

Тетяна Костянтинівна КВАША

науковий співробітник,
Державна установа "Інститут економіки та прогнозування Національної академії наук України"
E-mail: ntatyana@ukr.net

ДОСВІД ШВЕЙЦАРІЇ ІЗ РОЗПОДІЛУ ПОДАТКОВИХ ПОВНОВАЖЕНЬ І НАДХОДЖЕНЬ МІЖ РІВНЯМИ ВЛАДИ

Кваша, Т. К. Досвід Швейцарії із розподілу податкових повноважень і надходжень між рівнями влади / Тетяна Костянтинівна Кваша // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: О. В. Ярошук (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка», 2016. – Том 25. – № 1. – С. 123-137. – ISSN 1993-0259.

Анотація

Вступ. Актуальність статті визначається завданням децентралізації державного управління в Україні та побудови ефективної системи місцевого самоврядування, визначеним у програмних документах України. В українській науковій періодиці відсутні публікації щодо конкретного розподілу фіскальних повноважень між різними рівнями влади у Швейцарії, як однією з країн, що історично та найбільш успішно функціонує у рамках фіскальної децентралізації.

Мета: систематизація досвіду Швейцарії із розподілу податкових повноважень та надходжень між рівнями влади.

Методи: аналіз, синтез, статистичний, емпіричний та аналітичні методи.

Результати: Делегування податкових повноважень місцевим органам влади є основою податкової політики Швейцарії. Конфедерація має лиш обмежене право визначати і стягувати податки, перелік яких приводиться у Конституції. Кантони мають широку свободу у створенні свого власного податкового законодавства, а муніципалітети можуть стягувати тільки ті податки, повноваження на які дає конституція відповідних кантонів. Але в окремих кантонах муніципалітети мають власне податкове законодавство.

У статті детально розглянуті джерела податкових доходів, переліки податків і податкові ставки федерального, кантонального та муніципального бюджетів, розподіл окремих податків між рівнями влади; зміст податкової реформи щодо податку на прибуток юридичних осіб в Швейцарії та інструменти компенсації зниження надходжень до субцентрального бюджету від цього податку внаслідок виконання вимог міжнародних організацій, а також пільги щодо податку на доходи фізичних осіб для сімейних пар та сімей з дітьми.

Здійснено висновок, що всі інструменти розподілу податків сприяють успіху фіскальної децентралізації та зосередженню податкових повноважень на кантональному рівні в Швейцарії. Але запозичення розглянутих інструментів необхідно здійснювати з урахуванням політичних та соціально-економічних факторів країни-донора. У подальшому потребують поглибленого теоретичного розроблення і практичної реалізації питання вирівнювання соціально-економічного становища різних регіонів у Швейцарії, враховуючи необхідність проведення фіскальної децентралізації в Україні.

Ключові слова: фіскальна децентралізація; податкові повноваження; розподіл податків між рівнями влади.

THE SWITZERLAND PRACTICE OF TAX POWERS AND REVENUES DISTRIBUTION BETWEEN LEVELS OF GOVERNMENT

Abstract

Introduction. *Relevance of the article is determined by the objective of public administration decentralization in Ukraine and building an effective local government system, which was set out in policy documents of Ukraine. In Ukrainian scientific literature there are no publications on particular distribution of fiscal powers between different levels of government in Switzerland, as one of the countries, which historically and successfully operates within the fiscal decentralization.*

Objective. *The purpose of the article is to systematize the experience of Switzerland in allocation of tax powers and revenues across the levels of government.*

Methods. *The method of analysis, method of synthesis, method of statistical analysis and analytical methods are used in this research.*

Results. *The delegation of tax powers to local authorities is the basis for tax policy in Switzerland. The Confederation has only limited right to determine and collect taxes, the list of which is given in the Constitution. Cantons have wide freedom to create their own tax legislation and municipalities can collect only those taxes, which the cantonal constitution allows. But in some cantons the municipalities have their own tax laws.*

The sources of tax revenue, lists of taxes and tax rates of the federal, cantonal and municipal budgets, allocation of certain taxes between levels of government are considered in the article. It is discussed the core of the tax reform on income tax of legal entities in Switzerland and instruments to compensate the reduction of revenues to subcentral budgets from this tax according to the requirements of international organizations, and also benefits for couples and families with children, who pay income tax.

In conclusion, all the instruments of tax sharing contribute to the success of fiscal decentralization in Switzerland and focus of tax authority at the cantonal level. But drawing tools, it is necessary to take into account the political and social and economic factors of the donor.

In future, the issues of leveling the social and economic situation in different regions of Switzerland need deep theoretical development and practical implementation, considering the need for fiscal decentralization in Ukraine.

Keywords: *fiscal decentralization; tax authority; tax sharing between the levels of government.*

JEL classification: H71

Вступ

Розуміння логіки бюджетної децентралізації має вирішальне значення для подальших кроків на шляху до децентралізації державного управління в Україні та побудови ефективною системи місцевого самоврядування, що визначено програмними документами України. Першим кроком є вивчення досвіду інших країн щодо систем розподілу фіскальних повноважень між рівнями влади та забезпечення їх фінансовими ресурсами. Як одна з країн, що історично та найбільш успішно функціонує у рамках фіскальної децентралізації, Швейцарія є ідеальним об'єктом для вивчення досвіду формування відповідного інституціонального середовища, розподілу бюджетних повноважень, зміцнення фінансової спроможності регіональних органів влади.

Аналіз останніх наукових досліджень. Публікації щодо досвіду різних країн проведення фіскальної децентралізації були опубліковані зарубіжними (Б. Фрітсом, Ю. Ірхіном, П. Мозіасом, Р. Джоном та Т. Йокоямою, Х. Блухлігером та С. Веммелом, Муліоно, М. Фаріді, К. Фукусаку та Р. Хаусманом, Г. Бусквітом, Л. Фелдом, С. Феррарі) та українськими авторами (Л. Демиденко, Ю. Наконечна [1], О. Чеберяко [2], І. Луніна та Н. Фролова [3], І. Прохоренко [4], П. Ворона [5], Т. Савостенко і О. Матвеєва [6], І. Гнидюк [7], Р. Демчак [8] та ін.), якими здійснено огляд німецької, японської, французької, іспанської, словацької, скандинавської та європейських бюджетних моделей.

Питання розподілу податкових і бюджетних повноважень в Швейцарії, формування багаторівневих бюджетних систем, які дають можливість краще забезпечувати населення місцевими суспільними благами та послугами освітили в своїх працях Г. Кірхгеснер [9], Б. Дафлон [10], Т. Х. Буррет та Л. Фелд [11] тощо. В українській науковій періодиці найбільшу частку публікацій стосовно швейцарського досвіду становлять публікації щодо конституційно-правового регулювання місцевого управління, стану

муниципальної системи, структури швейцарських органів місцевого самоврядування, авторами яких є О. Чернеженко [12, 13], Мануїлова [14], О. Бориславська, І. Заверуха, Е. Захарченко та ін. [15].

Однак, у вітчизняній науковій періодиці не проаналізовані питання конкретного розподілу фіскальних повноважень між різними рівнями влади у Швейцарії та їхнього фінансового забезпечення, чому й присвячена ця стаття.

Мета та завдання статті

Метою є систематизація досвіду Швейцарії із розподілу податкових повноважень між рівнями влади.

