

**Вікторія Олександрівна ОСТАПЧУК**

заступник міського голови з питань діяльності виконавчих органів ради  
вул. Листопадова, 5, м. Тернопіль, Україна, 46001

## **СВІТОВИЙ ДОСВІД МІСЦЕВОГО ОПОДАТКУВАННЯ ТА ЙОГО РОЛЬ У ВІТЧИЗНЯНІЙ ПОДАТКОВІЙ СИСТЕМІ**

### *Анотація*

*Метою статті є дослідження характерних умов адміністрування місцевих податкових платежів у розвинених країнах світу та виокремлення з них найбільш ефективних для імплементації у вітчизняну податкову систему.*

*У процесі наукового дослідження використовувались такі методи: статистичний, індукції, дедукції, абстрагування, аналізу, синтезу, порівняння, систематизації, формалізації, конкретизації, узагальнення.*

*Результати дослідження полягають в наступному: розглянуто основні аспекти місцевого оподаткування у розвинених країнах світу; встановлено, що частка місцевих податків і зборів у більшості країн світу займає вагомую роль у податкових надходженнях міст і регіонів, що підвищує ефективність їхнього розвитку; проаналізовано податкові надходження до місцевого бюджету у 2011-2014 роках; виокремлено проблеми адміністрування місцевих податкових платежів в Україні та запропоновано напрями їх вирішення з урахуванням зарубіжного досвіду.*

*Наукова новизна полягає у систематизації основних положень теорії та практики місцевого оподаткування у розвинених країнах світу з метою їх адаптації у вітчизняну модель адміністрування місцевих податків і зборів, що покращить соціально-економічні показники розвитку України, в першу чергу за рахунок збільшення доходності бюджету та налагодження партнерських відносин між фіскальними органами та платниками податків.*

*Практичне значення наукового дослідження полягає в тому, що сформульовані теоретичні висновки та пропозиції можуть стати основою для удосконалення діючої практики адміністрування місцевих податкових платежів фіскальними органами в Україні.*

*Ключові слова: місцеві податки і збори, податкова політика, місцевий бюджет, інститут місцевих податків, місцеві органи влади, податок на нерухоме майно, податок з обороту, промисловий податок, фіскальний федералізм, фіскальна ефективність.*

**Викторія Александровна ОСТАПЧУК**

## **МИРОВОЙ ОПЫТ МЕСТНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ И ЕГО РОЛЬ В ОТЕЧЕСТВЕННОЙ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЕ**

### *Аннотация*

*Целью статьи является исследование характерных условий администрирования налоговых платежей в развитых странах мира и выделение из них наиболее эффективных для имплементации в отечественную налоговую систему.*

*В процессе научного исследования использовались такие методы: статистический, индукции, дедукции, абстрагирования, анализа, синтеза, сравнения, систематизации, формализации, конкретизации и обобщения.*

*Результаты исследования заключаются в следующем: рассмотрены основные аспекты местного налогообложения в развитых странах мира; установлено, что доля местных налогов и сборов в большинстве стран мира занимает весомую роль в налоговых поступлениях городов и регионов, что повышает эффективность их развития; проведено анализ налоговых*

---

поступлений в местный бюджет в 2011-2014 годах; систематизированы проблемы администрирования налоговых платежей в Украине и предложены направления их решения с учетом зарубежного опыта.

Научная новизна заключается в систематизации основных положений теории и практики местного налогообложения в развитых странах мира с целью их адаптации в отечественную модель администрирования местных налогов и сборов, что улучшит социально-экономические показатели развития Украины, в первую очередь за счет увеличения доходности бюджета и налаживания партнерских отношений между фискальными органами и налогоплательщиками.

Практическое значение научного исследования заключается в том, что сформулированы теоретические выводы и предложения могут стать основой для совершенствования действующей практики администрирования налоговых платежей фискальными органами в Украине.

**Ключевые слова:** местные налоги и сборы, налоговая политика, местный бюджет, институт местных налогов, местные органы власти, налог на недвижимое имущество, налог с оборота, промысловый налог, фискальный федерализм, фискальная эффективность.

