

ФІНАНСОВЕ ПРАВО

КРИГІНА Д. Г.,
аспірант кафедри фінансового права
(Національний юридичний університет
імені Ярослава Мудрого)

УДК 341

ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ВСТАНОВЛЕННЯ
МІСЦЕВИХ МАЙНОВИХ ПОДАТКІВ

Стаття присвячена аналізу закордонної правової доктрини місцевого оподаткування. Визначено особливості іноземного досвіду встановлення місцевих майнових податків. Виявлено ознаки муніципального фінансово-орієнтованого розсуду, аспекти прояву принципу місцевого самоврядування.

Ключові слова: місцевий майновий податок, місцеве оподаткування, місцеве самоврядування, територіальна громада, платник податків, територіальний колектив.

Статья посвящена анализу зарубежной правовой доктрины местного налогообложения. Определены особенности зарубежного опыта установления местных имущественных налогов. Выявлены признаки муниципального финансово-ориентированного усмотрения, аспекты проявления принципа местного самоуправления.

Ключевые слова: местный имущественный налог, местное налогообложение, местное самоуправление, территориальная община, налогоплательщик, территориальный коллектив.

The article is devoted to the analysis of the foreign legal doctrine of local taxation. The features of foreign experience in establishing local property taxes are determined. The signs of municipal financially-oriented discretion, aspects of the manifestation of the principle of local self-government are revealed.

Key words: local property tax, local taxation, local self-government, territorial community, tax payer, territorial group.

Муніципальне оподаткування відіграє надзвичайно важливу роль у забезпеченні організаційно-правової та економічної основи функціонування локальних спільнот – територіальних громад. Водночас більшість місцевих податків і зборів у різних державах становлять саме місцеві майнові податки. Фактично вищезначені обов'язкові платежі визначають територіально локалізований зв'язок між об'єктом оподаткування та відповідним муніципальним утворенням, у межах якого здійснює свою життєдіяльність чи провадить ділову діяльність конкретний платник таких податків і зборів.

Незважаючи на той аспект, що місцеві майнові податки в різних державах світу різняться за характером конструювання окремих елементів їхнього правового механізму, проте незмінним залишається їх цільове призначення – формування належних і стабільних основ для функціонування окремих територіальних колективів, індивідуалізовані суб'єкти яких і є платниками відповідних муніципальних майнових податків. На важливості впрова-



дження майнових податків наголошував ще Адам Сміт, який зазначав, що міра податкового тягаря повинна бути частково перенесена із прибуткових податків на майнові (зокрема, йшлося про земельний податок) [1].

Потрібно зазначити, що закордонна правова доктрина місцевого оподаткування є досить розвинутою та комплексною системою наукових знань, висновків і поглядів, які істотно впливають на трансформацію відповідного податкового законодавства. На великому значенні правової доктрини муніципального оподаткування наголошує К. Гарбаріно. Так, вчений зазначає, що доктрина місцевих майнових податків забезпечує реалізацію:

- а) тлумачно-систематизуючої функції;
- б) евристичної функції;
- в) функції сприяння правозастосуванню.

Так, тлумачно-систематизуюча функція доктрини муніципального оподаткування спрямована на формулювання дефініційного апарату відповідного інституту, встановлення системних зв'язків між складниками системи муніципального оподаткування, синтез відповідних місцевих податків із подальшим їх структуруванням у межах єдиної системи. Що ж стосується евристичної функції правової доктрини муніципальних податків, то вона забезпечує пізнання окремих елементів правового механізму відповідних податків, визначення положення місцевих податків у системі оподаткування. Коли ж ідеться про функцію сприяння правозастосуванню, то в даному разі насамперед мається на увазі забезпечення належного та послідовного дослідження окремих нормативних приписів, із подальшим роз'ясненням їхньої змістовної природи та зв'язків з іншими нормативними положеннями, вирішення проблем, пов'язаних із колізійністю нормативних положень, за допомогою яких закріплюються елементи правового механізму конкретних місцевих податків тощо [7, с. 769].