Завдання: вивчити систему розмежування фіскальних повноважень та податкових надходжень між бюджетами різних рівнів, визначити склад основних статей податкових надходжень до бюджетів різних рівнів та ставки податків.

Виклад основного матеріалу дослідження

Методами дослідження є аналіз, синтез, статистичний аналіз та аналітичні методи.

Джерелами інформації виступали публікації швейцарських учених та міжнародних організацій, Конституція Швейцарії, закони та нормативні акти Швейцарії щодо бюджетної сфери.

Швейцарія є федеративною країною та характеризується структурою, що сформована з трьох різних політичних рівнів: Конфедерація, кантони та муніципалітети. В країні нараховується 26 кантонів та 2300 муніципалітетів.

Кожен кантон, як і Конфедерація, має власну конституцію, яка дає йому право самостійно визначити політико-адміністративний та організаційний устрій, формувати власний парламент та уряд, здійснювати правосуддя у цивільних справах, створювати своє власне законодавство.

Відповідно до національного стандарту бюджетні рівні урядування поділяються на: загальнодержавний (Зведений бюджет), конфедерації (Державний бюджет), регіональні (кантони) і місцеві (муніципалітети). На додаток до 26 кантонів, до суб-сектору кантонів у Швейцарії входять конкордати – контракти, які регулюють міжкантональне співробітництво у певних галузях суспільного життя (наприклад, освіта). Конкордати служать гармонізації кантональних обов'язків без навантаження на федерацію. Конкордат може включати в себе тільки кілька кантонів або всі кантони.

Федеральна Конституція гарантує регіональним і місцевим органам влади достатні обсяги фінансування для виконання їхніх завдань і зобов'язує Конфедерацію піклуватися про адекватну фінансову компенсацію [16].

Джерела фінансування фінансових повноважень субцентрального органів влади складаються з:

- власних податкових надходжень;
- відрахувань частки федеральних податкових надходжень;
- трансфертів системи фіскального вирівнювання;
- цільових дотацій (грантів) з бюджету Конфедерації;
- частки від прибутку центрального банку¹.

У даній роботі детально розглянуті перші два пункти – власні податкові надходження місцевих бюджетів та відрахування частки федеральних податків.

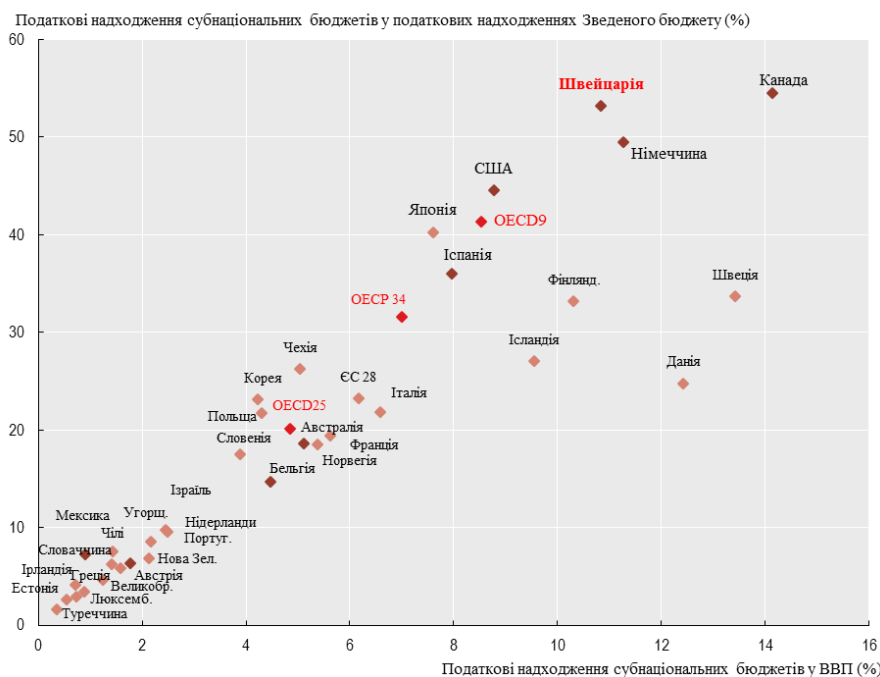
Основна фіскальна влада знаходиться в руках кантонів, які володіють повним правом оподаткування, за винятком тих податків, збір яких є прерогативою федерального уряду (табл. 1). Як наслідок, у Швейцарії склалася дворівнева система оподаткування: федеральний центр, кантони і муніципалітети [17]. Місцеві органи влади у Швейцарії відіграють більш важливу роль в державних фінансах, ніж у більшості країн ОЕСР (рис. 1).

Конфедерація має лиш обмежене право визначати і стягувати податки, перелік яких приводиться у Конституції у статтях 130-133 [16]:

- ПДВ;
- спеціальні споживчі податки – на тютюн і тютюнові вироби; спиртні напої; пиво; автомобілі та їх частини; нафту, інші мінеральні масла, природний газ і продукти, отримані шляхом рафінування цих ресурсів, а також на моторні палива;
- гербові, митні та інші збори;
- податок на доходи від руху активів, на лотерейні виграші і страхові виплати.

¹ За Швейцарською Конституцією (стаття 39) повноваження проведення грошово-кредитної політики має федеральний уряд. Федеральний уряд, однак, делегує проведення грошово-кредитної політики Швейцарському національному банку, який виділяє частину своїх доходів кантонам, щоб вселити почуття регіональної власності та участі в проведенні грошово-кредитної політики [Ошибка! Закладка не определена].

Крім того, Конфедерація отримує федеральні прямі податки на доходи фізичних та на прибуток юридичних осіб (табл. 1). Збір податків відбувається кантонами від імені і під контролем Конфедерації.



Джерело: OECD REGIONS AT A GLANCE 2016 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.oecd-ilibrary.org/docserver/download/0416031e.pdf?expires=1468734519&id=id&accname=guest&checksum=18457FE0A3C7D1B5C36B6276E36066EA>

Рис. 1. Частка податкових надходжень місцевих бюджетів у країнах ОЕСР у податкових надходженнях Зведених бюджетів та ВВП (%), 2014 рік

Таблиця 1. Перелік та ставки податків, що надходять до бюджету Конфедерації в Швейцарії

Податки на доходи та інші прямі податки	Ставка податку	Частка кантонів (муниципалітетів)
1	2	3
<i>Податки на доходи та інші прямі податки</i>		
Доходи фізичних осіб	≤ 11,5 %	17 % від валових надходжень податків (до 2008 р. – 30%). Ця частка може бути зменшена до 15 %, якщо цього вимагають правила фінансового вирівнювання. У 2015 р. прийнято рішення про підвищення ставки до 20,5%.
Прибуток юридичних осіб	≤ 8,5 % від чистого прибутку. Корпорації – 8,5%. Асоціації, фонди та інші юридичні особи – 8,5% за винятком тих, хто провадять благодійну, соціальну або аналогічного призначення діяльність. Асоціації, фонди та інші юридичні особи, які провадять благодійну, соціальну або аналогічного призначення діяльність, – 4,25%, за умови дотримання податкового порогу в 5000 швейц. франків (CHF).	

