється відповідним органом місцевого самоврядування до 15 липня року, що передує бюджетному періоду, в якому планується застосування нормативної грошової оцінки земель або змін. В іншому разі норми відповідних рішень застосовуються не раніше початку бюджетного періоду, що настає за плановим періодом.

Податок за лісові землі складається із земельного податку та рентної плати, що визначається податковим законодавством. Для таких земель встановлено окремі ставки податку за один гектар. Відповідно до статті 274 ПКУ ставка податку за земельні ділянки, НГО яких проведено, у тому числі право на які фізичні особи мають як власники земельних часток (паїв), встановлюється у розмірі не більше 3 %, для земель загального користування – не більше 1 %, для сільськогосподарських угідь – не менше 0,3 % та не більше 1 % від їх НГО, а для лісових земель – не більше 0,1 %. На земельні ділянки, які перебувають у постійному користуванні суб'єктів господарювання (крім державної та комунальної форм власності), ставка податку встановлюється на рівні не більше 12 % від їх НГО.

Ставки земельного податку, які застосовуються до лісових земель



Рис. 8.

Згідно зі статтею 277 ПКУ ставка податку за земельні ділянки, НГО яких не проведено, у тому числі право на які фізичні особи мають як власники земельних часток (паїв), встановлюється у розмірі не більше 5 % від НГО одиниці площі ріллі по АР Крим або по області, для сільськогосподарських угідь – не менше 0,3 % та не більше 5 % від такої НГО, а для лісових земель – не більше 0,1 %.

Статтями 281–282 ПКУ передбачено низку пільг зі сплати податку на землю, зокрема статтею 283 ПКУ – звільнення від оподаткування, а відповідно до статті 284 ПКУ органам місцевого самоврядування також надано право встановлювати пільги щодо земельного податку. У 2023 році ПКУ було доповнено статтею 283¹, яка передбачає ненарахування податку за земельні ділянки, що перебувають у консервації, або забруднені вибухонебезпечними предметами, або непридатні для використання у зв'язку з потенційною загрозою їх забруднення вибухонебезпечними предметами. До того ж, звільнення від оподаткування застосовується відповідно до підпункту 69.14 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX ПКУ. Подібні підходи щодо пільг / звільнень від оподаткування очевидно не сприяють зростанню надходжень від цього податку до місцевих бюджетів. Варто зазначити, що в європейських державах, де плата за землю (земельний податок) має значну вагу, не передбачено широкого кола пільг. Наприклад, в Естонії плату за землю сплачують всі власники (користувачі), навіть держава. Незначні звільнення на законодавчому рівні пов'язані з невеликими ділянками під будинком (0,15 га в густонаселених районах і 2 га в інших місцях), а також якщо: економічна діяльність на ділянці заборонена; ділянка приєднана до будівель дипломатичних чи консульських установ іноземних держав; ділянка виділена під кладовища, церкви та храми; ділянка використовується іноземною державою або міжнародною організацією, а також штабом союзних сил. В інших випадках звільнення / пільги (у тому числі громадянам) можуть надаватися ОМС.

В Україні на ефективність справляння плати за землю впливає неналежна інвентаризація земель та проблеми з НГО земельних ділянок²³.

Платниками транспортного податку є фізичні та юридичні особи, у тому числі нерезиденти, які мають зареєстровані в Україні власні легкові автомобілі, що є об'єктами оподаткування. Це автомобілі, з року випуску яких минуло не більше п'яти років (включно) та середньоринкова вартість яких становить понад 375 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року. Така вартість визначається центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику економічного, соціального розвитку і торгівлі, за методикою, затвердженою

²³ Плата за землю в країнах Європейського Союзу. URL: https://decentralization.ua/uploads/attachment/document/1058/%D0%9C%D0%BE%D0%BD%D1%96%D1%82%D0%BE%D1%80%D0%B8%D0%BD%D0%B3_%D1%81%D0%BF%D1%80%D0%B0%D0%B2%D0%BB%D1%8F%D0%BD%D0%BD%D1%8F_%D0%BF%D0%BB%D0%B0%D1%82%D0%B8_%D0%BD%D0%B0_%D0%B7%D0%B5%D0%BC%D0%BB%D1%8E.pdf

Кабінетом Міністрів України, станом на 1 січня податкового року, виходячи з марки, моделі, року випуску, об'єму циліндрів двигуна, типу пального. Щороку до 1 лютого податкового (звітного) року такий орган на своєму офіційному вебсайті розміщує перелік відповідних легкових автомобілів²⁴.