Потрібно зазначити, що місцеві майнові податки поширені в різних державах світу. До місцевих майнових податків, які запроваджуються в тій чи іншій формі в закордонних державах, належать: податок на землю, податок на майно, податок на нерухоме майно, так звані «податки на розкіш» тощо. Вищезазначені податки вже за історичною традицією запроваджуються як місцеві в більшості держав. Водночас в окремих країнах, наприклад, у Латвії та Чилі, такі «класичні» місцеві податки, як податок на землю та податок на майно, були віднесені законодавцем до загальнодержавних податків. Але така ситуація з визначенням майнових податків державними є винятком із правил. У більшості розвинених країн світу майнове оподаткування є невід'ємною складовою частиною місцевих податків та зборів і формує значну частину місцевих фінансових надходжень.

До причин визначення відповідних податків як місцевих майнових податків можна віднести такі їхні властивості:

- а) майно, що є об'єктом оподаткування за місцевими податками, зазвичай є нерухомим, а отже, логічною є прив'язка сплати відповідних податкових платежів за місцем розташування такого майна;
- б) корисні властивості майна, що є об'єктом оподаткування, реалізуються в межах відповідної локалізованої території;
- в) адміністративні послуги, пов'язані з юридичним оформленням такого майна, за загальним правилом, надаються за місцем розташування такого майна (муніципальними або ж місцевими органами виконавчої влади) [8, с. 34].

Варто зазначити, що в аспекті оподаткування нерухомого майна в більшості держав прийнято розмежовувати оподаткування земельних ділянок і оподаткування об'єктів нерухомого майна, що є відмінними від земельної ділянки (будівлі, споруди тощо). Водночас у деяких державах оподатковуються тільки земельні ділянки або ж об'єкти нерухомого майна, що є відмінними від земельних ділянок. Наприклад, у Кенії на місцевому рівні оподатковуються тільки земельні ділянки. Що ж стосується Танзанії, то в цій державі оподаткуванню підлягають тільки об'єкти нерухомого майна, відмінні від земельної ділянки (будівлі й інші споруди). У тих державах, де оподаткуванню підлягають як будівлі, так і земельні ділянки, зазвичай більша міра податкового тягаря покладається на платників земельного податку



(вищі ставки податку на землю, ніж податку на нерухоме майно, що є відмінним від земельної ділянки) [8, с. 34].

Сьогодні податок на нерухоме майно запроваджено в майже 130 державах світу. Його значущість для наповнення дохідної частини місцевих бюджетів є різною. Так, у більшості держав надходження від сплати податку на нерухоме майно становлять частку в розмірі 1–3% від суми загальних надходжень податкового характеру до відповідних місцевих бюджетів. Потрібно звернути увагу на наявність окремих винятків, до яких можна віднести такі держави, як: Люксембург, Фінляндія, Данія. У цих країнах частка надходжень від майнового оподаткування до дохідної частини місцевих бюджетів становить приблизно 10%. У Латвії, Литві, Польщі й Іспанії – майже 50%. Серед країн із найбільш високим рівнем формування місцевих бюджетів за рахунок майнових податків потрібно виділити Великобританію, Ірландію, Естонію [2, с. 119].

Цікавим у розрізі дослідження питання майнового оподаткування як складника системи місцевих податків і зборів є розгляд окремих моделей нормативного регулювання земельного податку. Приклади таких моделей:

а) земельний податок є самостійним місцевим майновим податком (Естонія, Латвія);

б) земельний податок є інтегративним складником податку на нерухомість (Канада, Нідерланди);

в) земельний податок є інтегративним складником низки податків (Франція).

Так, у Франції оподаткування землі регламентується виокремленням двох загальнообов'язкових місцевих майнових податків:

а) місцевого податку на забудовані (розроблені) земельні ділянки;

б) місцевого податку на незабудовані (нерозроблені) земельні ділянки [4, с. 42].

Більш розгалужена мережа місцевих земельних податків функціонує в Китайській Народній Республіці, де запроваджуються окремо податок на володіння землею сільськогосподарського призначення та податок на використання земель міста [5]. Особливість земельного податку полягає в тому, що загальноприйнятим є підхід, згідно з яким база оподаткування такого податку визначається на основі кадастрового методу. Цікавим також є підхід, коли пропонується визначення розміру земельного податку не від площі самих земельних ділянок, а від їхньої ринкової вартості або ж розміру доходу, який приносить така земельна ділянка її користувачам.