Продовження таблиці 1

1	2	3
Федеральний податок на казино	<p>Гранд-казино: ліцензія типу А: необмежені ставки, необмежене число настільних ігор і ігрових автоматів, число казино цього типу обмежується 7; та В – обмежені ставки, обмежений вибір настільних ігор і обмежене число ігрових автоматів, кількість казино цього типу обмежується 12 закладами.</p> <p>Ставка податку: базисна – 40% з доходів до CHF 10 млн; з кожного наступного мільйона – 0,5%, але загальний розмір ставки не може перевищувати 80%.</p> <p>Ставка може бути зменшена до 20% для перших 4-х років роботи закладу.</p> <p>Крім того, Федеральна рада може знизити ставку податку для казино до чверті за умови, що доходи від казино в основному використовуються для розвитку громадських послуг в регіоні, зокрема, для розвитку культури або для спортивних заходів, діяльності в соціальній сфері, туризму і т. д.</p>	
Податок на військову та цивільну службу	<p>Податок на військову і цивільну службу не є податком в універсальному сенсі, а скоріше компенсацією швейцарських громадян чоловічої статі за не бажання виконувати свій військовий обов'язок або проходити цивільну службу.</p> <p>Ця компенсація має не стільки фіскальний, а швидше політичний характер – для забезпечення дотримання конституційного принципу обов'язковості військової або цивільної служби.</p>	
<i>Споживчі податки та інші непрямі податки</i>		
ПДВ Загальний споживчий податок.	<p>8% – стандартна; 2,5% – пільгова:</p> <ul style="list-style-type: none"> – продовольчі товари і добавки відповідно до Закону про харчові продукти (за винятком алкогольних напоїв і продовольчих товарів для готельного та ресторанного господарства, для яких встановлюється стандартна ставка); – велика рогатої худоби, птиця, риба; – насіння, живі рослини, зрізані квіти; – зерно; – корми і добрива; – медицина; – газети, журнали, книги та інша друкована продукція і деякі інші друковані матеріали нерекламного характеру, визначені Федеральною радою; – послуги радіо, телебачення (за виключенням послуг радіо- і телевізійних корпорацій). <p>3,8% – спеціальна:</p> <ul style="list-style-type: none"> – послуги готелю та готельного бізнесу (наприклад, оренда квартир для відпочинку) до 31 грудня 2017 року <p>Якщо через демографічні зміни фінансування пенсій по старості, у зв'язку з втратою годувальника та по інвалідності вже не може бути гарантованим, стандартна ставка може бути збільшена федеральним законом не більше ніж на 1 процентний пункт і знижена не більше ніж на 0,3 процентного пункту.</p>	<p>5 % від суми податку повинні бути використані на медичне страхування осіб з низькими доходами, якщо інші альтернативні методи для таких осіб не передбачені законодавством</p>

Продовження таблиці 1

1	2	3
Тютюн та тютюнові вироби	сигарети – 11,832 сантимів за штуку і 25% від роздрібної ціни, в цілому – 21,21 сантимів за штуку; сигари – 0,56 сантимів за штуку і 1% від роздрібної ціни; різаний тютюн – CHF 38,00 за кг і 25% від роздрібної ціни, принаймні, 80 швейц. франків за кг; інший, ніж різаний, тютюн для куріння – 12% від роздрібної ціни; жувальний і нюхальний тютюн – 6% від роздрібної ціни.	
Алкогольні напої	Оподатковуються міцні спиртні напої вітчизняного виробництва для споживання за ставкою 29 CHF за 1 л чистого спирту. Для промислового споживання – 0 CHF. Слабоалкогольні напої – 116 CHF за 1 л чистого спирту. Солодке вино і вермут – 14,5 CHF за 1 л чистого спирту. Імпортні продукти оподатковуються за допомогою так званих монопольних зборів, які накладаються на продукти із вмістом алкоголю більше, ніж 1,2%. Натуральне вино, виготовлене з винограду з вмістом алкоголю до 18%, підлягає оподаткуванню за Законом про продукти харчування, а не за Законом про алкоголь.	10% Ці кошти повинні бути використані для боротьби з наркоманією
Пиво	легке пиво – CHF 16,88 за гектолітр; нормальне і спеціальне пиво – CHF 25,32 за гектолітр; міцне пиво – CHF 33,76 за гектолітр	
Нафта, інші мінеральні масла, природний газ і продукти, отримані шляхом рафінування цих ресурсів, моторні палива	дизель – 75,87 сантимів за літр (у т. ч. надбавка за мінеральні олії 30 сантимів за літр); газолін – 73,12 сантимів за літр (у т. ч. надбавка за мінеральні олії 30 сантимів за літр); освітлений мазут – 0,3 сантимів за літр та відповідний CO ₂ податок у розмірі 15,9 сантимів за літр	
Автотранспортні засоби	4% від вартості	
На прибуток від капіталу, лотерей, страхування	Дивіденди на капітал та лотерейні виграші – 35%; Премії від страхування життя та пенсій – 15%; Інші страхові премії – 8%	10%
Гербові збори	мити на акції вітчизняних компаній – 1%; перестраховання ризиків: для внутрішніх цінних паперів – 1,5 ‰; для іноземних цінних паперів – 3,0 ‰; перестраховання – 5,0%; мити на окремі поліси страхування життя – 2,5%. Справи, що стосуються власності та іпотечних угод, звільняються від гербового збору	

Джерело: Розроблено автором на основі:

Federal, Cantonal and Communal Taxes: An outline on the Swiss tax system. – Bern: Federal Department of Finance, Swiss Federal Tax Administration, 2016. – 66 p.

Federal Constitution of the Swiss Confederation (Status as of 1 January 2016) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.admin.ch/opc/en/classified-compilation/19995395/index.html>.

Taxation of alcoholic beverages [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.eav.admin.ch/eav/en/home/themen/steuersaetze.html>.

До оподаткованих доходів фізичних осіб відносяться:

- доходи від зайнятості та самозайнятості;
- компенсаційні доходи (наприклад, щорічна рента та пенсії);
- вторинні доходи (наприклад, за допомогу літнім людям або за надання послуг);
- доходи від рухомого і нерухомого майна;
- інші доходи (наприклад, призи в лотереях на суму понад 1000 швейцарських франків).

Як правило, витрати, пов'язані з отриманням доходу (наприклад, професійні витрати), віднімаються з валового доходу.

Надаються деякі загальні пільги – наприклад, знижка ставки податку з подвійного доходу, страхових премій, премій для соціального забезпечення, за винятком відсотків по заборгованості приватного сектора до певної суми і т. д. ; соціальні пільги – наприклад, знижена ставка для подружніх пар, для сімей з одним батьком, для дітей, для нужденних осіб і т. д.

Швейцарські податкові закони засновані на принципі, що доходи всіх членів сім'ї враховуються як єдиний дохід. Дохід і чисте багатство юридично подружньої пари об'єднуються, незалежно від режиму спільної власності подружжя. Цей принцип сімейного оподаткування застосовується для федерального прямого податку, а також для кантональних і муніципальних податків. Введені пільги для сімейних пар та сімей з дітьми на рівні Конфедерації – зниження суми податку на 251 CHF на дитину; відрахування фактичних витрат на денний догляд за дітьми, але не більше 10100 CHF. Окрім того, кожним регіоном надаються додаткові пільги подружнім парам та сім'ям з дітьми.

Шкала оподаткування для федерального прямого податку на доходи фізичних осіб є прогресивною. Податок на доходи фізичних осіб стягується за трьома різними прогресіями: для основної ставки податку для фізичних осіб, для ставок податку для осіб, що перебувають у шлюбі, а також для батьків. Податкові ставки і відрахування для фізичних осіб коригуються щорічно з використанням індексу споживчих цін.

