

Зарубіжний досвід використання місцевих податків

Визначено особливості становлення систем місцевого оподаткування зарубіжних країн, встановлено причини їх низької фіскальної та регулюючої ефективності, визначено напрями вдосконалення податкової системи України.

Постановка проблеми. Ефективна податкова система є однією з головних складових стратегії економічного та соціального розвитку будь якої країни. У процесі реформування системи оподаткування в Україні необхідно докорінно змінити ставлення до місцевих податків і зборів, підвищити їх роль у формуванні доходів місцевих бюджетів. Головними джерелами доходів місцевих бюджетів звичайно мають бути місцеві податки і збори. Тому корисно розглянути світовий досвід організації оподаткування місцевими податками і зборами.

Актуалізація досліджень з питань реформування податкової системи України, їх широке обговорення вченими, політиками, громадськістю обумовили прагматичну спрямованість більшості наукових розробок, їх орієнтацію на визначення доцільності справляння окремих податків, можливостей розширення податкової бази та прогнозування наслідків реформування податкової системи. Водночас не приділяється належної уваги дослідженню теоретичних аспектів місцевого оподаткування, наслідком чого стало недостатнє усвідомлення політиками і громадськістю його об'єктивних основ, необхідністю комплексного вдосконалення податкового законодавства, а також панування поглядів на можливість довільних змін в податковій системі в частині формування місцевого оподаткування.

Аналіз досліджень та публікацій з проблеми. Проблемам теорії та практики оподаткування багато уваги приділяли такі відомі економісти, як О. Кириленко [2], В. Кравченко [4], І. Луїна [5], А. Соколовська [9] та інші.

Серед питань, що не стали предметом пильної уваги вчених, – дослідження зарубіжного досвіду місцевих податків та можливостей його використання в Україні. Важливого значення в сучасних умовах набуває осмислення процесу становлення системи місцевого оподаткування України з позицій усвідомлення світового досвіду оподаткування в розвинутих країнах. Саме цим недостатньо розробленим аспектам оподаткування приділяється увага в даній статті.

Метою статті є узагальнення зарубіжного досвіду місцевого оподаткування й аналіз можливостей його застосування в Україні.

Викладення основного матеріалу. Місцеві податки і збори в розвинутих країнах, як правило, мають досить високу питому вагу в загальній сумі грошових надходжень органів місцевого самоврядування на відміну від колишніх соціалістичних країнах, де власні кошти у формі місцевих податків і

зборів становлять, як правило, відносно малу питому вагу в доходах місцевих бюджетів. У міжнародній практиці місцеві податки та збори є основою дохідної частини місцевих бюджетів більшості західних держав. У середині 1990-х років за рахунок місцевих податків формувалися 61% комунальних доходів у Швеції, 51% – у Данії, 46% – у Швейцарії, 43% – у Норвегії, 34% – у Фінляндії, 31% – в Іспанії, 66% – у США, 37% – у Великобританії, 46% – у Німеччині [1]. Місцеві податки становлять у загальній сумі доходів місцевих бюджетів Австрії – 72%, Японії – 55%, Франції – 48% [7, с. 89].

Як правило, всі місцеві податки в економічно розвинених країнах поділяють на чотири групи [6, с. 51–52; 10, с. 122; 11, с. 282–283]:

1) власні місцеві податки, які встановлюються органами місцевого самоврядування і справляються лише на території місцевого товариства. До таких податків відносять як прямі, так і непрямі: податки на прибуток корпорацій, особисті прибуткові, майнові, земельні, промислові, на автомобілі, на професії, місцеві акцизи тощо;

2) надбавки до державних податків, які використовують для формування доходів місцевих бюджетів та відрахування від загальнодержавних податків, які залишаються в місцевих бюджетах;

3) що стягуються у вигляді плати за послуги, які надаються органами місцевої влади (за користування електроенергією, газом, водопроводом, каналізацією, послугами зв'язку, за видачу різного роду документів місцевою владою);

4) які відображують політику органів місцевого самоврядування – екологічні податки.

Більшу самостійність у введенні місцевих податків мають місцеві органи влади в країнах із федеральним устроєм. Так, у США кожен штат має свою відокремлену від федеральної податкову систему. В бюджетах штатів найбільшу питому вагу мають прибуткові податки з корпорацій та громадян, а також податок із продажів.

Місцеві органи влади в США одержують майже половину доходів використовуючи свої повноваження вводити податки та стягувати плату за свої послуги. Крім цього, одна третина доходів місцевих бюджетів дотується з вищих органів влади у вигляді так званих грантів або субвенцій.