Ставка податку встановлюється в розмірі 25000 гривень за кожен легковий автомобіль, а базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному року. Обчислення суми податку з об'єкта оподаткування фізичних осіб здійснюється контролюючим органом за податковою адресою (місцем реєстрації) платника податку, зазначеною в реєстраційних документах на об'єкт оподаткування, який, відповідно, і надсилає податкове повідомлення-рішення про сплату суми податку. Платники податку – юридичні особи самостійно обчислюють його суму станом на 1 січня звітного року, і не пізніше 20 лютого цього самого року подають контролюючому органу за місцем реєстрації об'єкта оподаткування декларацію за встановленою формою (стаття 267 ПКУ).

Слід також зазначити, що транспортний податок було запроваджено у 2014 році, і тоді він мав ознаки податку на багатство (податку на розкіш). Однак відтоді й дотепер ставки податку не переглядалися – отже, якщо на момент його застосування в 2015 році він становив більше 1000 дол. США, то зараз він вже на рівні трохи більше 500 дол. США. На початок 2015 року мінімальна заробітна плата, у розмірах якої визначається вартість легкового автомобіля, була на рівні 1218 грн, а на початок поточного року – 7100 грн²⁵. Виходячи із викладеного, ставки податку з метою виконання його функцій має бути переглянуто. Однак варто розглянути варіант зміни ставки з прив'язкою до змінних показників – наприклад, мінімальної заробітної плати, аби враховувати інфляційні процеси на майбутнє.

Загалом щодо транспортного податку слід зазначити, що він існує в багатьох державах, у тому числі державах-членах ЄС. Єдиного підходу до його застосування немає – окремі держави також розглядають його як податок на розкіш і визначають, виходячи з вартості автомобіля, інші – виходячи з ваги, з урахуванням того, що вага транспортного засобу впливає на дорожнє покриття, або ж застосовують додатково до екологічних податків і обкладають ним автомобілі, що відповідають нижчим екологічним стандартам. Цікавим видається досвід Великої Британії, де стягується щорічний податок, що сплачується власниками транспортних засобів, якими керують або які перебувають на дорогах загального користування (аналог колишнього дорожнього збору в Україні). До дорогих автомобілів (ціною понад 40000 фунтів стерлінгів) застосовується надбавка до цього податку, яка сплачується протягом п'яти років після першого року реєстрації автомобіля²⁶.

²⁴ Транспортні засоби: розрахунок вартості. URL: <https://me.gov.ua/vehicles/calculateprice?lang=uk-UA>

²⁵ Мінімальна заробітна плата 2010–2025. URL: <https://buhgalter.com.ua/dovidnik/minimalna-zarobitna-plata/minimalna-zarobitna-plata/>

²⁶ Досліджено досвід оподаткування автомобілів на основі відповідей на запит ECPRD 5684 (Вірменія).

Від туристичного збору в 2023 році місцеві бюджети отримали майже 223 млн грн. Відповідно до статті 268 ПКУ платниками туристичного збору є громадяни України, іноземці, а також особи без громадянства, які прибувають на територію адміністративно-територіальної одиниці, на якій діє рішення сільської, селищної, міської ради про встановлення туристичного збору, та тимчасово розміщуються в готелях, кемпінгах, мотелях, гуртожитках, хостелах, будинках відпочинку, на туристичних базах тощо.

Хоча ПКУ визначає платниками податків фізичних осіб, які тимчасово розміщуються в певних видах приміщень, він передбачає, що платниками збору не можуть бути дитячі лікувально-профілактичні, фізкультурно-оздоровчі та санаторно-курортні заклади (підпункт «є» підпункту 268.2.2 пункту 268.2 статті 268 ПКУ), що не повною мірою відповідає концепції збору. Ставка збору встановлюється за рішенням відповідної сільської, селищної, міської ради за кожну добу тимчасового розміщення особи в місцях проживання (ночівлі) у розмірі до 0,5 % – для внутрішнього туризму та до 5 % – для в'їзного туризму від розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового року, для однієї особи за одну добу; базою справляння збору є загальна кількість днів тимчасового розміщення в місцях проживання (ночівлі).

Ставки туристичного збору в Україні



Рис. 9.

Враховуючи євроінтеграційні прагнення нашої держави та прогнозований розвиток в'їзного туризму після завершення збройної агресії проти України²⁷, така диференціація ставок збору може бути розцінена як дискримінаційна, а отже – має бути переглянута. Загальноприйнятим у світовій практиці є підхід, за якого ставки туристичного збору (податку) встановлюються залежно від класифікації

²⁷ Див., наприклад: Відновлення туризму і туризм для відновлення. URL: <https://www.ukrainer.net/turyzm-vidnovlennia/>; Український туризм після перемоги буде іншим. URL: <https://www.ukrinform.ua/rubric-world/3680587-ukrainskij-turizm-pisla-peremogi-bude-insim.html>