**Viktoriya Oleksandrivna OSTAPCHUK**

Deputy Mayor of the executive board of  
Str. The November 5, Ternopil, Ukraine, 46001

## **THE EXPERIENCE OF LOCAL TAXATION AND ITS ROLE IN THE UKRAINIAN TAX SYSTEM**

### **Annotation**

*The aim of the paper is to study specific conditions of local administration of tax payments in the developed world and to draw from them the most effective for the implementation of the national tax system.*

*In the course of scientific research used the following methods: statistical, induction, deduction, abstraction, analysis, synthesis, comparison, systematyzatsiyi, formalization, specification, summarization.*

*Results of the study are as follows: the basic aspects of local taxation in the developed world; found that the share of local taxes and fees in most of the world takes an important role in tax revenues of cities and regions, which increases the efficiency of their development; analysis of tax revenues to the local budget in 2011-2014, respectively; vyokremeno problems of local administration of tax payments in Ukraine and suggests ways of their solution based on international experience.*

*Scientific novelty is to systematize the basic assumptions of the theory and practice of local taxation in developed countries to adapt them to the national model of administration of local taxes and fees, which will improve the socio-economic performance of Ukraine, primarily due to increased profitability budget and partnerships between fiscal authorities and taxpayers.*

*The practical significance of scientific research is that formulated theoretical conclusions and suggestions can be the basis for improving management practices Proceeding local tax payments by fiscal authorities in Ukraine.*

**Keywords:** local taxes and fees, tax policy, local budget, institute local taxes, local governments, property tax, sales tax, tax on fiscal federalism, fiscal efficiency.

**Постановка проблеми.** Нині в Україні місцеві податки і збори є одним з головних фіскальних інструментів державного регулювання та важливим джерелом доходів місцевих бюджетів. Прийняття Податкового кодексу України [1] та неодноразова реорганізація податкових та митних органів в Україні стали суттєвим фактором у процесі розвитку системи

---

місцевого оподаткування в Україні. Це призвело до докорінної зміни даної складової доходів місцевих бюджетів, оскільки було ліквідовано ті місцеві податки та збори, що складали 90% доходів від місцевих податків і зборів (комунальний податок, ринковий збір, збір за надання дозволу на розміщення об'єктів торгівлі), й запроваджено нові – податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, єдиний податок, збір запровадження деяких видів підприємницької діяльності, збір за місця для паркування транспортних засобів та туристичний збір. Однак діюча на сьогодні в країні система місцевих податків і зборів не повністю відповідає принципам Європейської хартії місцевого самоврядування [2]. Зокрема, вагомою проблемою є те, що законодавчо закріплені місцеві податки і збори та їх ставки не враховують реальних можливостей платників податків, а отже, не виконують стимулюючої функції. Як наслідок, такі вади негативно позначаються на дотриманні принципів єдності, повноти, достовірності, гласності, наочності бюджетного устрою країни в цілому.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Якщо говорити про стан дослідження зазначеної проблематики, то питання податкового адміністрування місцевих податків і зборів знайшли відображення в численних працях вітчизняних і зарубіжних науковців та фахівців, а саме: В. Гейця, М. Гончаренка, Г. Дмитренка, Р. Доула, Ф. Котлера, А. Крисоватого, І. Крупки, О. Кучабського, І. Луніної, К. Маккенона, Д. Мікезела, С. Опаріна, А. Чандлера, С. Юрія та інших.

Проте малодослідженими залишаються сучасні проблеми ефективного розвитку механізму справляння місцевих податків і зборів з урахуванням певних факторів та умов що притаманні зарубіжній специфіці, зокрема автоматизації процесів адміністрування, інноватизації фіскальної політики на регіональному рівні, формування податкової культури та дисципліни, прозорого розподілу та перерозподілу надходжень від сплати місцевих податків та зборів тощо.

**Постановка завдання.** Метою статті є дослідження характерних умов адміністрування місцевих податкових платежів у розвинених країнах світу та виокремлення з них найбільш ефективних для імплементації у вітчизняну фіскальну політику.