Федеральний податок на прибуток поширюється на всіх юридичних осіб, що зареєстрували в Швейцарії офіс для управління діяльністю або фактично провадять діяльність в Швейцарії. Це стосується, зокрема, 1) корпорацій, тобто акціонерних товариств, товариств з обмеженими акціями, товариств з обмеженою відповідальністю і кооперативів, а також 2) асоціацій, фондів і інших юридичних осіб (громадські та церковні корпорації і установи, а також колективні інвестиційні фонди з прямою власністю на нерухоме майно).

Конституція зазначає, що податкова база для особистих доходів, чистих активів і корпоративних прибутків повинна бути однаковою на всіх рівнях уряду.

Право Конфедерації на обкладання прямим федеральним податком і податком на додану вартість надається тільки протягом обмеженого періоду часу. Цей термін або право повинні бути продовжені щоразу, коли закінчується попередній термін, народом і кантонами. Існуюче фінансове регулювання діє до 2020 року.

Конфедерація, при встановленні ставок оподаткування, повинна враховувати обсяги податків, що накладаються кантонами і муніципалітетами. Наприклад, загальний обсяг податку на доходи фізичних осіб визначається сумою федерального, кантонального, муніципального та церковного податків.

Кантони мають широку свободу у створенні свого власного податкового законодавства. Муніципалітети можуть стягувати тільки ті податки, повноваження на які дає конституція відповідних кантонів. Але в окремих кантонах муніципалітети мають власне податкове законодавство. Податкова база визначається кантонами, а ставки податків – кантонами разом з муніципалітетами, збір та адміністрування податків здійснюється разом кантонами і муніципалітетами.

До кантональних і муніципальних податків відносяться прямі і споживчі податки, розподіл яких між кантонами і муніципалітетами наведений у табл. 2.

Таблиця 2. Перелік регіональних податків та розподіл окремих з них між регіональною та місцевою рівнями влади в Швейцарії

Податок	База та ставка податку	Частка у доходах, %	
		Кантони	Муніципалітети
1	2	3	4
<i>Прямі податки</i>			
Податок на доходи фізичних осіб	Доходи фізичних осіб та чистий приріст статку; доходи іноземних громадян, які не мають громадянства (дозвіл типу С)	54,9	45,1
Податок за земельну ділянку	Вартість землі за ринковою вартістю	55,3	44,7

Продовження таблиці 2

1	2	3	4
Податок на прибуток юридичних осіб	Прибуток всіх зареєстрованих у країні юридичних осіб, які мають тільки офіс чи провадять діяльність. Застосовується одна з наступних ставок: – пропорційна ставка податку; – змішана система з двома або трьома податковими ставками, які об'єднані в залежності від рентабельності власного капіталу або рівня прибутку.	55,6	44,4
Податок на капітал юридичних осіб	Чистий капітал компанії (акціонерний капітал, обов'язкові резерви, інші резерви, нерозподілений прибуток). Податкова база компаній також включає в себе будь-які фінанси, які не оподатковуються, інші нерозкриті резерви, а також борги, які економічно мають характер власного капіталу відповідно до швейцарських правил капіталізації. Деякі кантони включають обсяги кредитів до кантонального корпоративного капіталу. Податок нараховується пропорційно, ставка виражена у проміле та варіюється від кантону і залежать від податкового статусу компанії. Діапазон – від 0,1 ‰ до 5,25 ‰ для компаній, що підлягають звичайному оподаткуванню, а також між 0,010‰ до 4,010‰ для компаній, що мають право на спеціальний податковий режим.	60,6	39,4
Податок на багатство	Вартість майна, яка включає в себе всі активи і права, що мають грошову цінність для платника податку: нерухомість, рухоме майно, премії від страхування, бізнес-активи тощо. Ці активи і права, як правило, оцінюються за ринковою вартістю. Податкова база – чиста вартість, тобто вартість майна зменшується на суму документально засвідченої заборгованості платника податку. Крім того, на чисту вартість майна нараховуються соціальні відрахування, які варіюються від кантону до кантону.		
Податок на нерухомість	Повна ринкова вартість майна без урахування відрахованих боргів. Податок стягується за місцем знаходження майна. Ставка податку пропорційна і змінюється від кантону до кантону. Стягується з фізичних та юридичних осіб. Ставка – від 0,03% до 0,3%.	26,5	73,5
Податок на виграш у лотереях	Сума виграшу, якщо вона перевищує певну величину	53,8	46,2
Податок на передачу (продаж) нерухомості	Ціна покупки. Податок, як правило, оплачується покупцем майна. У кількох кантонах оподатковуються в рівній мірі і покупець, і продавець. Ставка – від 1 до 3%.	72,2	27,8
Податок на спадщину та дарування	Стягують всі кантони, крім кантонів Швіц і Люцерн, останній не стягує податок на дарування. Подарунки, зроблені протягом останніх п'яти років до смерті спадкодавця включаються до розрахунку податку на спадщину. Конфедерація не стягує податок на спадщину і дарування. Право податку має кантон, де померлий мав останню юридичну адресу, за винятком рухомого майна, яке підлягає оподаткуванню у тому місці, де воно знаходиться. Одержувачі майна несуть відповідальність за податок. Як правило, ринкова вартість майна є основою для оцінки. Податок на дарування живих осіб: на подарунок рухомого майна стягується кантоном, де донор проживає в момент пожертвування. Податок на подарунок нерухомого майна стягується кантоном, де знаходиться майно.	91,5	8,5

Продовження таблиці 1

1	2	3	4
Податок на казино	Валовий дохід казино з ліцензією типу В, податок на який не може бути вище, ніж 40% від загальної суми податку на казино, що стягується Конфедерацією.	31,8	68,2
<i>Споживчі податки</i>			
Податок на моторні транспортні засоби	Технічні характеристики транспортного засобу, зокрема в залежності від обсягів викидів парникових газів. Цей податок є частиною швейцарської транспортної політики, спрямованої на перехід від руху по автомобільним трасам на залізницю відповідно до ст. 84 Конституції Швейцарії.	100,0	0,0
Податок на собак	Розмір і вага собаки	25,6	74,4
Податок на розваги	10% від вартості квитка або валової виручки від концертів або інших публічних заходів	31,8	68,2
Гербовий та реєстраційний збір	На додаток до федерального гербового збору обкладається збором видача документів щодо судових рішень, засвідчення особи, виписки з державних реєстрів, правові угоди, заяви, звернення тощо, видані приватним особам судовими або адміністративними органами.	76,4	23,6
Інші		49,2	50,8

Джерело: Розроблено автором на основі: [9; 18; 19; 20].

Кантони мають виключні повноваження на податки на капітал та охорону здоров'я. Вони встановлюють податки на доходи фізичних і юридичних осіб, а також на особисті чисті активи, десять кантонів встановили податки на вартість нерухомості. У семи кантонів ці податки встановлюються кантонами та їх муніципалітетами спільно. Шість кантонів не оподатковують нерухомість.