приміщень, тому такі ставки, як варіант, можуть бути встановлені залежно від виду діяльності відповідно до класифікації розділу 55 КВЕД (діяльність готелів і подібних засобів тимчасового розміщування, діяльність засобів розміщування на період відпустки та іншого тимчасового проживання, надання місць кемпінгами та стоянками для житлових автофургонів і причепів, діяльність інших засобів тимчасового розміщування). Ще однією проблемою є порядок справляння збору, адже платники збору сплачують його суму авансовим внеском перед тимчасовим розміщенням у місцях проживання (ночівлі) податковим агентам (підпункт 268.6.1 пункту 268.6 статті 268 ПКУ). Натомість для податкових агентів базовим податковим періодом є календарний квартал. При цьому більшість суб'єктів, що надає послуги у сфері тимчасового розміщення, є фізичними особами – підприємцями на ССО, а тому контроль за їхньою діяльністю значно утруднений. По суті, дотримання норм ПКУ в частині сплати туристичного збору може бути проконтрольовано лише шляхом фактичної перевірки (здійснення контрольної розрахункової операції).

2. Розширення повноважень органів місцевого самоврядування у сфері адміністрування місцевих податків і зборів: проблеми та перспективи.

29 лютого 2024 року прийнято Регламент Європейського Парламенту та Ради (ЄС) 2024/792 про започаткування Ukraine Facility (далі – Регламент) із метою покриття дефіциту фінансування України, задоволення потреб у відновленні, реконструкції та модернізації з одночасною підтримкою зусиль України у сфері реалізації реформ на шляху до вступу до ЄС.

Регламент визначає цілі інструменту Ukraine Facility, його фінансування та бюджет на період з 2024 по 2027 роки, форми фінансування Союзом та правила надання такого фінансування. Інструмент Ukraine Facility надаватиме допомогу Україні за трьома компонентами: фінансова підтримка, що надається Україні для проведення реформ та інвестицій задля реалізації Плану щодо України, а також для забезпечення макрофінансової стабільності країни (компонент I); спеціальна інвестиційна програма в Україні для підтримки інвестицій та забезпечення доступу до фінансування (компонент II); технічна допомога та відповідна підтримка Україні для розробки та впровадження реформ, пов'язаних зі вступом до Союзу, і зміцнення адміністративної спроможності України, субсидування витрат на позики, а також інша відповідна діяльність (компонент III)²⁸.

Союз має заохочувати значну участь місцевих органів влади у відновленні, реконструкції та модернізації України на основі сталого розвитку та шляхом реалізації Цілей сталого розвитку на місцевому та регіональному рівнях. Союз

²⁸ Огляд розробок та правового аналізу у сфері законодавства ЄС та адаптації законодавства ЄС в Україні (лютий – березень 2024). Newsletter 65. URL: <https://eu-ua.kmu.gov.ua/wp-content/uploads/EU-Law-and-Legal-Approximation-Review-for-Ukraine-A4U-II-newsletter-No-65.pdf>

підтримує місцеві та регіональні органи влади як промоутерів інклюзивного територіального підходу до місцевого розвитку, включаючи процеси децентралізації, участь організацій громадянського суспільства та місцевих громад, прозорість і підзвітність, а також постійно посилює свою підтримку для підвищення потенціалу місцевих та регіональних органів влади. Важливим пріоритетом є завершення реформи децентралізації як сталого та незворотного елементу багаторівневого управління в Україні. Ця реформа повинна включати чітке розмежування повноважень між центральним і місцевим рівнями, пропорційну систему нагляду за місцевими органами влади відповідно до Європейської хартії місцевого самоврядування, а також продовження роботи з надання муніципалітетам статусу юридичної особи публічного права на основі європейської практики та відповідно до конституційного ладу України²⁹.

Пріоритетним напрямом сучасної адміністративної реформи є податкова децентралізація, сутність якої полягає в розширенні компетенцій ОМС щодо формування місцевої податкової політики з метою забезпечення публічних інтересів територіальних громад та приватних інтересів платників податків, врегулювання діяльності контролюючих органів та дотримання платниками податків законодавства з приводу виконання ними податкового обов'язку³⁰.

Необхідність розширення повноважень ОМС обґрунтовується посиленням управлінських функцій у сфері адміністрування місцевих податків і зборів саме місцевою владою, вдосконаленням механізму адміністрування місцевих податків і зборів, посиленням фінансової здатності місцевих громад та їх перманентним розвитком.

Надходження від місцевих податків і зборів, зокрема від податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, та плати за землю могли б бути значно більшими. Проблемою є наповненість реєстрів нерухомого майна, неможливість отримати достатню інформацію про нерухомість та земельні ділянки, а також перевірити достовірність даних про платників податків – власників такого майна.