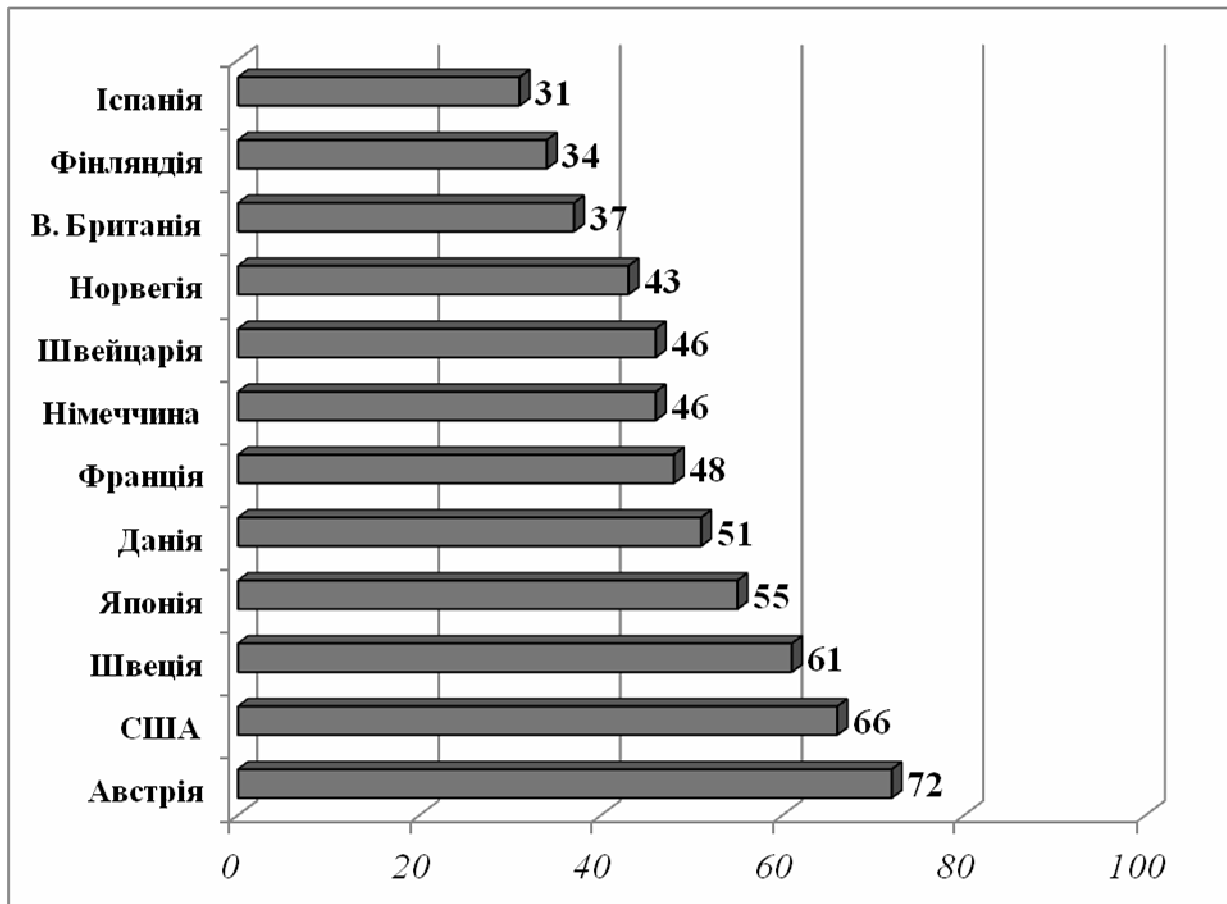
**Виклад основного матеріалу дослідження.** В розвинених країнах місцеві податки і збори, як правило, мають високу питому вагу в загальній сумі грошових надходжень місцевих органів влади, на відміну від колишніх соціалістичних країн, де власні кошти у формі місцевих податків і зборів становлять відносно малу питому вагу в доходах місцевих бюджетів. У світовій практиці місцеві податки та збори є основою дохідної частини місцевих бюджетів більшості держав (рис. 1) [3, с. 56].