Місцеві органи влади мають право формувати свій власний бюджет. Урядом штатів у законодавчому порядку визначаються податки, які можуть встановлювати місцеві органи влади. Після затвердження переліку податків органи місцевої влади вирішують, які з них вводити.

Країни з унітарним устроєм місцевим органам влади, як правило, надають менше самостійності у запровадженні

МАКРОЕКОНОМІЧНІ АСПЕКТИ СУЧАСНОЇ ЕКОНОМІКИ

місцевих податків. Розглянемо досвід країн Європейського союзу щодо системи місцевих податків та зборів, який буде цікавим для України. У доходах місцевих бюджетів країн ЄС основними місцевими податками та зборами є:

1) збори за надання послуг місцевими органами влади. Цей збір сплачується громадянами в основному за надання комунальних послуг, зокрема за водопостачання та водовідведення, вивіз сміття; за користування басейнами, що знаходяться у комунальній власності; користування громадським транспортом тощо. У більшості країн ЄС граничні розміри цього збору регулюються на центральному рівні, проте в деяких країнах органи місцевого самоврядування мають право самостійно впроваджувати ставки цього збору;

2) доходи від місцевої комунальної власності – досить суттєве джерело наповнення місцевих бюджетів у деяких країнах ЄС. Доходи від місцевої комунальної власності формуються за рахунок надходжень від оренди комунального майна або за рахунок його продажу;

3) податки та внески до соціальних фондів – податкові внески сплачуються як юридичними, так й фізичними особами. Ці податки та внески є джерелом фінансування усіх державних та місцевих видатків, частина їх, що передається до місцевих бюджетів, залежить від обсягу повноважень, які делеговано на місце.

Органи місцевого самоврядування всіх країн – членів ЄС, окрім Мальти, мають власні місцеві податки та збори. Існує дуже багато різних місцевих податків та зборів, що збираються органами місцевого самоврядування країн – членів ЄС, проте виділяються три основні податки: податок на нерухомість, місцевий корпоративний податок (податок на підприємницьку діяльність) та місцевий податок із доходів, які відображено в таблиці.

В одних країнах, наприклад в Австрії, Італії, місцевий корпоративний податок нараховується на фонд заробітної плати, в інших залежить від кількості співробітників (Угорщина), оціночної вартості землі, що знаходиться у власності

Основні податкові доходи на регіональному та місцевому рівнях у країнах Європейського союзу*

Країна	Регіональний рівень	Місцевий рівень
Франція	O: податок на житло, податок на використовувану землю, податок на невикористовувану землю, професійний податок, податок на автоліцензії, сертифікати про зарахування до вищих навчальних закладів, податок на водійські права, додатковий податок на право реєстрації	O: податок на житло, податок на використовувану землю, податок на невикористовувану землю, податок на трансферт власності на автомобіль
Німеччина	S: прибутковий податок з громадян, прибутковий податок з підприємств, податок на додану вартість; D: податок на моторні засоби пересування, податок на трансферт землі, податок на багатство, податок на спадок, податок на пиво	O: промисловий податок (до 1983 року), податок на майно; S: прибутковий податок з громадян, податок на рекламу
Австрія	S: податок на додану вартість, податок на заробітну плату, податок на доходи; O: податок із зайнятих, прибутковий податок із підприємств, податок на напої, податок на землю	O: податок на зайнятих, податок на промисел, податок на напої, податок на землю
Італія	O: податок на машини, додатковий податок до державного реєстраційного збору, податок на нафтопродукти; S: збір на утилізацію сміття, внески на охорону здоров'я	O: комунальний податок на підприємства та професії, комунальний податок на нерухомість, податок на збирання та утилізацію сміття, збір за використання муніципальної території та публічних місць
Іспанія	S: прибутковий податок з громадян, податок на додану вартість; D: гербовий збір, податок на трансферт майна, податок на багатство, податок на спадок та дарування, податок на ігри	D: гербові збори, податок на трансферт майна, податок на багатство; O: податок на майно, податок на моторні засоби пересування, податок на промисел, професійний податок D: гербові збори, податок на трансферт майна, податок на багатство; O: податок на майно, податок на моторні засоби пересування, податок на промисел, професійний податок
Швеція		O: місцевий прибутковий податок з громадян
Великобританія		D: податок на майно; O: комунальний податок

Умовні позначення: O – власні податки, D – передані (закріплені) податки, S – розщеплені податки.

* Джерело [8, с. 15].

(Данія, Ірландія), вартості виробленої продукції (Франція), прибутку (Німеччина, Італія, Люксембург, Португалія та Угорщина). У Данії та Ірландії до складу місцевого корпоративного податку входить податок на нерухомість, що сплачується юридичними особами.