А. В. Боксгорн зазначає, що одним із напрямів удосконалення правових механізмів адміністрування місцевих податків і зборів є створення умов для платників податків мати можливість коригувати вартість об'єкта оподаткування до поточного ринкового рівня, застосовуючи правові механізми корегування, що, у першу чергу, стосується власників об'єктів нерухомості, відомості про які не внесено до Державного реєстру речових прав нерухомого майна; перенесення податкового навантаження на земельні ділянки як об'єкти оподаткування зі зменшенням навантаження на житлові та нежитлові споруди, оскільки земля є жорстко обмеженим ресурсом, що вимагає ефективного використання, а пониження

²⁹ Regulation (EU) 2024/792 of the European Parliament and of the Council of 29 February 2024 establishing the Ukraine Facility. URL: <https://eur-lex.europa.eu/eli/reg/2024/792/oj>

³⁰ Боксгорн А. В. Адміністрування місцевих податків і зборів: питання теорії і практики : монографія / Одеський державний університет внутрішніх справ. Одеса : Видавництво «Юридика», 2022. 226 с.

ставок оподаткування нерухомості, відмінної від земельних ділянок, вплине на інвестиційну привабливість цього виду майна та стимулюватиме до його створення та капіталізації; розширення контрольних повноважень ОМС за сплатою податку на нерухомість, відмінну від земельної ділянки, через створення у Державному реєстрі речових прав на нерухоме майно опції для створення витягу з реєстру про об'єкти нерухомості, що містяться на території місцевого адміністративно-територіального утворення з інформацією про об'єкт нерухомості: його місцезнаходження, тип, площу та власника³¹.

Відповідно до Стратегії доходів заплановано посилення функцій ОМС у частині адміністрування податків, які зараховуються до місцевих бюджетів³².

Ефективне вирішення завдань і функцій ОМС неможливе без економічної основи, важливим елементом якої є доходи місцевих бюджетів. В Україні обліковується 1 952 місцевих бюджети, наповнення яких в основному відбувається частково за рахунок місцевих податків і зборів (єдиний податок, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, плата за землю тощо) та частково за рахунок розподілення загальнодержавних податків і зборів (податок на доходи фізичних осіб, податок на прибуток підприємств, акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів, плата за користування надрами для видобування корисних копалин місцевого значення).

У 2021 році (тобто в довоєнний період, який є більш релевантним) надходження місцевих податків і зборів у структурі загальних податкових надходжень становили всього 6,2 %, але у структурі податкових надходжень місцевих бюджетів місцеві податки та збори становили близько 26 %. Тобто, незважаючи на те, що роль місцевих податків і зборів у структурі податкових надходжень є незначною, для місцевих бюджетів надходження від місцевих податків і зборів є достатньо вагомими. Слід зазначити, що ОМС, реалізуючи право, надане Законом України «Про місцеве самоврядування в Україні» та ПКУ, з огляду на зовнішні та внутрішні фактори, що впливають на розвиток відповідних територій, мають можливість своїми рішеннями встановлювати ставки податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, та плати за землю в діапазоні від «0» до максимально встановлених ПКУ розмірів, і надавати пільги зі сплати цих податків для окремих категорій платників, а також самостійно приймають рішення щодо доцільності запровадження податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, на своїй території. Важливим кроком до поповнення місцевих бюджетів є наповнення інформаційних баз даними про об'єкти оподаткування місцевими податками і зборами, у тому числі шляхом перенесення з паперових

³¹ Боксгорт А. В. Адміністрування місцевих податків і зборів: питання теорії і практики : монографія / Одеський державний університет внутрішніх справ. Одеса : Видавництво «Юридика», 2022. 226 с.

³² Про схвалення Національної стратегії доходів до 2030 року : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2023 р. № 1218-р. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-skhhvalennia-natsionalnoi-strategii-dokhodiv-do-2030-s1218-271223>

носіїв архівної інформації про зареєстровані до 1 січня 2013 року права власності на майно. Проблеми фінансової автономії місцевого самоврядування та наповнення місцевих бюджетів напряду залежать від належного законодавчого регулювання такої фінансової самостійності бюджетів місцевого самоврядування, яке, перш за все, полягає в наданні ОМС відповідних повноважень з адміністрування місцевих податків і зборів, перевірки даних, наповнення державних реєстрів, які містять інформацію про речові права на майно, які є підставою для нарахування місцевих податків і зборів, що зменшить випадки незаконного ухилення від їх сплати та дозволить забезпечити потреби місцевого розвитку. Підвищення ролі ОМС в процедурах адміністрування місцевих бюджетоутворюючих податків і зборів має відбуватися через розширення повноважень та можливостей ОМС та надання їм доступу до податкової інформації щодо об'єктів і суб'єктів оподаткування місцевими майновими податками, підвищення юридичної значимості інформації, що збирається ОМС, для організації контрольної-перевірочної роботи податкових органів, стимулювання ОМС щодо забезпечення наповнення та актуалізації даних державних реєстрів, які містять інформацію про речові права на майно³³.