Більш детальні характеристики окремих податків:

- податок на доходи іноземних громадян, які не мають громадянства (дозвіл типу С). Роботодавець зобов'язаний утримувати податок і оплачувати його кантональній податковій адміністрації. Цей податок розподіляється на федеральну, кантональну і муніципальну частини (у тому числі – церковну частину);
- подушний податок. У деяких кантонах і муніципалітетах, юридичні та фізичні особи повинні платити *фіксовану суму*, як *додаток* до податку на прибуток. Податкові ставки на подушний податок є низькими;
- податок на багатство (капітал) стягується у всіх кантонах і муніципалітетах;
- податок на нерухомість стягується більш ніж в половині кантонів з фізичних та юридичних осіб. Податок оцінюється на основі повної ринкової вартості майна без урахування відрахованих боргів;
- податок на передачу нерухомості, об'єктом якого є передача права власності на нерухоме майно. Податок оцінюється за ціною покупки і, як правило, оплачується покупцем майна. У кількох кантонах оподатковуються в рівній мірі і покупець, і продавець;
- торговельний податок, який можуть стягувати муніципалітети Женеви з фізичних та юридичних осіб, які здійснюють самозайняту оплачувану діяльність, мають торгові, комерційні або промислові підприємства чи постійне представництво або дочірню компанію в муніципалітетах. Обороти, оренда майна та кількість співробітників формують податкову базу.

Споживчі податки:

- податок на розваги стягується тільки у 5 кантонах FR, AR, TI (для кінотеатрів), NE і JU. У кантонах LU, SO і VD, податок на розваги є необов'язковим муніципальним податком, який стягується з публічних виступів, як додаток до вартості квитка (зазвичай 10% від вартості квитка або валової виручки) або у вигляді одноразового податку;
- мита і реєстраційні збори. У кантоні Во тільки плата за нерухомість підлягає державному миту. Кантон Валіс обкладає держмитом гру на картах. Кантон Женева обкладає митом обов'язкову або необов'язкову реєстрацію деяких приватних або державних документів, внесення даних до офіційного реєстру;
- податок відвідувача. У більшості кантонів стягують податок відвідувача (ночівля в готелях, мотелях, апартаментах для відпочинку або кемпінгах), які, як правило, збираються місцевими туристичними асоціаціями, але іноді муніципалітетами;

-
- більшість кантонів стягують податок з фізичних осіб, які не приєднуються до добровільних служб пожежної безпеки. Податок стягується кантоном або муніципалітетом. П'ять кантонів не застосовують такий податок;
 - більшість кантонів стягують мито з експлуатації гідроенергетичних споруд на обсяг валової продукції гідроелектростанцій у разі перевищення певної величини цього обсягу.

Всі кантони і муніципалітети застосовують для податку на доходи фізичних осіб структуру Федерального прямого податку, що складається із загального податку на прибуток і податку на майно для оподаткування доходів фізичних осіб. Податки фізичних осіб розраховуються на підставі податкової декларації, поданої платником податків. Будь-який елемент доходу повинен бути включений у декларацію, в тому числі доходи від зайнятості або самозайнятості, додаткового доходу, а також доходу від рухомого або нерухомого майна, отриманих протягом одного року. Проте, доходи від продажу нерухомого та рухомого майна звільняються від оподаткування даним податком.

Ставки прибуткового податку є прогресуючими практично у всіх кантонах. Кантони по різному оподатковують доходи фізичних осіб – від максимального рівня у 1,8% (кантон Обвалден – регіон не застосовує прогресії) до 26% (Базель-Штадт – подвійна прогресія у разі отримання доходів вище визначеної межі) [20].

Більшість кантональних податкових законів містять шкалу податкових ставок щодо базової суми податку на доходи фізичних осіб та коефіцієнтів для кантонів, муніципалітетів і церкви, на які ця базова ставка множить. Таким чином отримується сума податку, яка надходить до кантонального, муніципального бюджетів та бюджету церкви кожного кантону. Коефіцієнти, як правило, щорічно коригуються відповідно до фінансових потреб урядів різних рівнів.

Відмінності у податковому навантаженні між кантонами та муніципалітетами є результатом значної фінансової автономії кожної спільноти.

Сім'ї отримують декілька пільг, що відрізняються у різних регіонах:

- окрему ставку – Конфедерація (зазначена вище);
- поділ ставки навпіл – 4 регіону;
- зменшення ставки – 4 регіону;
- розмежування ставки за видами пільг (на освіту, охорону здоров'я тощо) або за отримувачами – діти, дорослі – 12 регіонів;
- зменшення і розмежування – 2 регіону.
- чотири регіону застосовують специфічні процедури – соціальні відрахування, що мають ефект фіксованої ставки, відрахування у відсотках від чистого прибутку, «податкова знижка», розрахункова ставка на основі обсягу оподаткованого доходу.

Крім того, кантонами регулюються податки для подружніх пар – 22 регіону мають фіксовану знижку на одну особу, 3 регіону – знижку у відсотковому відношенні до загального доходу.

Корпоративні податки. Майже у всіх кантонах доходи, отримані від вітчизняних і зарубіжних холдингів, користуються сприятливим податковим режимом. Кантональні податкові статуси, надані таким холдингам, мають значне економічне значення в країні. Загальна сума надходжень Конфедерації від компаній з кантональним податковим статусом склала близько половини всіх надходжень від податку на прибуток Конфедерації та близько однієї п'ятої частини – у кантонах та комунах у 2012 р.

Внаслідок критики міжнародними організаціями кантонального податкового статусу в Швейцарії проводиться податкова реформа, покликана усунути різне оподаткування вітчизняних і зарубіжних компаній, а також відновити міжнародне визнання, замінивши деякі правила, які не сумісні з міжнародними стандартами.

Зміст реформ. Скасування статусу кантонального податку. Скасування цих правил буде супроводжуватися втратою конкурентоспроможності для Швейцарії, що повинно бути компенсовано іншими міжнародно прийнятними заходами.

Федеральна рада 1 квітня 2015 року визначила параметри корпоративної податкової реформи у "Федеральному законі про податки, заходи щодо підвищення конкурентоспроможності Швейцарії в якості бізнес-середовища" ("Federal Act on Tax-Related Measures to Strengthen the Competitiveness of Switzerland as a Business Location") [21]. Закон включає в себе як податкову політику, так і податкові заходи політики. Будь-яке коригування кантональних ставок податку на прибуток не є частиною реформи, тому що тільки кантони мають право приймати такі рішення.

Податкова політика. В рамках податкової реформи, кантональні податкові статуси для холдингів і керуючих компаній повинні бути скасовані. Ці статуси вносили суттєвий внесок у привабливість розміщення бізнесу, але вони не сумісні з міжнародними стандартами. Для запобігання масовій втечі компаній, вводиться пільговий режим для доходів від патентів. Кантони також можуть встановлювати підвищені податкові ставки для досліджень і розробок, тому що окремі види ділової активності підлягають низькому рівню оподаткування у порівнянні з міжнародною практикою. Коригування також повинно бути зроблено щодо кантональних податків на капітал – скасування податку на випуск

власного капіталу.

Додаткові податкові заходи включають в себе єдині правила розкриття прихованих резервів, а також коригування дивідендів, що виплачуються акціонерам, які оподатковуватимуться у розмірі 70% від загальної вартості з урахуванням тягаря подвійного оподаткування прибутків і дивідендів. Відповідно до чинного законодавства, необхідна умова для цього скорочення є частка отримувача пільги не менше 10% в акціонерному капіталі компанії, яка сплачує дивіденди.

Невисокі кантональні податки на прибуток повинні бути основним стимулом для компаній, щоб залишитися. На відміну від цього, Федеральна рада буде утримуватися від введення податку на тоннаж внаслідок несумістності з конституційними вимогами.