Місцеві податки становлять у загальній сумі доходів місцевих бюджетів Австрії – 72%, Японії – 55%, Франції – 48%. За рахунок місцевих податків формувалися 61% муніципальних доходів у Швеції, 66% – у США, 51% – у Данії, 46% – у Швейцарії, 46% – у Німеччині, 43% – у Норвегії, 37% – у Великій Британії, 34% – у Фінляндії, 31% – в Іспанії. Кількість місцевих податків і зборів у різних країнах неоднакова. Для більшості розвинених країн, як правило, передбачена можливість застосування численних місцевих податків: у Франції – понад 40, Німеччині – 55, Італії – близько 70, Бельгії – близько 100 [3, с. 57; 4, с. 18].

Слід зазначити, що у Великій Британії стягується лише один податок з нерухомого майна – землі, будівель, крамниць, установ, заводів і фабрик, при чому сільськогосподарські угіддя та будівлі на них, а також церкви не оподатковуються. В Японії є три основні види місцевих податків: підприємницький, який нараховується на прибуток, корпоративний муніципальний податок та зрівняльний податок, що є фіксованою сумою податку, розмір якої залежить від розміру капіталу юридичної особи та чисельності працюючих. У США запроваджено такі місцеві податки, як податок з продажу, місцевий прибутковий податок, податки на прибуток корпорацій, на спадщину, майновий податок.

Більшість доходів надходить із невеликої кількості таких основних джерел: податок на майно, податок на доходи фізичних осіб, податок з продажу. На сьогодні сформувалися

принципи функціонування інституту місцевих податків і зборів європейських країн, які передбачають:



**Рис. 1. Частка місцевих податків та зборів у доходах місцевих бюджетів світових держав, %**

*Джерело: складено на основі [3]*

- справедливий розподіл тягаря місцевих податків з урахуванням платоспроможності платників податків і вигоди, яку вони отримують від послуг, що надаються місцевими органами влади;
- транспарентність податкового тягаря для фізичних і юридичних осіб–платників податків, що має сприяти ефективному розподілу ресурсів;
- визнане право органів місцевого самоврядування змінювати при потребі в обсязі наперед установлених обмежень обсяг місцевих податків;
- різниця між обсягом місцевих податків, які збираються органами місцевого самоврядування різних адміністративно-територіальних одиниць, не повинна бути великою, за винятком випадків, коли це пояснюється таким чинником, як різний рівень послуг;
- невисокий рівень економічних (мінімальний вплив на економічну структуру території муніципалітету), демографічних (неспричинення міграції жителів) і соціальних (запобігання погіршенню становища соціальних груп) наслідків;
- певна еластичність, яка б сприяла коригуванню обсягу податкових надходжень залежно від зміни рівня витрат [5, с. 79].

У запровадженні місцевих податків більшу самостійність мають місцеві органи влади в країнах з федеральним устроєм. Так, в США кожен штат має власну, відокремлену від федеральної, податкову систему. В бюджетах штатів найбільшу питому вагу становлять

---

прибуткові податки з корпорацій та громадян, а також податок з продажу. Менше самостійності у запровадженні місцевих податків місцевим органам влади, як правило, надають країни з унітарним устроєм.

Серед місцевих податків у більшості розвинених країнах 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 податки.

Податки на нерухоме майно вважаються найефективнішими саме на місцевому рівні. У Литві, Нідерландах, Угорщині, Франції платниками цього податку можуть бути як власники, так і орендатори нерухомості. Податок на нерухомість сплачується як фізичними, так і юридичними особами, проте платниками цього податку можуть бути лише юридичні особи (в таких країнах, як Ірландія та Данія) або лише фізичні особи (в таких країнах, як Великобританія та Словенія). Податок на нерухомість нараховується відповідно до оціночної вартості об'єкта нерухомості, при цьому також враховується місце розташування об'єкта нерухомості або його корисна площа [6, с. 168].