Подальша реалізація реформи адміністрування місцевих податків та зборів здійснюватиметься шляхом виконання таких заходів:

1) протягом 2024 року: підготовка законодавчих змін щодо надання додаткових повноважень ОМС у частині адміністрування місцевих податків і зборів;

2) протягом 2024–2025 років: встановлення в законодавчому порядку обов'язку ОМС провести інвентаризацію об'єктів нерухомого майна та земельних ділянок на предмет їх наявності в державних реєстрах як об'єктів оподаткування майновими податками;

3) протягом 2024–2025 років: законодавче закріплення повноважень ОМС щодо наповнення інформаційних баз Міністерства юстиції України (далі – Мін'юст) інформацією про зареєстровані об'єкти та власників нерухомого майна, перенесеною з паперових носіїв, що міститься в архівах ОМС;

4) із 2024 року: законодавче закріплення обов'язку Мін'юсту щодо актуалізації даних Державного реєстру речових прав на нерухоме майно на підставі наданої ОМС інформації про зареєстровані об'єкти та власників нерухомого майна;

5) із 2024 року: законодавче закріплення права ОМС щодо доступу до інформаційних баз ДПС України стосовно об'єктів та суб'єктів оподаткування місцевими податками і зборами, зареєстрованими на території відповідних місцевих громад;

³³ Про схвалення Національної стратегії доходів до 2030 року : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2023 р. № 1218-р. С. 95–98. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-skhvalennia-natsionalnoi-strategii-dokhodiv-do-2030-s1218-271223>

6) із 2024 року: встановлення законодавчих підстав для проведення перевірки контролюючими органами на основі зібраної ОМС інформації щодо власників або користувачів нерухомого майна, яке не було оподатковано належним чином³⁴.

Крім того, одним з індикаторів виконання заходів Стратегії доходів, що є операційним планом її реалізації (виконання заходів податкової політики), є підготовка Міністерством фінансів України, Міністерством інфраструктури України, ДПС України законодавчих змін щодо надання додаткових повноважень ОМС у частині адміністрування місцевих податків і зборів.

Слід відзначити, що відповідно до Плану пріоритетних дій Уряду одним із кроків є розроблення та подання Кабінетові Міністрів України законопроектів про внесення змін до Податкового кодексу України та Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» щодо надання додаткових повноважень органам місцевого самоврядування в частині адміністрування місцевих податків і зборів. Відповідальними органами визначено Міністерство фінансів України, Міністерство інфраструктури України, Міністерство юстиції України, ДПС України. Очікуваним результатом вбачається посилення фінансової спроможності та розвиток територіальних громад шляхом надання додаткових повноважень органам місцевого самоврядування в частині адміністрування місцевих податків і зборів. Відзначимо, що на сьогодні у Верховній Раді України зареєстровано низку законопроектів, дотичних до проблематики адміністрування місцевих податків, зокрема:

*проект Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів щодо вдосконалення адміністрування податку на майно» (реєстр. № 11067 від 08.03.2024)*³⁵ – у частині поетапного передання органам місцевого самоврядування повноважень з адміністрування податку на майно. Першим етапом (строк дії відповідних законодавчих норм складає 2 роки, з 1 січня 2025 року до 31 грудня 2026 року) пропонується надати ОМС повноваження в частині реєстрації та ведення обліку об'єктів оподаткування податком на майно, проведення звірки платників податку на майно, збору податкової інформації з податку на майно та внесення її до інформаційних баз даних ДПС України, надсилання (вручення) податкових повідомлень-рішень з плати за землю. Другим етапом (з 1 січня 2027 року і на постійній основі) передбачається значне розширення повноважень органів місцевого самоврядування з адміністрування податку на майно одночасно із забезпеченням для ДПС України функцій нагляду за дотриманням органами місцевого самоврядування норм податкового законодавства в частині податку на майно;

³⁴ Там само.

³⁵ Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів щодо вдосконалення адміністрування податку на майно (реєстр. № 11067 від 08.03.2024). URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/43803>

проект Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків та зборів, а також уточнення окремих положень податкового законодавства» (реєстр. № 10381 від 28.12.2023)³⁶ – у частині врегулювання питання щодо звільнення від оподаткування платою за землю та податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, у тих населених пунктах, де відбулася обов’язкова евакуація населення. Важливість цього питання обумовлена тим, що рішення про проведення обов’язкової евакуації населення можуть прийматися в межах територій можливих бойових дій, які не охоплюються існуючими податковими пільгами;

проект Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування земель природно-заповідного фонду земельним податком» (реєстр. № 10198 від 30.10.2023)³⁷ – у частині підтримки та забезпечення належного рівня функціонування установ природно-заповідного фонду, унормування податкового навантаження на них;