Податкові заходи політики. Заходи податкової політики будуть здійснюватися в основному в кантонах і їх громадах. На відміну від цього, Конфедерація виграє від збереження податкової конкуренції у вигляді прямих федеральних податкових надходжень. Конфедерація має використовувати заходи вирівнювання, щоб забезпечити збалансований розподіл навантажень між Конфедерацією і кантонами і створити конкурентоспроможну податкову політику щодо податку на прибуток в кантонах.

Фіскальне вирівнювання: зменшений фіскальний податок на прибуток буде прийматися до уваги за допомогою нових вагових коефіцієнтів при розрахунку індексу потенціалу регіонів.

Крім того, *частка кантонів прямого федерального податку повинна бути збільшена на 3,5 процентних пункту – з 17% в даний час до 20,5%.*

Реформа сприятиме переведенню корпоративного оподаткування у відповідність з діючими міжнародними стандартами. Це забезпечить конкурентне середовище для компаній, що працюють в Швейцарії, зокрема, для інноваційної діяльності, і створить додаткові робочі місця. Реформа враховує автономію кантонів щодо податкової та фіскальної політики, гарантуючи, що між кантонами конкуренція залишається збалансованою і що фінансові наслідки терпимі для Конфедерації, кантонів і комун.

Кантональне податкове законодавство передбачає надання податкових пільг новим підприємствам, як правило, терміном на один рік.

Таким чином, платники податків у Швейцарії можуть одночасно обкладатися одними й тими ж або аналогічними податками різними податковими юрисдикціями і за той же самий податковий період. Подвійне оподаткування може відбуватися як на міжкантональному рівні, так і на міжнародному. Міжкантональне подвійне оподаткування заборонено ст. 127 Федеральної конституції, а конфлікти щодо подвійного оподаткування вирішуються Федеральним Верховним судом. Міжнародне подвійне оподаткування усувається за допомогою міжнародних угод про уникнення подвійного оподаткування.

Муніципалітети мають свою частку з кантональних податків і можуть, як правило, збільшувати ставки кантонального податку на доходи фізичних осіб (як додаткову плату), що не змінює структуру кантональних податків. Муніципалітети можуть також сприяти встановленню податків на багатства – в 4 кантонах вони мають виняткове право встановлювати податки на нерухомість. Муніципалітети також встановлюють деякі податки на покупку конкретних товарів і послуг.

Податки на доходи фізичних і юридичних осіб становлять більшу частину кантональних та муніципальних податкових надходжень (рис. 2).

Не дивлячись на багаторівневу податкову систему податкове навантаження відносно ВВП у Швейцарії є одним з найнижчих серед країн, де субнаціональні органи влади грають значну роль (рис. 3) та країн ОЕСР в цілому, де Швейцарія у 2014 р. зайняла четверте місце після Чілі, Кореї та США.

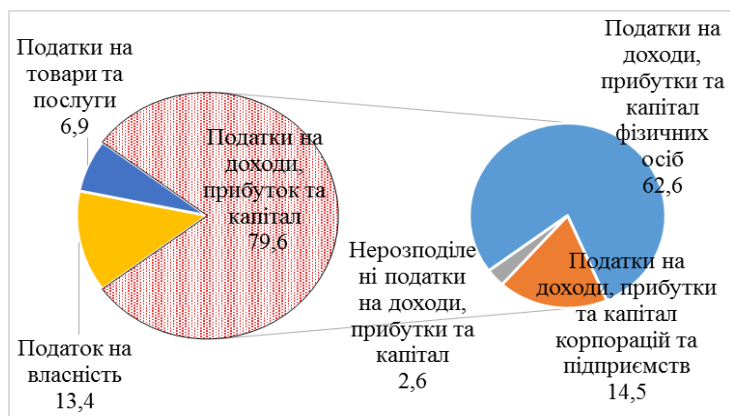
Що стосується окремих податків, то серед досліджуваних країн в Швейцарії найнижчий рівень обкладання податком на додану вартість, один з найнижчих – за податками на власність, споживчими податками в цілому та внесками у фонди соціального страхування.

У питаннях надання податкових пільг провідну роль відіграють кантони, які володіють більш широким інструментарієм підтримки підприємств.

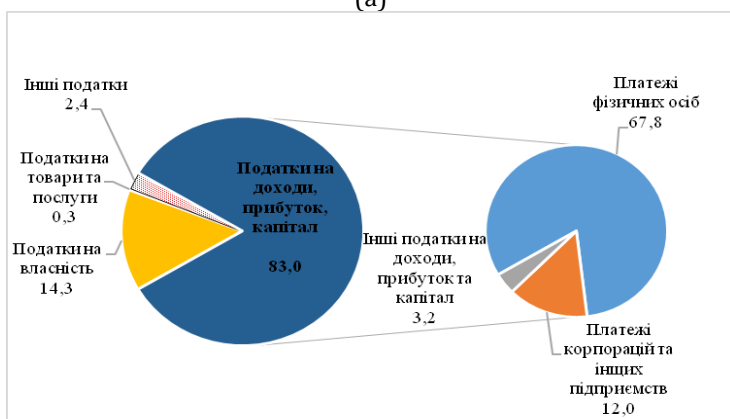
Кантональна податкова автономія призводить до інтенсивної податкової конкуренції між кантонами, а невеликі розміри кантонів підсилюють її ступінь, що може принести певні вигоди окремим кантонам, іншим – створити обмеження. Тим не менш, жодного разу не фіксувалося зниження ставок податків до нульових або близьких до нульових значень, чого іноді боялися. Конфедерація та кантони надають послуги високої якості, за які населення готове платити податки і само вирішує, які податки необхідні для фінансування повноважень кантону.

Населення Швейцарії може погоджувати чи відхиляти податки. Збільшення ставок федеральних податків підлягає погодженню на обов'язковому всенародному референдумі. Референдум проводиться також, якщо зібралось 50000 підписів за нього. Шість референдумів з податкових питань на національному рівні були проведені між 2004 і 2010 рр.

Результатом успішності податкової децентралізації в Швейцарії є найменший рівень боргу місцевих та регіональних органів влади у ВВП серед країн ОЕСР, в яких податкові надходження зосереджені переважно на регіональному рівні (рис. 4).