Варто констатувати той факт, що на місцевому рівні найважливішими є, насамперед, податки на нерухоме майно. Загальна підстава для оподаткування майна полягає в тому, що сам факт володіння ним породжує певні вигоди для його власника, а також у тому, що принаймні частину вартості майна можна розглядати як прибутки від приросту капіталу. При цьому податки на нерухомість вважаються найбільш ефективними саме на місцевому рівні. Це пов'язано з тим, що вартість нерухомого майна можна розглядати як елемент процесу накопичення, а не як складову валового потоку, якими є, наприклад, доходи, тому вартість нерухомості може бути обчислена тільки в певний момент, її розмір не має протяжності у часі. В зв'язку з цим і податок на майно менше залежить від динаміки господарської кон'юнктури, що добре узгоджується зі специфікою завдань, які стоять перед органами місцевого самоврядування.

Якщо порівняти податки на нерухоме майно з іншими місцевими податками і зборами, то вони мають певні переваги – це здатність отримувати постійні надходження за будь-яких умов; справедливий розподіл податкового тягаря; мінімальне викривлення економічної діяльності й мінімальне стримування економічного зростання; легкість в адмініструванні; майнові податки не є конкурентними щодо державних податків у частині бази оподаткування та сплати до бюджету; суми податків опосередковуються через вигоди, які отримують їхні власники від органів місцевого самоврядування тією мірою, якою місцеві послуги капіталізуються у вартості власності.

У таких європейських країнах, як Данія, Фінляндія, Греція та Люксембург, податок на нерухомість складає незначну частку у власних надходженнях місцевих бюджетів, менше 10% загального обсягу власних надходжень, а у таких країнах, як Бельгія, Латвія, Литва, Польща, Словаччина, Словенія, Іспанія, вона становить понад 50% загального обсягу власних надходжень; у Великобританії, Естонії та Ірландії вона дорівнює майже 100% [7].

Характеризуючи місцеві податки на продаж, зауважимо, що в світовій практиці вирізняють дві групи податків на продаж: універсальні, до яких належать податок з обороту, податок із доданої вартості та податок на роздрібний продаж, а також спеціальні акцизи, які сплачуються при продажу лише певних товарів.

Податок з обороту вважається найменш досконалим фіскальним інструментом, оскільки більше за інші податки впливає на відносні ціни: він накопичується у вартості товарів, і загальна сума зобов'язань із цього податку залежить від такого випадкового чинника, як кількість етапів на шляху їх просування від виробників до кінцевих споживачів. Зважаючи на ці обставини, податки з обороту витіснили технічно досконаліші податки – податок на додану вартість і податок на роздрібний продаж [3, с. 61].

---

Також необхідно згадати й про місцеві подушні податки та екологічні податки, які застосовуються у багатьох країнах і, як правило, мають невелику частку в загальній сумі доходів місцевих бюджетів. Наприклад, до місцевих подушних податків можна віднести частину префектурного і муніципального податку на жителів у Японії. В Україні схожа практика була з використанням комунального податку, який теж можна було розглядати як особливий вид подушного податку.

Хоча з позицій оптимального оподаткування загальні подушні податки є адекватним фіскальним інструментом, використання яких, на відміну від прибуткового податку, податків на майно, продаж та інших, не призводить до виникнення надлишкового податкового тягаря, ці податки не є основним джерелом місцевих доходів. Справа в тому, що подушні податки вочевидь не враховують ні платоспроможності громадян, ні правила відповідності платежів вигодам, що їх населення стримує від реалізації урядових програм. Тому, зазвичай, вони сприймаються населенням як несправедливі.