проект Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення системи оподаткування місцевих податків і зборів в частині податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки» (реєстр. № 8317 від 29.12.2022)³⁸ – щодо запровадження європейського досвіду місцевого оподаткування в національну податкову систему, зокрема запровадження оціночної вартості об’єктів нерухомості для цілей визначення бази оподаткування податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки;

проект Закону України «Про внесення змін до деяких законів України щодо порядку зарахування податку на доходи фізичних осіб» (реєстр. № 8122 від 11.10.2022)³⁹ – щодо визначення єдиного підходу до розуміння поняття «відокремленого підрозділу» в податковому законодавстві, що сприятиме справедливому розподілу ресурсу, який сплачується до бюджетів місцевого самоврядування, та їх збалансованості;

проект Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення порядку нарахування, утримання та сплати (перерахування) податку на доходи фізичних осіб до бюджету» (реєстр. № 8122-1 від

³⁶ Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків та зборів, а також уточнення окремих положень податкового законодавства (реєстр. № 10381 від 28.12.2023). URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/43454>

³⁷ Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування земель природно-заповідного фонду земельним податком (реєстр. № 10198 від 30.10.2023). URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/43077>

³⁸ Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення системи оподаткування місцевих податків і зборів в частині податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки (реєстр. № 8317 від 29.12.2022). URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/41084>

³⁹ Проект Закону про внесення змін до деяких законів України щодо порядку зарахування податку на доходи фізичних осіб (реєстр. № 8122 від 11.10.2022). URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/40645>

25.10.2022)⁴⁰ – щодо забезпечення повноти надходження до місцевих бюджетів податку на доходи фізичних осіб, його справедливого розподілу між територіальними громадами та усунення розбіжності в податковому законодавстві щодо поняття відокремленого підрозділу та бюджету, до якого повинен сплачуватися (перераховуватися) податок на доходи фізичних осіб.

Необхідно зазначити, що під час розгляду питань щодо надання повноважень ОМС по адмініструванню місцевих податків і зборів, слід враховувати, що відповідно до ПКУ адміністрування податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та інших платежів відповідно до законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, – це сукупність рішень та процедур контролюючих органів і дій їхніх посадових осіб, що визначають інституційну структуру податкових та митних відносин, організовують ідентифікацію, облік платників податків і платників єдиного внеску та об'єктів оподаткування, забезпечують сервісне обслуговування платників податків, організацію та контроль за сплатою податків, зборів, платежів відповідно до порядку, встановленого законом. Тобто адміністрування податків і зборів – це складний багатофункціональний процес, і передача окремих функцій від контролюючих органів до органів місцевого самоврядування потребує ретельного опрацювання та виваженого підходу. У цілому питання є актуальним з огляду на наявність об'єктивних та суб'єктивних чинників, які не дають можливості ефективно забезпечувати адміністрування місцевих податків і зборів⁴¹.

Що стосується перерозподілу повноважень, слід зазначити, що Україна у своїй практиці має певні успішні кейси. Так, у 2002 році Закон України «Про захист прав споживачів» було доповнено статтею 10¹, яка визначила повноваження ОМС щодо захисту прав споживачів, а саме:

розглядати звернення споживачів, консультувати їх з питань захисту прав споживачів;

аналізувати договори, що укладаються продавцями (виконавцями, виробниками) зі споживачами, з метою виявлення умов, які обмежують права споживачів;

при виявленні товарів (робіт, послуг) неналежної якості, фальсифікованих, небезпечних для життя, здоров'я, майна споживачів чи/та навколишнього природного середовища, терміново повідомляти про це відповідні територіальні

⁴⁰ Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення порядку нарахування, утримання та сплати (перерахування) податку на доходи фізичних осіб до бюджету (реєстр. № 8122-1 від 25.10.2022). URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/40711>

⁴¹ Казюк Я. Аналітичний огляд законопроекту про додаткові повноваження ОМС з адміністрування місцевих податків і зборів. URL: <https://pravo.org.ua/blogs/analitichnyj-oglyad-zakonoprojektu-pro-dodatkovyi-povnovazhennya-oms-z-administruvannya-mistsevyh-podatkov-i-zboriv/>

органи у справах захисту прав споживачів, інші органи, що здійснюють контроль і нагляд за якістю та безпекою товарів (робіт, послуг);

у випадках виявлення продажу товарів (виконання робіт, надання послуг), які не супроводжуються доступною, достовірною, необхідною інформацією та відповідними супровідними документами, або з простроченими термінами придатності, призупиняти продаж товарів (виконання робіт, надання послуг) до пред'явлення інформації, супровідних документів або припиняти продаж товарів (виконання робіт, надання послуг);

готувати подання до органу, який видав дозвіл на здійснення відповідного виду діяльності, для вирішення питання про призупинення дії цього дозволу чи про дострокове його анулювання в разі систематичного порушення прав споживачів;

подавати до суду позови про захист прав споживачів⁴².