Місцеві органи влади мають певну самостійність в питанні застосування тих чи інших ставок цього податку, оскільки в країнах ЄС (за виключенням Австрії, де ставки цього податку чітко врегульовано на державному рівні) на державному рівні встановлено лише граничні обсяги ставок цього податку.

Право самостійного встановлення місцевих податків та зборів мають місцеві органи влади у багатьох країнах, наприклад у США, Франції, Італії. Така самостійність може проявлятися у різних формах, які виявилися найбільш прийнятними для конкретних умов кожної країни і обмежуються з боку держави шляхом:

- запровадження обов'язкових місцевих податків та зборів. Так, обов'язковими до встановлення місцевою владою є такі місцеві податки: на нерухоме майно – в Австрії, Данії, Франції, Фінляндії, Італії, Іспанії, Туреччині; на доходи фізичних осіб – в Данії, Фінляндії, Норвегії, Швеції; на домогосподарства – в Франції, Португалії; на торгівлю – в Австрії, Албанії, Італії, Іспанії, Люксембурзі; на компанії – в Австрії, Італії, Іспанії, Фінляндії;

- встановлення ставок місцевих податків та зборів. Так, центральними органами влади визначаються ставки місцевих податків: на нерухомість – у Туреччині, Словаччині, Болгарії, Албанії; на доходи фізичних осіб – у Болгарії і Латвії; на торгівлю – в Албанії; на компанії – у Фінляндії;

- визначення граничних ставок місцевих податків і зборів або надбавок до загальнодержавних податків, в обсязі яких місцеві органи влади самостійно визначають ставку оподаткування. Практика визначення граничних ставок застосовується щодо місцевих податків на нерухомість в Австрії, Данії, Іспанії, Фінляндії, Франції; податку на доходи фізичних осіб – в Норвегії, Естонії; податку на торгівлю – в Австрії, Іспанії, Естонії, Угорщині; податку на домогосподарства – у Франції, Португалії, Угорщині; на компанії – в Австрії, Іспанії, Угорщині, Франції.

У зарубіжних країнах обмеження фіскальної самостійності місцевої влади стосуються лише тих місцевих податків, що зумовлюють макроекономічні ефекти і визначають ефективність і справедливість системи оподаткування в цілому.

Питома вага корпоративного податку у власних надходженнях місцевих бюджетів коливається в межах від 20% у Португалії та Іспанії, до 35% – у Франції, 50% – в Австрії, 70% – у Німеччині та 90% – у Люксембурзі [13], тому обсяг надходжень цього податку є досить стабільним джерелом наповнення місцевих бюджетів.

У Бельгії, Данії, Фінляндії, Італії, Іспанії, Швеції та Великобританії впроваджений місцевий податок із доходів, який є важливим джерелом наповнення місцевих бюджетів у цих країнах. Цей податок справляється у вигляді місцевої над-

бавки до державного податку з доходів фізичних осіб. У деяких країнах ЄС (Бельгія, Фінляндія та Швеція) місцеві органи влади мають повноваження щодо встановлення частки місцевої надбавки в межах визначених на державному рівні на податок з доходів.

Частка надходження місцевого податку з доходів є досить вагомих джерелом доходів місцевих бюджетів, вона коливається у межах від 40% у Бельгії та більше 90% у Данії, 95% у Фінляндії та майже 100% у Швеції у податкових надходженнях місцевих бюджетів.

Крім трьох основних місцевих податків та зборів місцеві органи влади отримують доходи від інших місцевих податків та зборів, які дуже відрізняються залежно від країни. Зокрема, до таких податків входять такі: податок на здійснення операцій з нерухомістю, податок на спадщину, туристичний збір, податок із власників собак, податок на рекламу, податок із власників транспортних засобів, податок із продажу тютюнових виробів, податок на проведення азартних ігор, збори за видачу дозволів або ліцензій, готельний збір, ринковий збір та збір за здійснення туристичної діяльності.

Частка цих місцевих податків та зборів у доходах місцевих бюджетів зазвичай дуже незначна. Виключення можуть становити лише такі місцеві податки та збори, як податок на здійснення операцій з нерухомістю, податок на спадщину та податок із власників транспортних засобів, надходження від яких іноді є досить значними. Так, наприклад, надходження податку від здійснення операцій з нерухомістю у Португалії становить у середньому 40% у власних доходах місцевих бюджетів.