Слід відзначити, що така країна як Франція має багатий досвід оподаткування місцевими податками і зборами. В ній система місцевих податків і зборів налічує багато складових, підгрунтам якої є: земельний податок на забудовані ділянки; земельний податок на незабудовані ділянки; податок на житло; професійний податок; податок на прибирання територій; мито на утримання Сільськогосподарської палати; мито на утримання Торгово-промислової палати; мито на утримання Палати ремесел; місцеві збори на розробку копалень; збори на встановлення електроосвітлення; мито на використання обладнання; податок на продаж будівель; мито на автотранспортні засоби; податок за перевищення ліміту щільності забудови; податок за перевищення обмежень щодо зайнятості площі; податок на озеленення.

Основними місцевими податками Німеччини є промисловий податок та податок на майно. При використанні промислового податку оподаткуванню підлягає прибуток і капітал (у формі основних фондів), його сплачують юридичні та фізичні особи – суб'єкти підприємницької діяльності. Податок на власність у Німеччині введений ще у 1278 р. Його платниками є фізичні та юридичні особи. Для фізичних осіб об'єктом оподаткування є нерухомість, цінні папери, банківські рахунки, вклади у страхові компанії, витвори мистецтва, коштовності, яхти, приватні літаки, інші предмети розкоші. Таким чином, досвід Німеччини також свідчить про необхідність використання податків на майно. Вони не списуються на собівартість продукції і не підлягають вирахуванню з оподатковуваного прибутку, навіть у разі збитковості фірми за звітний період їх сплата є обов'язковою [8].

Податкова система Іспанії об'єднує федеральні, регіональні й місцеві податки. Серед регіональних можна назвати податки на власність (майно), податок на гру «Бінго», податки на гральний бізнес, податки на водогін і водозабезпечення. Проте понад 12% доходів бюджетів регіонів формується за рахунок групи майнових податків, до яких належать податки, що стосуються як рухомого, так і нерухомого майна: на власність, успадковане чи отримане шляхом дарування майно, передачу майна тощо. [3, с. 63].

Також важливо підкреслити, що податкова політика Канади базується на умовах фіскального федералізму, що є досить актуальним питанням сьогодні для вітчизняної практики. Децентралізація сприяє адаптуванню соціальної політики до місцевих потреб, водночас забезпечуючи урядам провінцій доходи, достатні для підтримки єдиних стандартів суспільних послуг за різних рівнів оподаткування. Фіскальний федералізм – це складний, періодично змінюваний комплекс міжбюджетних відносин на основі компромісного розподілу повноважень між федеральним центром і провінціями, що включає закріплені за певними ланками бюджетної системи податки, федерально-провінційні податкові угоди у формі участі на паях у доходах від окремих податків («податкові пункти»), систему федеральних трансфертів провінціям та спільне фінансування загальнодержавних програм [9].

Тим не менше, що стосується реалізації вітчизняної податкової політики в сфері адміністрування місцевих податків і зборів на регіональному рівні, то слід зазначити, що у

бюджеті міста Тернополя їх частка є незначною, в середньому майже 2% (табл. 1), тоді як у більшості світових країн зазначений показник становить в середньому 50% [10].

**Таблиця 1**

**Частка місцевих податків і зборів у податкових надходженнях до бюджету міста Тернополя (тис. грн.)**

	2011 (факт)	2012 (факт)	2013 (факт)	2014 (план)
Податкові надходження	272418,4	303662,9	318932,3	417849,2
Місцеві податки і збори	4598,4	6174,9	6678,2	5960,3
Частка місцевих податків і зборів у податкових надходженнях	1,69%	2,03%	2,09%	1,43%

*Джерело: складено на основі [10]*

В Україні система місцевих податків і зборів має багато недоліків, це пов'язано з низкою факторів, серед яких найсуттєвішими є такі:

- незначна фіскальна роль місцевих податків і зборів;
- нестабільність податкового та бюджетного законодавства;
- вузький перелік цих податків і зборів в порівнянні з іншими країнами;
- відсутність органів місцевого самоврядування права самостійно запроваджувати власні податки і збори на своїй території;
- низька зацікавленість місцевих органів влади додатково залучати кошти від справляння місцевих податків і зборів [11];
- відсутність взаємозалежності між рівнем суспільних послуг, які надаються на певній території, із податковими зусиллями населення;
- нерозвиненість податків, які відображають політику місцевих органів влади;
- недостатній рівень інформування платників про необхідність сплачувати податки та отримувати соціальні ефекти як у розвинених країнах тощо.

