

А.Е. Найденко, канд. экон. наук, доц.
Харьковский национальный экономический
университет, г. Харьков, Украина

МЕСТНЫЕ НАЛОГИ И СБОРЫ В ФИСКАЛЬНОЙ ПАЛИТРЕ: МЕЖСТРАНОВЫЕ СОПОСТАВЛЕНИЯ

Статья посвящена рассмотрению роли местных налогов и сборов в налоговых системах различных стран. Рассматриваются основные виды местных налогов и сборов и особенности их регулирования. Анализируются целесообразность отнесения некоторых общегосударственных налогов и сборов в состав местных платежей. Разработаны предложения по совершенствованию взимания местных налогов и сборов и повышению их роли в доходной части бюджета.

Местные налоги и сборы являются составной частью системы налогообложения государства. Сущность местного налогообложения заключается в том, что государство, беспокоясь о развитии общества, для своего функционирования должно иметь определенные финансовые ресурсы, которые обеспечивали бы деятельность на местном уровне, а местные органы власти имели бы возможность предоставлять услуги, уровень которых у населения ассоциируется с размером уплаченного налога. Поступления от местных налогов и сборов должны быть ощутимыми в совокупном объеме финансовых ресурсов. А нужды местных бюджетов должны удовлетворяться в основном за счет поступлений именно от местных налогов и сборов.

Как известно, специалисты различают следующие формы межбюджетных отношений, которые зависят от модели государственного устройства^{1 2}:

- унитарная (бюджетный или фискальный унитаризм);

- федеральная (бюджетный или фискальный федерализм).

Фискальный федерализм – это система межбюджетных отношений относительно распределения налогов и расходов, которые регламентируются на основе размежевания полномочий между разными центральными и региональными уровнями власти и соглашений между ними³. Фискальный федерализм является одним из главных объектов исследования экономики государственного сектора и отображает сложную схему взаимоотношений между бюджетами разных уровней. Он предполагает предоставление всем звеньям государственной структуры фактической, а не только конституционной автономии для принятия решений. Традиционная теория фискального федерализма дает набор рекомендаций для закрепления за разными уровнями государственной власти определенных функций и необходимых для их выполнения фискальных инструментов.

Местные налоги и сборы вводятся во многих странах мира с целью обе-

¹ Алексеев И.В., Ярошевич Н. Б., Чушак-Голобородько А.М. Бюджетна система: Навчальний посібник. Киев: «Хай-Тек Прес», 2007. 376 с.

² Четов М.В., Четова Н.Ф., Бережная А.Ю. Бюджетный менеджмент: Навчальний посібник. В 2-х ч. Ч. 1. Харьков: ИД «ИНЖЕК», 2004. 560 с.

³ Мельник П.В. Розвиток податкової системи в перехідній економіці. Ірпінь, Академія державної податкової служби України, 2001. 364 с.

спечения органов местного самоуправления денежными средствами, необходимыми для осуществления их задач и функций.

Существует два подхода к определению сущности и содержания местных налогов и сборов⁴. При первом подходе местное налогообложение рассматривается как плата за услуги, которую местные органы власти предоставляют территориальным общинам. Второй подход не различает природы общегосударственных и местных налогов и рассматривает все налоги как обязательные платежи государству.

Проблема местного налогообложения не может рассматриваться обособлено, а только в аспекте соотношения центральной и местной власти. Налоги и сборы являются платой в пользу государства и в таком понимании они предопределяются необходимостью осуществления единой государственной налоговой политики, которая требует единообразных налогов и сборов. Государство чаще всего не допускает полной фискальной автономии местной власти, определяя формы и размеры местного налогообложения, но устанавливая при этом не конкретные размеры, а лишь максимальный уровень ставок этих налогов⁵.