Так, у багатьох державах Східної Європи розмір податку на землю визначається, виходячи із площі такої земельної ділянки, а не її реальної (ринкової) вартості, що може розцінюватися як свого роду «реліктна» спадщина комуністичного минулого деяких держав [3, с. 114]. Що ж стосується ставок податку, то вони досить різні. Іманентною рисою всіх систем оподаткування є той аспект, що граничні межі ставок встановлюються на загальнодержавному рівні, з подальшим їх корегуванням (нормативним закріпленням) на муніципальному (локальному) рівні [5, с. 44].

За загальним правилом, місцеві майнові податки встановлюються безвідносно до того, хто є платником – резидент чи нерезидент. Тобто в аспекті муніципального оподаткування ключовим є те, що відповідне майно, яке і є об'єктом оподаткування, має прив'язку до конкретної територіальної громади. Крім того, специфіка місцевого майнового оподаткування не має прив'язки до форм державного устрою конкретних держав – унітарною чи федеративною є конкретна держава [6, с. 4]. Варто зауважити, що, незважаючи на загальний підхід до встановлення земельного податку як місцевого майнового податку, надходження від справляння якого зараховуються до місцевого бюджету, у низці держав відповідний загальнообов'язковий платіж податкового характеру визначається як загальнодержавний податок, а кошти від його сплати зараховуються цілком (Швеція, Греція, Бельгія) або ж частково (Болгарія) до центрального бюджету [6, с. 43].

Загалом, вважаємо за доцільне резюмувати, що роль місцевих майнових податків у формуванні дохідної частини місцевих бюджетів не в останню чергу залежить від міри свободи органів муніципальної влади щодо встановлення відповідних загальнообов'язкових



платежів [6, с. 4]. У такому разі важливо зауважити, що свобода органів місцевого самоврядування в питанні встановлення самих місцевих майнових податків чи визначення окремих елементів їхнього правового механізму (наприклад, розміру ставок таких податків) є ключовою специфікою місцевих податків загалом, а також місцевих майнових податків зокрема.

Право територіальних громад брати безпосередню чи опосередковану участь у встановленні місцевих майнових податків є одним з аспектів прояву самого принципу місцевого самоврядування. У процесі встановлення місцевих майнових податків реалізується колективний фінансово-орієнтований розсуд, який полягає в здійсненні дискреційних повноважень. Ознаками такого муніципального фінансово-орієнтованого розсуду є:

а) колективний порядок ухвалення рішення щодо встановлення місцевих майнових податків чи окремих елементів їхнього правового механізму;

б) відповідний розсуд має фінансово обумовлену природу – спрямований на ухвалення важливих управлінських рішень щодо забезпечення належного процесу формування дохідної частини місцевих бюджетів;

в) такий різновид розсуду реалізується, хоча й на муніципальному рівні, проте в межах правових положень, що встановлені на загальнодержавному рівні (встановлені законодавцем).

З вищезазначеного вбачається, що муніципальний фінансово обумовлений розсуд має низку іманентних рис. Водночас за державою повинно залишатися право встановлювати «правові межі» свободи розсуду відповідних муніципальних органів влади.

Список використаних джерел:

1. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства. URL: <http://politeconomics.org/teorimicroeconomics/36-36.html?start=11>.
2. Майстренко О. Податок на нерухоме майно як додаткове джерело наповнення місцевих бюджетів. Право України. 2009. № 10. С. 119.
3. Налоговое право стран Восточной Европы. Общая часть: Беларусь, Польша, Россия, Словакия, Украина, Чехия / отв. ред.: М. Карасева (Сенцова), Д. Щекин. М.: Волтерс Клувер, 2009. 336 с.
4. Терентьева О. Зарубіжний досвід державного регулювання земельного оподаткування. URL: http://www.essuir.sumdu.edu.ua/bitstream/123456789/52203/6/Terentieva_Zemelne_opodatkuvannia.pdf.
5. Шепенко Р. Налоговое право Китая: взимание и ответственность. М.: Волтерс Клувер, 2005. 480 с.
6. Enid Slack. The Property Tax ... in Theory and Practice. University of Toronto. September 2010.
7. Garbarino Carlo. Comparative Taxation and Legal Theory: The Tax Design Case of the Transplant of General Anti-Avoidance Rules. Theoretical Inquiries in Law. 2010. № 11.2.
8. Richard M. Bird, Enid Slack. Land and Property Taxation in 25 Countries: A Comparative Review. Research Reports CESifo DICE Report. 2005. № 3.