Зазвичай список місцевих податків та зборів визначений у законодавчих актах, прийнятих на центральному рівні. Місцеві органи влади в більшості країн ЄС не мають права впроваджувати нові місцеві податки та збори, за виключенням Бельгії, Німеччини та автономних регіонів Іспанії. У більшості країн місцевим бюджетам надається компенсація у вигляді нових податків або додаткових дотацій, в разі якщо на державному рівні надають пільги по сплаті того чи іншого виду місцевих податків та зборів або взагалі відмінюють певний місцевий податок.

Для більшості розвинених країн, як правило, передбачена можливість застосування значної кількості місцевих податків: у Франції – понад 40, Німеччині – 55, Італії – близько 70, Бельгії – близько 100 [7, с. 90]. Проте перелік місцевих податків, які можуть стягуватися, методику їх розрахунку зазвичай регламентує державне законодавство, залишаючи на розсуд місцевої влади тільки визначення ставок податків.

Серед великої кількості місцевих податків розвинених країн можна виділити такі групи [3, с. 21–23]:

- прямі реальні податки: на нерухоме і рухоме майно, землю, з орендної плати, з власників транспортних засобів, подушний, промисловий, на професію, на жителів, екологічний;
- прямі податки на доходи: прибутковий, на прибуток підприємств, зі спадщин і дарувань;

– непрямі податки на продаж, що передбачають податки на роздрібний продаж, на продаж спиртних напоїв на розлив, на споживання електроенергії, газу, акцизи на бензин, тютюн, спиртні напої;

– збори і мита, найбільш поширені з них – це збір на прибирання сміття та його вивезення, на будівництво службових будинків, за паркування машин, за користування спортивними й оздоровчими закладами й установами культури, за полювання і рибальство, за відкриття готелів, із власників собак, за видачу різних ліцензій і реєстраційних посвідчень, за участь у бігах тощо.

Податки першої групи є найважливішими на місцевому рівні. Серед них найбільш поширені податки на нерухоме майно, дещо рідше стягуються місцеві непрямі податки (у вигляді акцизів і податків на продаж) та прямі прибуткові податки з фізичних і юридичних осіб, а також місцеві податки на доходи.

Податки на нерухоме майно вважаються найефективнішими саме на місцевому рівні. Це пов'язано з тим, що податки на нерухомість порівняно з іншими місцевими податками і зборами, мають низку переваг, що стосуються:

– спроможності місцевих органів влади одержувати постійні надходження за будь-який період часу, дані надходження можуть зростати під час інфляції;

– справедливого розподілу податкового тягара;

– легкості у адмініструванні та мінімального пригнічення економічного зростання;

– майнові податки не є конкурентними щодо державних податків стосовно бази оподаткування та сплати до бюджету, гарантується відповідальність;

– суми податків опосередковуються через вигоди, які отримують їх власники від органів місцевого самоврядування тією мірою, якою місцеві послуги капіталізуються у вартості власності [13, с. 360–362].

Проте проблематичним залишається в організації майнового оподаткування визначення вартості нерухомості [13, с. 374–377]. Це пов'язано з тим, що її об'єкти бувають найрізноманітнішими, й одержати їх достовірну точну ринкову оцінку дуже непросто. На практиці органи влади змушені приписувати оподатковувану вартість майна (зазвичай на базі річної суми орендної плати або можливої ціни продажу), яка може відрізнятись від ринкової у будь-який бік.

Отже, така оцінка завжди містить певний суб'єктивний елемент, причому тим більший, чим менше розвинений ринок нерухомості й вищі темпи інфляції. Тому, якщо податки на майно відносно невисокі, вони можуть сприйматися платниками податків терпимо, проте коли вони стають порівняно вагомими, тоді викликають гостре невдоволення і критику, тим більше що:

– податки на нерухомість явні, а не приховані, як, наприклад, непрямі податки в ціні товарів або прямий прибутковий податок, який автоматично утримується податковим

органом з джерела виплати; майнові податки кожний платник зобов'язаний вносити особисто;

– на практиці звичайно застосовуються єдині ставки податку на нерухомість, і відповідно до поширеної думки цей податок вважається регресивним (у частині оподаткування будинків і споруд).

Податки на нерухомість становлять у багатьох країнах головне джерело прибутків місцевих бюджетів. Наприклад, на даний час у США вони становлять 7–18% сумарних доходів субфедеральних рівнів влади, тоді як на початку 30-х років їхня частка була приблизно удвічі більшою і сягала 60–65% доходів [13, с. 358]. Так, у структурі податкових надходжень місцевих бюджетів частка податків на майно в кінці 90-х років становила 99,5% у Великобританії, близько 30–40% – у Франції й Іспанії [7, с. 94]. Спостерігається відносно стабільна динаміка частки цього виду податку в загальному обсязі податкових надходжень, що свідчить про стабільність надходжень від такого виду податків до місцевих бюджетів.