Одним из главных вопросов при определении сущности понятия местного налогообложения является необходимость определения его отличия от общегосударственного налогообложения. От этого зависит формирование концептуальных подходов, дальнейшее исследование и практическое осуществление налогового регулирования всех отношений в сфере местных финансов, избежание внутренних противоречий и

обеспечение надлежащего их администрирования. Коррекция межбюджетных отношений должна четко очертить те границы, в которых регулирование этих отношений является действительно необходимым, что позволяет обеспечить высший уровень регионализации бюджетных ресурсов, существенно уменьшить зависимость от трансфертов из государственного бюджета, укрепив собственную доходную базу местных бюджетов для выполнения ими соответствующих функций и развития.

Налоговые системы стран мира довольно сильно различаются. Это объясняется как историческими причинами, так и стремлением местных органов власти повысить степень финансовой автономии за счет поиска новых источников доходов в условиях, когда наиболее значительные базы заняты центральным правительством и на местном уровне недоступны. При этом в странах Европы местные налоги и сборы имеют довольно высокий удельный вес в ВВП: в Ирландии 0,7 %, в Нидерландах 1,2 %, в Великобритании 1,4 %, в Португалии 2,0 %, в Италии 2,7 %, во Франции 4,7 %, в Испании 5,4 %, в Германии 10,6 %, в Бельгии 12,8 %, Дании 15,4 %, в Швеции 15,8 %.

Большой перечень местных налогов и сборов предопределяет их довольно высокую фискальную роль, превращает местные налоги и сборы в один из основных источников доходов местных бюджетов развитых стран.

Так, в Соединенных Штатах Америки наблюдается тенденция к росту местных налоговых поступлений. Доля налоговых поступлений в доходах местных органов составляет 60 %, около 40 % общегосударственных доходов от налоговых поступлений формируется за счет местных налогов⁶. О довольно

⁴ Кофлан В.М. Правові аспекти місцевого оподаткування зарубіжних країн. Монографія. Ірпінь: НАДПСУ, 2005. 109 с

⁵ Твердохлебов В. Местные финансы. Одесса: Издательство А.А. Ивасенко, 1919. 304 с.

⁶ Якушик І.Д., Литвиненко Я.В. Податкові системи зарубіжних країн: Довідник. Київ: «МП Леся», 2004. 480 с.

высоком уровне местного налогообложения в США свидетельствуют следующие данные: доля местных налогов в бюджете средней американской семьи из 4 лиц (двое работают и двое детей школьного возраста) достигает 9 % в среднем по стране.

Налогообложение в Испании осуществляется на трех уровнях: национальном, региональном, муниципальном. На региональном уровне, в свою очередь, устанавливаются налог на передачу собственности и налог на недвижимость. На муниципальном уровне взимается лишь налог на экономическую деятельность, налог на имущество, налог на транспортные средства. Все регионы Испании делятся на три группы. Регионы первой группы имеют право устанавливать самостоятельно разные налоги, которые со временем поступают как в общий, так и в местный бюджет (к этой группе регионов принадлежат Страна Басков и Наварра). Регионы второй группы могут регулировать ставки налогов. Регионы, которые принадлежат к третьей группе, не имеют никаких прав относительно налогового регулирования⁷. В 2002 г. в Испании вступило в действие новое финансовое соглашение между центральным правительством и автономными регионами. Региональные правительства получают значительно больший процент доходов от совокупных налогов (33 % подоходного налога с граждан; 35 % НДС; 40 % акцизного сбора от углеводорода, табака, пива и алкоголя; 100 % акцизного сбора от электроэнергии и регистрации машины). Доходы от косвенных налогов направляются в автономные объединения как трансферты согласно индексу территориального потребления.

В Германии важное значение имеет распределение налогов между федеральным бюджетом и бюджетом земель. При этом налоги распределяются на три группы: налоги, которые поступают в федеральный бюджет; общие налоги федерации и земель (налог на заработную плату, налог из корпораций, налог из оборота); налоги, которые поступают в бюджеты земель и общин (имущественный налог, налог на наследство, налог на приобретение земельных участков, налог с владельцев автотранспортных средств, налог на пиво, налог из тотализатора и проводку лотерей, налог на противопожарную охрану). Местным общинам предоставляется право распределения доходов от местных налогов: промышленного, земельного, местных акцизов, налога на специфические формы использования дохода. Местные органы власти имеют право устанавливать местные акцизы, церковный налог, налог на вторую квартиру, налог на продажу напитков, налог на право охоты, налог на доходы развлекательных учреждений⁸.