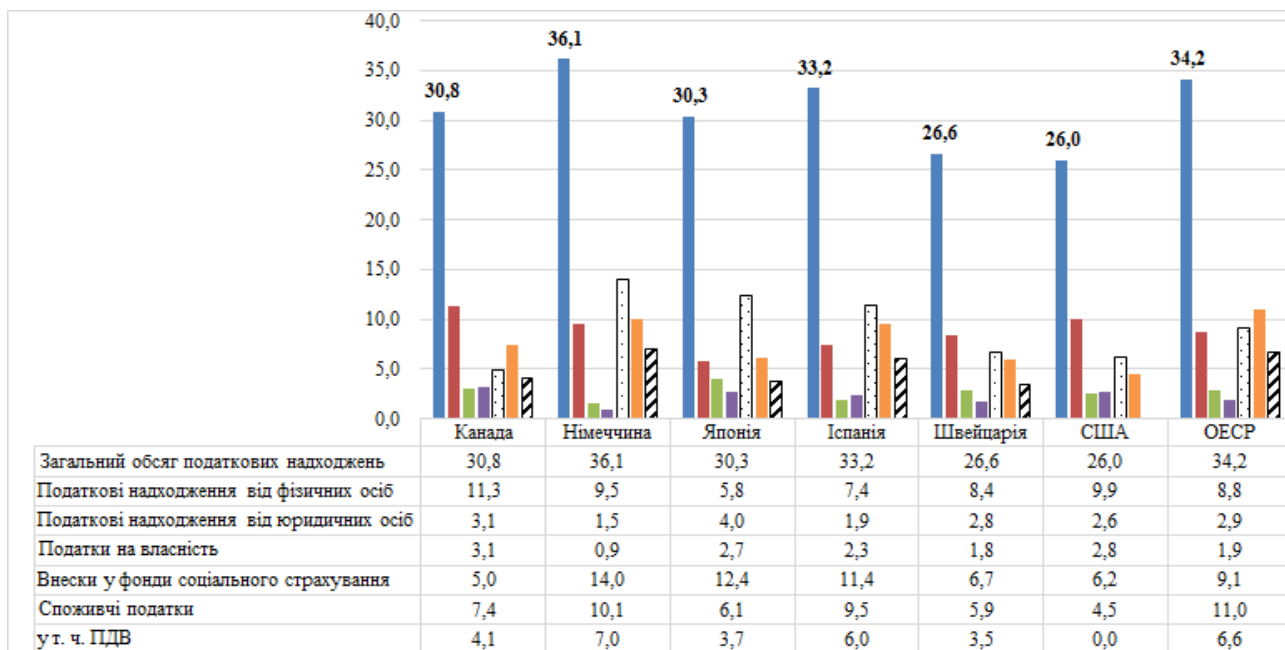
(a)



(б)

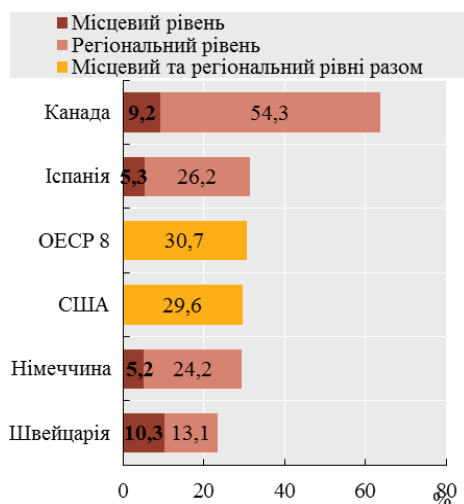
Джерело: Розраховано автором на основі: *Swiss public finances from 2014 to 2016: Cantons and municipalities in the red* [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.efv.admin.ch/efv/en/home/themen/finanzstatistik/berichterstattung.html>

Рис. 2. Структура податкових надходжень кантонів (а) та муніципалітетів (б) Швейцарії у 2014 р.



Джерело: Розраховано автором на основі даних: *Revenue Statistics – OECD countries: Comparative tables* [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://stats.oecd.org>.

Рис. 3. Частка податкових надходжень у ВВП за різними видами податків в окремих країнах ОЕСР у 2014 р., %



Джерело: OECD Regions at a Glance 2016 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.oecd-ilibrary.org/docserver/download/0416031e.pdf?expires=1468734519&id=id&accname=guest&checksum=18457FE0A3C7D1B5C36B6276E36066EA>.

Рис. 4. Частка боргу регіональних а місцевих органів влади окремих країн ОЕСР у ВВП у 2014 році, %

Висновки та перспективи подальших розвідок

Делегування податкових повноважень місцевим органам влади є основою податкової політики Швейцарії. Всі розглянуті інструменти сприяють успіху фіскальної децентралізації в Швейцарії та зосередженню податкових повноважень на регіональному рівні. Однак, запозичення розглянутих інструментів необхідно здійснювати з урахуванням політичних та соціально-економічних факторів в Україні.

У подальшому потребують поглибленого теоретичного розроблення і практичної реалізації питання вирівнювання соціально-економічного становища різних регіонів, враховуючи необхідність створення ефективної системи міжбюджетних відносин та проведення фіскальної децентралізації в Україні.

Список літератури

1. Демиденко, Л. Фіскальна децентралізація: німецький досвід та українські реалії / Л. Демиденко, Ю. Наконечна // Bulletin of Taras Shevchenko National University of Kyiv. Economics, 2015. – № 2 (167). – С. 49-54.
2. Чеберяко, О. В. Децентралізація податкових повноважень: досвід Німеччини та України / О. В. Чеберяко, О. О. Рябоконт // Вісник Одеського національного університету. Серія: Економіка. – 2016. – Т. 21, Вип. 2. – С. 190-194.
3. Луніна, І. Бюджетні доходи та податкові повноваження місцевих органів влади / І. Луніна, Н. Фролова // Економіка України. – 2008. – № 6. – С. 37-47.
4. Прохоренко, І. Політика регіонального розвитку Іспанії: механізми и інструменти // Мировая экономика и международные отношения. – 2015. – №5. – С. 41-51.
5. Ворона, П. В. Особливості розвитку місцевого самоврядування Японії в процесі децентралізації місцевої влади / П. В. Ворона // Актуальні проблеми державного управління. – 2009. – № 2. – С. 277-285.
6. Савостенко, Т. О. Система фінансового забезпечення місцевого самоврядування Франції в умовах децентралізації управління: досвід для України / Т. О. Савостенко, О. Ю. Матвеева // Теорія та практика державного управління. – 2010. – Вип. 2. – С. 271-278.
7. Гнидюк, І. В. Децентралізація бюджетної системи: досвід Словаччини та перспектива для України [Електронний ресурс] / І. В. Гнидюк // Облік і фінанси. – 2015. – № 3. – С. 80-87. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2015_3_14.
8. Демчак, Р. Є. Трансформація бюджетних відносин в умовах децентралізації: досвід скандинавських держав / Р. Є. Демчак // Економіка і управління. – 2015. – № 4. – С. 23-29.
9. Kirchgässner, G. Swiss Confederation / G. Kirchgässner // A Global Dialogue on federalism. Volume IV. The Practice of Fiscal Federalism: Comparative Perspectives. Edited by A. Shah. – McGill-Queen's University Press, 2007. – pp. 318-343.