Серед податків другої групи найбільш поширеним є прибутковий податок із громадян, який вважається одним із найбільш досконалих видів фіскальних інструментів. Проте прибутковий податок, як правило, стягується за прогресивною шкалою, економічна доцільність якої в прибутковому оподаткуванні фахівцями заперечується.

Висновки

Отже, враховуючи світовий досвід, велику кількість місцевих податків можна розділити на декілька груп.

До першої групи можна віднести податки, пов'язані з майном. Саме ця група забезпечує бюджети найбільшою кількістю доходів. В Україні майнові податки повною мірою не використовуються. Тому основою реформування системи місцевого оподаткування могло б стати введення майнових податків, які могли б стати значним джерелом наповнення місцевих бюджетів.

Друга група – це податки на доходи, податки на прибуток. Такі податки в Україні належать до загальнодержавних. При цьому прибутковий податок із громадян зараховується до місцевих бюджетів, а податок на доходи довгий час був регулюючим і частково спрямовувався також до місцевих бюджетів.

До третьої групи відносять непрямі податки, які включаються в ціну товару. В нашій країні це загальнодержавні податки. Проте можливе введення непрямих місцевих податків, що, на нашу думку, може мати двояке значення. З одного боку, запровадження місцевих непрямих податків збільшить власні доходи місцевих бюджетів, а з іншого – призведе до збільшення податкового тиску, соціальної несправедливості, некерованих процесів перекидання податків.

Наступну групу складають екологічні податки, які не несуть великого фіскального навантаження, але визначають політику місцевих органів влади. В Україні дія саме таких податків дуже незначна.

Окрему групу складають податки на розваги, ігри, види-вища, аукціони, збори, які проводять органи місцевої влади за виконані ними послуги. Ці дві групи представлені в Україні досить широкою кількістю податків та зборів, проте вони також займають незначну частку в доходах місцевих бюджетів.

Незважаючи на велику кількість місцевих податків у розвинутих країнах, вирішальне фінансове значення мають лише деякі з них. Насамперед – це помайнові податки, що має економічне обґрунтування, оскільки оподаткування майна гарантує стабільне надходження доходів до бюджету.

Вважаємо, що майно є найбільш перспективним об'єктом для розвитку місцевого оподаткування. Проте в Україні ситуація ускладнюється слабким розвитком ринку нерухомості, відсутністю необхідних інформаційних систем, які б характеризували оподатковуване майно та іншими факторами.

Література

1. Бюджетний моніторинг. Аналіз виконання бюджету за 2006 рік // <http://www.mbr-ukr.org>
2. Кириленко О.П. Проблеми оподаткування власності // Вісник Тернопільської академії народного господарства. – Вип. №12. – Тернопіль, 2001. – С. 69–73.
3. Козырин А.Н. Налоговое право зарубежных стран: вопросы теории и практики. – М., 1993. – 130 с.

4. Кравченко В.І. Фінанси місцевого самоврядування України: проблеми становлення (1989–2001). – К.: Видавничий дім «KM Academia», 2001. – 460 с.
5. Луніна І.О. Державні фінанси та реформування міжбюджетних відносин України. Наукова думка. – К., 2006. – 432 с.
6. Павлова Л.П. Местные бюджеты капиталистических государств. – М.: Финансы, 1972. – 152 с.
7. Реформування міжбюджетних відносин і зміцнення фінансової основи місцевого самоврядування / М.Я. Азаров. Ф.О. Ярошенко, В.Т. Бодров та ін. – 2004. – 400 с.
8. Слухай С.В., Гончаренко О.В. Зарубіжний досвід організації місцевих фінансів // Фінанси України. – 2006. – №7. – С. 12–21.
9. Соколовська А. Теоретичні засади визначення податкового навантаження та рівня оподаткування економіки // Економіка України, 2006. – №7 (536). – С. 4–12.
10. Сутормина В.М., Федосов В.М., Андрущенко В.Л. Держава – податки – бізнес: (Із світового досвіду регулювання ринкової економіки). – К.: Либідь, 1992. – 328 с.
11. Черник Д.Г. Налоги в рыночной экономике. – М.: Финансы, ЮНИТИ, 1997. – 383 с.
12. Local finance in the twenty five countries of the European Union/Dexia editions, May 2004.
13. Mikesell John L. Fiscal Administration: Analysis and Applications for the Public Sector (4th Edition). – Wadsworth Publishing Company an International Thomson Publishing Company, USA. – 1995. – 594 p.