В Швеции существует четкое разделение между налогами, которые относятся к компетенции правительства, и теми, что находятся в компетенции местных органов власти. Согласно этому определяется и сумма налогов, которая поступает в эти уровни. Следует отметить, что большая часть этих средств возвращается к плательщикам в виде полученных от государства услуг⁸. В финансировании возрастающих расходов на деятельность общин, местные налоги (41 %) и государственные субсидии (24 %) являются важнейшими источниками поступлений. Дополнительными финансовыми источниками для финансирования местного самоуп-

⁷ Налоговые системы зарубежных стран: учебник / Под ред. проф. В. Г. Князева, проф. Д. Г. Черника. М.: Закон и право, ЮНИТИ-ДАНА, 1997. 191 с.

⁸ Тюторюков Н.Н. Налоговые системы зарубежных стран: Европа и США: учебное пособие. М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и Ко», 2002. 174 с.

правления являются платежи за услуги (20 %) и некоторые доходы от коммерческой деятельности и займа (14 %). Среди местных налогов важное место отводится пропорциональному подоходному налогу с лиц, которые являются зарегистрированными постоянными жителями общины. Ставки налогов устанавливают общины округа. Они могут существенным образом отличаться в зависимости от общины.

Во Франции налоговые поступления распределяются между двумя основными звеньями: государственным и местным бюджетом. Источники налоговых поступлений в бюджеты местных органов самоуправления Франции различаются в зависимости от территориальных единиц. Наиболее уплачиваемыми местными налогами являются: налог на жилье, налог на застроенные земли, налог на незастроенные земли, налог на профессию, налог на регистрацию, налог на транспортные средства, налог на электроэнергию, налог на смену собственности, плата за техпаспорт, налоги, связанные с урбанизацией.

Местные органы самоуправления имеют определенную автономию в решении финансовых вопросов. Органы местного самоуправления Франции имеют право: частично определять и пересматривать базу для начисления некоторых местных налогов; изменять сферу применения некоторых местных налогов (временное или полное освобождение от налогов); устанавливать ставки местных налогов. Местные налоги во Франции устанавливаются на всех уровнях местного самоуправления (коммуны, департаменты и регионы)⁹.

В России процесс администрирования местных налоговых платежей находится в исключительной компетен-

ции соответствующего органа местной власти. Обеспечение реальной независимости нецентральных органов управления предусматривает поступление от налогов и сборов, которые самостоятельно регулируются этими органами, тогда как доходная часть местных финансов не формирует минимального бюджета¹⁰. Эта проблема также характерна и для Украины. Согласно российскому законодательству органы местного самоуправления не входят в систему органов государственной власти, что исключает возможность государственного контроля за решениями органов местного самоуправления.

Система местного налогообложения в Украине представлена 2 налогами и 12 сборами. Местные советы в Украине в пределах своей компетенции имеют право вводить льготные налоговые ставки, полностью отменять отдельные местные налоги и сборы, обязательность введения которых не установлена действующим законодательством, а также освобождать от уплаты местных налогов определенные категории плательщиков.

Наибольший удельный вес в доходах бюджета составляют: рыночный сбор, коммунальный налог, сбор за выдачу разрешения на размещение объектов торговли и сферы услуг, налог на рекламу, сбор за парковку автотранспорта. Удельный вес местных налогов и сборов в Сводном бюджете Украины за 2007 г. составил 0,8 %. Это свидетельствует о значительной неравномерности при распределении налогов между бюджетами разных уровней. Большинство налогов и сборов, уплачиваемых на региональном уровне, аккумулируются на государственном, а потом их часть в виде дотаций и трансфертов возвращается в местные бюджеты.

⁹ Егорова Е.Н., Егорова И.В. Исследование налоговых систем стран Западной Европы, Польши и России. Препринт. М.: ЦЭМИ РАН, 1994. 99 с.

