

## Порівняльний аналіз зарубіжного досвіду у сфері місцевого оподаткування та напрямки його застосування в Україні

В даній науковій статті здійснено порівняльний аналіз зарубіжного досвіду у сфері місцевого оподаткування та напрямки його застосування в Україні. Визначено, що у цілому місцеві податки зарубіжних країн поділяють на чотири групи: 1) власні місцеві податки; 2) надбавки до державних податків на користь місцевих бюджетів; 3) податки, що стягуються у вигляді плати за послуги, які надаються місцевою; 4) податки, які відображають політику місцевої влади.

**Ключові слова:** податки, місцеві податки, місцевого оподаткування, збори, види місцевого оподаткування.

В данной научной статье осуществлен сравнительный анализ зарубежного опыта в сфере местного налогообложения и направления его применения в Украине. Определено, что в целом местные налоги зарубежных стран разделяют на четыре группы: 1) собственные местные налоги; 2) надбавки к государственным налогам в пользу местных бюджетов; 3) налоги, взимаемые в виде платы за услуги, которые предоставляются местными; 4) налоги, которые отражают политику местных властей.

**Ключевые слова:** налоги, местные налоги, местного налогообложения, сборы, виды местного налогообложения.

In this scientific article the comparative analysis of international experience in the areas of local taxation and its application in Ukraine. Determined that in general, local taxes of foreign countries are divided into four groups: 1) their own local taxes; 2) allowances for state taxes to local budgets; 3) taxes imposed in the form of fees for services provided by local; 4) taxes that reflect the policies of local authorities.

**Keywords:** taxes, local taxes, local taxes, fees, types of local taxation.

**Поставка проблеми.** В умовах становлення демократично орієнтованого громадянського суспільства реалізація конституційних гарантій незалежності місцевого самоврядування залежить від закріплення в нормативно-правовому полі механізму забезпечення стабільними джерелами фінансування, серед яких провідне місце має належати місцевим податкам і зборам. Однак їх роль не обмежується наповненням дохідної частини місцевих бюджетів, оскільки в зарубіжних країнах ці податки та збори призначені стимулювати підприємницьку активність, сприяти розвитку місцевого господарства та його інфраструктури.

**Виклад основного матеріалу.** Для нашої країни, де місцеве самоврядування знаходиться на етапі становлення, пошуку найбільш прийнятних (у тому числі й з точки зору історичного досвіду, національних традицій) форм, наявне на сьогодні співвідношення джерел формування місцевих бюджетів викликане об'єктивною необхідністю ефективного впливу держави на розвиток місцевого самоврядування як одного з елементів демократичних перетворень в Україні. Разом з тим, не слід забувати: весь світовий досвід здійснення місцевого самоврядування свідчить про те, що цей етап є перехідним і роль власних джерел наповнення місцевих бюджетів неодмінно повинна зростати [1, с. 7]. У зв'язку з цим доцільно звернутися до зарубіжного досвіду оподаткування місцевими податками і зборами.

Необхідно відмітити, що організаційне оформлення інституту місцевого самоврядування і визначення кола завдань місцевої влади в зарубіжних країнах відбулося наприкінці XIX ст. У XX ст. проходив подальший процес зміцнення позицій місцевого

самоврядування, що відповідало загальносвітовим тенденціям посилення демократичних засад суспільного життя та децентралізації державної влади. Такі процеси супроводжувалися зростанням обсягів фінансових ресурсів, які надходили в розпорядження органів місцевого самоврядування і зосереджувались, головним чином, у місцевих бюджетах.

Особливу увагу слід звернути, що збільшення видатків місцевих бюджетів в зарубіжних країнах включають:

- 1) поступове і неухильне розширення кола завдань органів місцевої влади;
- 2) зростання населення міст, що потребує більших затрат на соціально-культурні потреби;
- 3) процес урбанізації, внаслідок якого зростають затрати місцевої влади на утримання доріг, освітлення, прибирання території тощо;
- 4) зростання ролі місцевої влади у відтворенні робочої сили (фінансування обов'язкової початкової і середньої освіти, допомога та працевлаштування безробітних, кількість яких збільшувалася, та ін.);
- 5) соціальна орієнтація економіки більшості ринкових країн передбачає зростання розмірів коштів, що спрямовувалися на допомогу соціально незахищеним верствам населення, в тому числі за рахунок місцевих бюджетів;
- 6) погіршення екологічного становища, що потребує додаткових затрат з охорони навколишнього природного середовища, запобігання і подолання наслідків екологічних катастроф тощо;
- 7) регіоналізація економічних та соціальних процесів (після Другої світової війни), допомога депресивним територіям з відповідною передачею їм додаткових коштів.