Звичайно, наділення додатковими повноваженнями ОМС було дискусійним – зокрема через відсутність на місцях кваліфікованих кадрів. Однак на практиці реалізація цієї норми змогла надати вагомі переваги системі захисту прав споживачів⁴³. По-перше, зазначені зміни до згаданого Закону забезпечили ширший доступ громадян до системи захисту прав споживачів, які змогли отримувати консультування та допомогу у вирішенні скарг і проблем навіть у тих населених пунктах, де були відсутні територіальні органи захисту прав споживачів. По-друге, знизилася навантаження на центральний орган виконавчої влади, що здійснював такий захист, у тому числі за рахунок підсилення взаємодії між ОМС та територіальними органами захисту прав споживачів, що забезпечило, зокрема, й економію бюджетних коштів (посадові особи виїжджали на перевірки суб'єктів, щодо яких було надано інформацію про наявність у них порушень прав споживачів).

Подібна практика, можливо, могла би бути застосована і в податкових відносинах – ОМС могли б надавати консультації платникам щодо місцевих податків і зборів, а також аналізувати стан податкової дисципліни щодо справляння місцевих податків та повідомляти контролюючі органи про виявлені порушення податкового законодавства. На ОМС також може бути покладено розсилку податкових повідомлень-рішень, особливо враховуючи, що саме органи місцевого самоврядування зацікавлені в належному надходженні коштів (у разі, якщо такі податкові повідомлення-рішення будуть розсилатися в електронному вигляді, податкові органи матимуть доступ до їх змісту та можуть контролювати правильність розрахунків).

⁴² Про внесення змін до Закону України "Про захист прав споживачів" : Закон України від 10 січня 2002 року № 2949-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2949-14#Text>

⁴³ Закон України "Про захист прав споживачів" від 10 червня 2023 року № 3153-IX, який набирає чинності через один рік з дня його опублікування, але не раніше дня припинення чи скасування воєнного стану, передбачає ці повноваження у дещо «урізаному» вигляді – без права призупиняти продаж товарів та подавати до суду позови про захист прав споживачів.

Слід також звернути увагу, що хоча ПКУ й передбачено наразі здійснення певних заходів (наприклад, фактичних перевірок) на підставі отримання в установленому законодавством порядку інформації від ОМС, яка свідчить про можливі порушення платником податків певного законодавства, однак у Законі України «Про місцеве самоврядування в Україні» серед повноважень виконавчих органів сільських, селищних, міських рад є тільки надання податковим органам інформації щодо власників та користувачів, у тому числі на правах оренди (суборенди), емфітевзису, земельних ділянок сільськогосподарського призначення, розташованих на території відповідної сільської, селищної, міської ради, ради об'єднаної територіальної громади, що створена згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, а також іншої інформації, визначеної ПКУ (стаття 33 Закону). Вбачається, що таке «розмите» регулювання взаємодії між ОМС та податковими органами навряд чи сприяє її ефективності.

ЄС підтримує ідеї місцевого розвитку, активної участі ОМС та організацій громадянського суспільства для інструменту Ukraine Facility, що свідчить про незворотність руху адміністративної та податкової реформ щодо податкової децентралізації в Україні.

Основними напрямками розширення повноважень ОМС можуть стати:

- надання доступу ОМС до податкової інформації щодо об'єктів та суб'єктів оподаткування майновими податками;
- закріплення юридичного статусу інформації, що збирається в ОМС (для перевіркової роботи контролюючих органів);
- актуалізація та доповнення даних Державного реєстру речових прав на нерухоме майно, а також надання ОМС доступу в частині об'єктів, які знаходяться на території місцевої громади, тощо.

Відзначимо, що Дослідницькою службою Верховної Ради України було підготовлено Аналітичну записку з питань порівняльного законодавства щодо системи адміністрування місцевих податків у практиці іноземних держав, в якій розглянуто правові підстави й порядок адміністрування місцевих податків і зборів, наведено різні моделі адміністрування місцевих податків в іноземних державах, зокрема на прикладі податку на нерухомість та земельного податку. Аналіз досвіду таких держав, як Болгарія, Польща, Швеція, Словенія, Фінляндія, Австрія, Латвія, дав можливість встановити певні закономірності, зокрема те, що податок на нерухомість зазвичай включає в себе податок як на майно (будівлі), так і на земельну ділянку (Болгарія, Швеція, Фінляндія, Австрія, Латвія). У низці держав вартість об'єкта нерухомості визначається на основі правил, установлених органами виконавчої влади (Литва, Фінляндія, Швеція, Австрія). У більшості держав ставка податку на майно (нерухомість) або земельну ділянку розраховується на основі податкової вартості, кадастрової вартості й ринкової вартості нерухомого майна. Як правило, адміністрування податку на нерухоме майно та на землю

здійснюється одночасно податковими органами й муніципалітетами (владою встановлюються верхня та нижня межа). Податки справляються до місцевих бюджетів, а муніципальній владі надано повноваження по встановленню пільг з оподаткування⁴⁴.