**Висновки та подальші дослідження.** Отже, багаторічна практика місцевого оподаткування в нашій країні, навіть з урахуванням остатніх законодавчих змін, дає підстави стверджувати, що система місцевих податків і зборів виконує ніби допоміжну роль щодо державного оподаткування. Векторами розвитку та удосконалення системи місцевого оподаткування з урахуванням позитивного світового досвіду повинні стати наступні:

- забезпечення реалізації основних принципів податкової і бюджетної політики, спрямованої на створення міцної фінансово-економічної бази місцевого самоврядування;
- оновлення правового регламентування справляння місцевих податків і зборів відповідно до світових стандартів;
- створення середовища оподаткування, сприятливого для активізації підприємницької діяльності, забезпечення рівності усіх платників місцевих податків і зборів перед законом та поступове формування відповідального ставлення платників до виконання своїх податкових зобов'язань;
- зменшення майнової нерівності через удосконалення системи адміністрування податку на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки;
- поетапне зниження податкового навантаження на місцеву галузь економіки з урахуванням збалансованості бюджетної системи [12];
- перенесення податкового навантаження з мобільних факторів виробництва (праці й капіталу) на споживання, екологічні та ресурсні платежі;

---

- підвищення фіскальної ефективності обов'язкових платежів за рахунок удосконалення системи адміністрування, оптимізації податкових пільг та розширення місцевої податкової бази за рахунок зменшення масштабів ухилення від оподаткування;

- проведення роботи з підвищення правової культури населення, зокрема роз'яснення податкового законодавства, значення своєчасності й повноти сплати податків, а також відповідальності за ухилення від їхньої сплати, у відповідності до чого посилення потребує державний контроль за додержанням чинного законодавства у сфері місцевого оподаткування.

#### **Список літератури:**

1. Податковий кодекс України (від 02.12.2010 № 2755-VI) / редакція станом на 01.07.2014 р. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

2. Європейська хартія місцевого самоврядування (від 15.07.1997 № 452/97) / редакція від 16.11.2009 р. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/994\\_036](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/994_036)

3. Бондарук Т.Г. Зарубіжний досвід місцевого оподаткування та можливості його застосування в Україні / Т.Г. Бондарук // збірник наукових праць Національного університету ДПС України. – 2011. – № 1. – С. 56-66.

4. Луніна І.О. Формування місцевих бюджетів на основі принципу еквівалентності: шлях до ефективної бюджетної системи України / І.О. Луніна // Фінанси України. – 2010. – №9. – С. 14-19.

5. Найдьонов В. Про реформування податкової системи / В. Найдьонов, О. Махмудов // Економіка України. – 2011. – №1. – С. 78-83.

6. Дмитренко Г. Проблеми та перспективи пристосування місцевих податків в Україні до вимог Європейського Союзу / Г. Дмитренко // Упр. сучас. містом. – 2008. – № 4. – С. 166 - 170.

7. 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.

8. Local finance in the twenty five countries of the European Union / Dexia editions, May 2004.

9. Демків Тетяна. Фіскальний федералізм як паритет інтересів / Тетяна Демків // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/3998>

10. Бюджет міста Тернополя / Інформація з офіційного сайту Тернопільської міської ради // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.rada.te.ua/normativnie-dokument/byudget\\_mista\\_ternop/](http://www.rada.te.ua/normativnie-dokument/byudget_mista_ternop/)

11. Буцька О. Ю., Тимошенко О. В. Місцеві податки і збори в умовах законодавчих змін бюджетно-податкової політики України / О.Ю. Буцька, О.В. Тимошенко // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=2301>

12. Кучабський О.Г., Гончаренко М.В. Розвиток системи місцевого оподаткування в Україні / О.Г. Кучабський, М.В. Гончаренко // Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.kbiuara.kharkov.ua/e-book/putp/2012-3/doc/4/01.pdf>