Зазначені тенденції суспільного розвитку мають вплив на збільшення загальних обсягів фінансових ресурсів, що надходять у розпорядження місцевої влади, а також на визначення пріоритетів щодо їх витрачання, тобто на структуру видатків місцевих бюджетів.

Так, у другій половині ХХ ст. спостерігалася протилежна тенденція — до збільшення обсягів ресурсів, зосереджених на місцевому рівні. Це зумовлено поступовим відновленням позицій місцевого самоврядування, втрачених під час світових війн, розвитком процесів децентралізації влади, що мають місце останніми роками, та посилення автономії органів місцевого самоврядування.

Обсяги фінансових ресурсів, які поступають у розпорядження місцевої влади, залежать від покладених на органи місцевого самоврядування завдань. Відповідно до концепції суспільних благ, місцева влада надає населенню, яке проживає на території місцевого самоврядування, певні економічні та соціальні місцеві послуги.

Склад та рівень надання місцевих благ органами місцевої влади в окремих країнах і навіть у розрізі регіонів однієї країни можуть іноді суттєво відрізнятися. Це пояснюється особливостями історичного розвитку, процесами становлення інституту місцевого самоврядування, національними традиціями, державним устроєм, розвитком демократичних засад тощо.

У Франції, зокрема, муніципалітети надають окремі види соціальних послуг, утримують дороги та вулиці, здійснюють забезпечення кадрами. В Нідерландах місцева влада опікується охороною здоров'я, освітою, житловим будівництвом, модернізацією міст, культурою, охороною правопорядку, громадськими роботами. В Іспанії муніципалітети здійснюють санітарний контроль, освітлення, утримують парки і сади у містах, кладовища, місцевий транспорт, надають допомогу бідним, фінансують міську автоінспекцію, проведення виставок і змагань. Крім того, ряд повноважень іспанські муніципалітети здійснюють спільно з органами влади автономних областей (планування міст, житлове будівництво, спорт, освіта і культура, цивільна оборона, туризм, музеї,

пам'ятники, утримання доріг). В Італії місцеві органи влади утримують санітарну, медичну, комунальну службу, місцеву поліцію, міський транспорт, школи, надають державну допомогу, фінансують житлове будівництво, громадські роботи, ринки та ярмарки, спорт, розважальні та культурні об'єкти. У Швеції муніципалітети здійснюють соціальне забезпечення, догляд за літніми людьми, фінансують дошкільні заклади, обов'язкову освіту, рятувальні служби, громадську охорону здоров'я і довкілля, розваги, мистецтво, спорт, житлове будівництво, каналізацію, електро-, газо- і водопостачання [2, с. 88–89].

У середині 90-х рр. за рахунок місцевих податків формувалася 61% комунальних доходів у Швеції, 51 – у Данії, 46 – у Швейцарії, 43 – у Норвегії, 36 – у Франції, 34 – у Фінляндії, 31% – в Іспанії. Дуже високий цей показник у США. Водночас у Греції він становить лише 2%, у Словенії, Румунії, Нідерландах – 5, в Угорщині – 4, в Болгарії – 1, в Латвії – 6% [3, с. 174].

Внаслідок багатовікової еволюції на Заході склалася розгалужена система місцевих податків і зборів, характерною особливістю якої є їхня *численність*: у Бельгії запроваджено 100 місцевих податків і зборів, в Італії – 70, у Франції – більш як 50. Разом з тим, в окремих країнах застосовується лише кілька місцевих податків, а у Великобританії, наприклад, – лише один (до 1990 р. це був податок з нерухомого майна, в подальшому його замінено на подушний податок, котрий також вважається майновим).