Висновки та очікувані результати реалізації Концепції.

1. Реформування єдиного податку передбачається здійснити після реформи податкового адміністрування в частині забезпечення конфіденційності та захисту даних у системах ДПС України. Реформа включатиме поступове виведення з участі в ССО юридичних осіб, об'єднання другої та третьої груп платників єдиного податку, скорочення видів діяльності, що дозволяють реєстрацію платниками єдиного податку першої групи, посилення вимог до усіх учасників ССО (щодо використання реєстраторів розрахункових операцій, обліку та звітності тощо).

2. Спірним є питання запровадження податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, базою оподаткування якого є вартість нерухомого майна, оскільки це може ускладнити обчислення та адміністрування відповідного податку. Водночас може вбачатися доцільним встановлення мінімальної сталої ставки за будь-який об'єкт нерухомості, більший за визначену площу (у цьому контексті можна розглянути й нині чинні пільги, тобто 60 кв. метрів для квартир, 120 кв. метрів для житлових будинків і 180 кв. метрів для різних типів об'єктів житлової нерухомості). Можливо, слід взяти до уваги підхід, в якому буде визначена єдина площа для застосування мінімальної ставки, а за перевищення цієї площі застосовуватиметься ставка за кожен квадратний метр такого перевищення. Одним із шляхів вирішення проблеми є встановлення мінімальної ставки на додаткові квадратні метри (наприклад, від 0,5 % до 1,5 % мінімальної заробітної плати), аби уникнути встановлення ставок, що можуть бути недоцільними для адміністрування податку. Запровадження підвищеної ставки податку для «довгобудів» особливо актуальним виглядає в умовах поствоєнного відновлення, адже як держава, так і громадяни зацікавлені в якнайскорішому відновленні житлової нерухомості.

3. Щодо пільг зі сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, пропонується в ПКУ визначити повноваження місцевих рад з їх встановлення щодо нерухомості неприбуткових організацій (внесених до відповідного реєстру) та домогосподарств, що мають сукупний місячний (або річний) дохід нижче встановленого. Із метою розвитку місцевого бізнесу місцевим радам може бути надано право встановлювати пільги для суб'єктів господарської

⁴⁴ Аналітична записка з питань порівняльного законодавства щодо системи адміністрування місцевих податків у практиці зарубіжних держав. URL: https://research.rada.gov.ua/documents/analyticRSmaterialsDocs/econ_fin_policy/analytical_notes-fpol/73634.html

діяльності у пріоритетних галузях (сферах), визначених місцевою програмою (стратегією) розвитку⁴⁵.

4. Положення ПКУ щодо пільг з податку, що сплачується на відповідній території з об'єктів житлової та нежитлової нерухомості, для фізичних осіб, виходячи з їх майнового стану та рівня доходів, а також пільг з податку, що сплачується на відповідній території з об'єктів нежитлової нерухомості залежно від майна, яке є об'єктом оподаткування, – не відповідають принципу правової визначеності та створюють підґрунтя для їх неоднозначного тлумачення й застосування, включно з корупційними ризиками.

5. Основними напрямками розширення повноважень ОМС можуть стати: надання доступу ОМС до податкової інформації щодо об'єктів і суб'єктів оподаткування майновими податками; закріплення юридичного статусу інформації, що збирається в ОМС (для перевіркової роботи контролюючих органів); актуалізація та доповнення даних Державного реєстру речових прав на нерухоме майно, а також надання ОМС доступу в частині об'єктів, які знаходяться на території місцевої громади, тощо.

Очікувані результати реалізації запропонованої Концепції:

- посилення управлінських функцій органів місцевого самоврядування;
- покращення адміністрування місцевих податків і зборів;
- посилення фінансової спроможності територіальних громад;
- ефективне функціонування територіальних громад;
- ефективне вирішення завдань і функцій органів місцевого самоврядування;
- соціально-економічний розвиток територіальних громад.

***Дослідницька служба
Верховної Ради України***

**Цей документ підготовлений Дослідницькою службою Верховної Ради України як довідковий інформаційно-аналітичний матеріал. Інформація та позиції, викладені у документі, не є офіційною позицією Верховної Ради України, її органів або посадових осіб. Цей документ може бути цитований, відтворений та перекладений для некомерційних цілей за умови відповідного посилання на джерело.*

При підготовці матеріалів було використано інформацію із бази ECPRD. Відповідні матеріали не призначені для використання у власних наукових дослідженнях.

⁴⁵ Відповідні програми (стратегії) розробляються на підставі Закону України «Про засади державної регіональної політики».