10. Dafflon, B. Fiscal equalization: the Swiss way, federal, cantonal, local / Bernard Dafflon // Fiscal Equalization Transfers – International Perspectives: Lessons for Poland. – Warsaw, December 11 – 12, 2014 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.worldbank.org/content/dam/Worldbank/Event/ECA/Poland/pl-fiscal-equalization-bernard-dafflon.pdf>.
11. Burret, H. T. Vertical Effects of Fiscal Rules: The Swiss Experience / Heiko T. Burret, Lars P. Feld // CESifo Working Paper No. 5043. CATEGORY 2: PUBLIC CHOICE, 2014. – 39 p.
12. Чернеженко, О. М. Конституційно-правове регулювання місцевого самоврядування в Швейцарії / О. М. Чернеженко // Бюлетень Міністерства юстиції України. – 2012. – № 6. – С. 153-161.
13. Чернеженко, О. М. Фінансові основи місцевого самоврядування у Швейцарії / О. М. Чернеженко // Вісник Академії адвокатури України. – 2013. – Число 1. – С. 37-44.
14. Мануїлова, К. В. Конституційне становлення децентралізації публічної влади Швейцарії: історична ретроспектива / К. В. Мануїлова // Інвестиції: практика та досвід. – 2015. – № 19. – С. 102-105.
15. Швейцарський досвід місцевого самоврядування // Місцеве самоврядування та регіональний розвиток в Україні. – 2013. – № 1. – С. 48-51.
16. Federal Constitution of the Swiss Confederation of 18 April 1999 (Status as of 1 January 2016) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.admin.ch/opc/en/classified-compilation/19995395/index.html>.
17. The Swiss tax system [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.efd.admin.ch/efd/en/home/themen/steuern/steuern-national/the-swiss-tax-system.html>.
18. Overview of the Swiss tax system [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.sge.com/sites/default/files/EN_USA_Investorenhandbuch_120514_10.pdf.
19. Кваша, Т. К. Фіскальна децентралізація в Швейцарії: повноваження різних рівнів органів влади / Т. К. Кваша // Збірник матеріалів Міжнародної науково-практичної конференції «Теоретична та практична концептуалізація розвитку фінансово-кредитних механізмів в умовах нової соціально-економічної реальності». – Ірпінь: Видавництво Національного університету ДПС України, 2016. – 594 с. – С. 78-82.
20. Federal, Cantonal and Communal Taxes: An outline on the Swiss tax system. – Bern: Federal Department of Finance, Swiss Federal Tax Administration, 2016. – 66 p.
21. Third series of corporate tax reforms ready for parliamentary deliberation [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://www.efd.admin.ch/efd/en/home/dokumentation/nsb-news_list.msg-id-57551.html.

References

1. Demydenko, L., Nakonechna, Ju. (2015). Fiskal'na decentralizacija: nimec'kyj dosvid ta ukrai'ns'ki realii' [Fiscal decentralization: the German experience and Ukrainian realities]. *Bulletin of Taras Shevchenko National University of Kyiv. Series: Economy*, 2 (167), 49-54. [in Ukrainian].
2. Cheberjako, O. V, Rjabokon', O. O. (2016). Decentralizacija podatkovyh povnovazhen': dosvid Nimechchyny ta Ukrai'ny [The decentralization of expenditure responsibilities: the experience of Germany and Ukraine]. *Bulletin of the Odessa National University. Series: Economy*, 21(2), 190-194. [in Ukrainian].
3. Lunina, I., Frolova, N. (2008). Bjudzhetni dohody ta podatkovy povnovazhennja miscevyh organiv vlady [Budgetary revenues and tax powers of local authorities]. *Ukraine economy*, 6, 37-47. [in Ukrainian].
4. Prohorenko, I. (2015). Politika regional'nogo razvitija Ispanii: mehanizmy i instrumenty [Policy of regional development in Spain: mechanisms and tools]. *World Economy and International Relations*, 5, 41-51. [in Russian].
5. Vorona, P. V. (2009). Osoblyvosti rozvytku misceвого samovrjaduvannja Japonii' v procesi decentralizacii' miscevoi' vlady [Features of the Local Government of Japan in the process of decentralization of local government]. *Actual problems of governance*, 2, 277-285. [in Ukrainian].
6. Savostenko, T. O., Matvejeva, O. Ju. (2010). Systema finansovogo zabezpechennja misceвого samovrjaduvannja Francii' v umovah decentralizacii' upravlinnja: dosvid dlja Ukrai'ny [The system of financial support of local government in France under decentralized management: experience for Ukraine]. *The theory and practice of public administration*, 2, 271-278. [in Ukrainian].
7. Gnydjuk, I. V. (2015). Decentralizacija bjudzhetnoi' systemy: dosvid Slovachchyny ta perspektyva dlja Ukrai'ny [The decentralization of the budget system: Slovak experience and perspective for Ukraine], 3, 80-87. Retrieved from: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2015_3_14. [in Ukrainian].
8. Demchak, R. Je. (2015). Transformacija bjudzhetnyh vidnosyn v umovah decentralizacii': dosvid skandynavs'kyh derzhav [Transformation of budgetary relations in the context of decentralization: the experience of the Nordic countries]. *Economics and Management*, 4, 23-29. [in Ukrainian].
9. Kirchgässner, G. (2007). *Swiss Confederation. A Global Dialogue on federalism. Dialogue on federalism. Volume IV. The Practice of Fiscal Federalism: Comparative Perspectives*. McGill-Queen's University Press, 4, 318-343. [in English].

-
10. Bernard, D. (2014). *Dafflon Bernard Fiscal equalization: the Swiss way, federal, cantonal, local. Fiscal Equalization Transfers – International Perspectives: Lessons for Poland*. Warsaw. (December 11 – 12). Retrieved from: <http://www.worldbank.org/content/dam/Worldbank/Event/ECA/Poland/pl-fiscal-equalization-bernard-dafflon.pdf>. [in English].
 11. Burret, H. T., B., Feld, L. P. (2014). *Vertical Effects of Fiscal Rules: The Swiss Experience*. CESifo Working Paper 5043. Category 2: PUBLIC CHOICE, 39. [in English].
 12. Chernenko, O. M. (2012). Konstitucijno-pravove reguljuvannja miscevego samovrjaduvannja v Shvejcarii [Constitutional and legal regulation of local self-government in Switzerland]. *Byuleten' Ministerstva yustytisyi Ukrainy*, 6, 153-161. [in Ukrainian].
 13. Chernenko, O. M. (2013). Finansovi osnovi miscevego samovrjaduvannja u Shvejcarii [The financial basis of local self-government in Switzerland]. *Journal of the Academy of Advocacy of Ukraine*, 1, 37-44. [in Ukrainian].
 14. Manuilova, K. V. (2015). Konstitucijne stanovlennja decentralizacii publichnoi vladi Shvejcarii: istorichna retrospektiva [The constitutional establishment of decentralized public authorities of Switzerland: Historical Retrospective]. *Investments: practice and experience*, 19, 102-105. [in Ukrainian].
 15. Shvejcars'kij dosvid miscevego samovrjaduvannja (prodovzhennja). (2013). [Swiss experience in local government (continued)]. *Local Government and Regional Development in Ukraine*, 1, 48-51. [in Ukrainian].
 16. Federal Constitution of the Swiss Confederation of 18 April 1999 (Status as of 1 January 2016). Retrieved from: <https://www.admin.ch/opc/en/classified-compilation/19995395/index.html>. [in English].
 17. The Swiss tax system. Retrieved from: <https://www.efd.admin.ch/efd/en/home/themen/steuern/steuern-national/the-swiss-tax-system.html>. [in English].
 18. Overview of the Swiss tax system. Retrieved from: http://www.sge.com/sites/default/files/EN_USA_Investorenhandbuch_120514_10.pdf. [in English].
 19. Kvasha, T. K. (2016). *Fiskal'na decentralizacija v Shvejcarii: povnovazhennja riznih rivniv organiv vladi* [Fiscal decentralization in Switzerland: the powers of different levels of government]. Theoretical and practical conceptualization of financial and credit mechanisms in the new socio-economic reality. Proceedings of the International Scientific Conference. Irpen: Publisher National University of STS of Ukraine, 594, 78-82. [in Ukrainian].
 20. *Federal, Cantonal and Communal Taxes: An outline on the Swiss tax system* (2016). Bern: Federal Department of Finance, Swiss Federal Tax Administration, 66. [in English].
 21. *Third series of corporate tax reforms ready for parliamentary deliberation*. (n.d.). Retrieved from: https://www.efd.admin.ch/efd/en/home/dokumentation/nsb-news_list.msg-id-57551.html. [in English].

Стаття надійшла до редакції 23.08.2016 р.