Країни, де застосовується лише кілька місцевих податків, є винятком. Численність місцевих податків і зборів забезпечує універсальні можливості використання їх у різних за потенціалом та умовами адміністративно-територіальних утвореннях, що є гарантією стабільності податкових надходжень.

Місцеві податки використовуються на всіх рівнях місцевого самоврядування. В унітарній Франції це комуни, департаменти й регіони. До місцевих зараховуються також податки, що застосовуються у федеративних державах суб'єктами федерації. У Німеччині це – землі, у США – штати. Тобто кожний рівень влади у більшості розвинених країн Заходу має свою податкову систему.

Ще однією особливістю місцевих податків і зборів на Заході є їхня масовість. Вони сплачуються фактично всім дорослим населенням, незалежно від соціального статусу та рівня доходів. Наприклад, у США в бюджеті сім'ї з чотирьох осіб з річним доходом 50 тис. дол. платежі за всіма місцевими податками складають у середньому 4,4 тис. дол. щорічно – 8,9% її доходів. У цілому цей показник в окремих штатах мінімальний і дорівнює 3,5%, а в інших сягає 14% доходів сімей зазначеної категорії.

Особливістю місцевих податків і зборів більшості розвинених країн є також їхня регресивність, тобто частка місцевих податків і зборів зменшується стосовно сукупного розміру доходів, якщо доходи зростають. У той же час частина країн щодо головних місцевих податків застосовують прогресивні ставки оподаткування. Це характерне, наприклад, для Фінляндії, Норвегії, Іспанії, Швеції, Швейцарії при оподаткуванні особистого майна громадян.

Практично в усіх розвинених країнах створено надійну правову основу застосування місцевих податків і зборів. Право органів місцевого самоврядування встановлювати місцеві податки і збори гарантується конституціями цих країн. У ФРН, наприклад, права органів місцевого самоврядування і земель на використання місцевих податків регламентуються конституцією держави, а також рядом законів. Серед них є два спеціальні: Положення про сплату податків, зборів і мита, що, по суті, є податковим кодексом, і Положення про сплату місцевих податків.

Розподіл завдань держави й місцевого самоврядування потребує відповідного

розподілу фінансових і, зокрема, бюджетних ресурсів. У межах бюджетної системи кожної країни доходи бюджетів різних рівнів розподіляються відповідно до встановленого розподілу завдань держави та місцевих формувань, поділу повноважень між виконавчою владою і місцевим самоврядуванням.

У світовій практиці використовуються три основні способи розмежування бюджетних доходів:

розподіл податків та інших доходів між бюджетами різних рівнів;

розщеплення надходжень від податків шляхом закріплення за кожним рівнем бюджетної системи конкретних часток податку в межах єдиної ставки оподаткування; установлення територіальних надбавок до загальнодержавних податків.

Застосування того чи іншого способу розмежування доходів залежить від засад побудови бюджетної системи, які, в свою чергу, визначаються державним устроєм країни.

Зміни, які відбувалися у взаємовідносинах між центральною та місцевою владою більшості європейських країн, знайшли закономірне відображення у формуванні доходної бази місцевих бюджетів. У переважній їх більшості основу доходної бази місцевих бюджетів складають податкові надходження. Виняток становить Велика Британія, де перевага надається субсидуванню і, відповідно, частка грантів у сукупних доходах місцевих бюджетів країни є найвища. Таке становище спричинено національними особливостями функціонування органів місцевого самоврядування, які не мають самостійних прав і фактично перетворилися на адміністративні органи центрального уряду.

У складі податкових доходів місцевих бюджетів європейських країн, як правило, переважають місцеві податки, до яких віднесено майнові, місцеві прибуткові, промислові, податки на професію, а також чисельну групу дріб'язкових за своїм фіскальним значенням податків, які відображають політику місцевих органів влади (екологічні, на полювання, на собак і т.п.).

Національні особливості розвитку кожної країни зумовлюють різноманітність взаємовідносин між центральними та місцевими органами влади у сфері розподілу доходних джерел між державним та місцевими бюджетами. Так, якщо у Великій Британії, де самоврядування не набуло значного розвитку, в кінці ХХ ст. лише приблизно 14% сукупних доходів формувалося з податкових надходжень, а решта — за рахунок державних субсидій та субвенцій, то в Швеції, де в наслідок проведених реформ було досягнуто високого ступеня децентралізації та автономії місцевих органів влади, власні податкові надходження в доходах місцевих бюджетів складала наприкінці 1990-х років 70,1% і лише 19,1% — державні субсидії.

Податкові доходи місцевої влади мають значні відмінності. У Великій Британії вони майже повністю формуються за рахунок одного майнового податку, що є винятком із загальнорозповсюдженої практики місцевого оподаткування із застосуванням великої кількості дріб'язкових податків, які в платників створюють ілюзію невеликого податкового тягаря. Окрім Великої Британії, майнові податки відіграють суттєву роль у доходах місцевих бюджетів США — наприкінці ХХ ст. за їх рахунок було забезпечено надходження більше, ніж 45% власних доходів бюджетів місцевого самоврядування або понад 70% податкових надходжень місцевих бюджетів; в Іспанії — більше ніж 20% власних доходів або 30% податкових надходжень місцевих бюджетів; у Франції — понад 25% власних доходів або 35% податкових надходжень до місцевих бюджетів.

У країнах Північної Європи, де найвищі показники життєвого рівня і, відповідно, високі податки, у формуванні доходів місцевих бюджетів велику роль відіграють

муниципальні прибуткові податки: в Швеції наприкінці 1990-х років за їх рахунок було сформовано 70% сукупних доходів місцевих бюджетів, у Данії – понад 40%, у Норвегії – більше ніж 35%.

Необхідно відмітити, що існує кілька основних моделей податкових систем місцевих органів влади, їх основу складає спосіб, в який встановлюється і зараховується до місцевих бюджетів окремі місцеві податки. Зазначимо це на прикладі муніципального прибуткового податку.

Перша модель: у Австрії, Іспанії, Люксембурзі місцеві органи влади автоматично отримують фіксований відсоток (частку) від прибуткового податку, який зараховується до бюджетів усіх рівнів.

Друга модель: у Бельгії, Канаді (крім Квебеку), Данії, Норвегії місцеві органи самостійно встановлюють додаткові місцеві надбавки до ставок прибуткового податку, який надходить до центрального бюджету.

Третя модель: місцеві органи цілком самостійно встановлюють ставки прибуткового доходу для податків, які надходять до центрального бюджету. Така модель податкової системи застосовується у Швейцарії, провінції Квебек (Канада) та деяких інших країнах. У США місцеві ставки прибуткового податку враховуються при визначенні ставок цього податку до центрального бюджету.

**Висновки.** Таким чином, у цілому місцеві податки зарубіжних країн поділяють на чотири групи:

1) власні місцеві податки. Вони встановлюються місцевими органами самоврядування і справляються лише на території місцевої спільноти. До них належать прямі і непрямі податки: особисті прибуткові, податки на прибуток корпорацій, майнові, земельні, промислові, на автомобілі, на професії, місцеві акцизи, на покупки тощо. Найбільше фіскальне значення мають податки на доходи (громадян та підприємств) і майнові;

2) надбавки до державних податків на користь місцевих бюджетів. Крім того, до цієї групи належать відрахування від загальнодержавних податків, які залишаються в доходах місцевих бюджетів. Розміри відрахувань, а також граничні рівні надбавок визначаються центральним урядом;

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

4) податки, які відображають політику місцевої влади. Головним чином це екологічні податки; значної фіскальної ролі вони не відіграють, проте сприяють охороні навколишнього середовища та економному використанню обмежених природних ресурсів.

#### ЛІТЕРАТУРА:

1. Піхоцька О. М. Формування і розвиток системи місцевих податків і зборів в Україні : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. економ. наук : спец. 08.04.01 «Фінанси, грошовий обіг і кредит» / О. М. Піхоцька. – Л, 2006. – 22 с.
2. Бечко П. К. Місцеві фінанси : навч. посібник / П. К. Бечко, О. В. Ролінський. – К. : Центр цббової літератури, 2007. – 192 с.
3. Кравченко В. І. Місцеві фінанси України : навч. посіб. / В. І. Кравченко. – К. : Т-во «Знання», КОО, 1999. – 487 с.