¹⁰ Кофлан В.М. Указ. Соч.

При взимании местных налогов и сборов в Украине возникает множество проблем, связанных с налоговым регулированием, основными среди которых являются:

- ограниченный перечень местных налогов и сборов;
- отсутствие прав органов местного самоуправления относительно введения местных налогов и сборов;
- превышение расходов на администрирование некоторых местных платежей над суммами налоговых поступлений;
- зависимость ставок некоторых платежей от размера необлагаемого минимума, который не учитывает уровень инфляции;
- необоснованное количество льгот по некоторым платежам (курортный сбор, сбор с собственников собак);
- нечеткая законодательная регламентация элементов налогового регулирования (метод налогового учёта, налоговые льготы, налоговая отчетность, база налогообложения, порядок уплаты платежей);
- необоснованное начисление рыночного сбора и сбора за размещение объектов торговли и сферы услуг до начала торговли, а не после её окончания;
- независимость ставок рыночного сбора и сбора за размещение объектов торговли и сферы услуг от суммы полученного дохода; незначительный перечень критериев дифференциации ставок сбора за парковку автотранспорта;
- необходимость дифференциации ставок курортного сбора и пересмотра плательщиков этого сбора.

Для большинства развитых стран характерна множественность местных

налогов. Во всем их многообразии можно выделить следующие три группы¹¹:

Во-первых, это прямые (промышленный налог, налоги на недвижимое имущество физических лиц, на землю, автомобиль, профессию) и косвенные (индивидуальные и универсальные местные акцизы на предметы широкого потребления: акцизы на бензин, алкогольные напитки, табак, на розничную продажу, на продажу спиртных напитков на разлив, на потребление электроэнергии) местные налоги, которые вводятся местной властью и полностью поступают в ее бюджет.

Во-вторых, это налоги, которые устанавливаются местной властью в качестве надбавки к общегосударственным платежам (земельный налог, подоходный налог с физических лиц, налог на прибыль корпораций, налог на добавленную стоимость).

В-третьих, экологические налоги и другие платежи фискального характера (налоги за занятие торговлей, на собак, на развлечения, на зрелища, на владение транспортными средствами, на предоставление лицензий, на наследство, на подарки, за две квартиры, на охоту и рыболовство, за открытие отелей, сбор на уборку мусора и его вывоз, на строительство служебных домов, за парковку машин, за пользование спортивными и оздоровительными учреждениями и учреждениями культуры).

На примере зарубежных стран рассмотрим особенности налогового регулирования местного налогообложения.

Налог на недвижимость (имущественный налог). Наибольшим источником местных доходов в США является налог на имущество, удельный вес которого составляет около 30 %. Имущественный налог называют еще нало-

¹¹ Вишневський В.П., Рибак В. В. Місцеві податки та збори в ринковій економіці // Фінанси України. 2001. № 1. С. 11–20.

гом на недвижимість, ведь к объектам налогообложения относится стоимость недвижимого имущества – земли (включая природные ресурсы), жилых домов, гаражей, хозяйственных фермерских сооружений, скота, машин. Налогоплательщиками являются физические и юридические лица, которые владеют собственностью. От налога освобождаются: недвижимое имущество федерального правительства, правительств штатов и местных органов; собственность неприбыльных организаций в сфере образования, благотворительных и религиозных учреждений, если они не используются для коммерческих целей, трудовые союзы, фермерские объединения, объединение ветеранов. Базой для налогообложения является рыночная стоимость имущества. Методы оценки имущества устанавливаются законодательством штатов¹².

Среди основных методов можно выделить оценку стоимости имущества на основе определенного процента от цены продажи. Если гражданин считает, что имущество оценено неправильно, оценка обжалуется и может быть изменена.

Ставка налога на имущество определяется путем деления суммы налога на сумму налоговой базы. Она является пропорциональной, то есть одинаковая налоговая ставка применяется к имуществу независимо от размера его стоимости. Номинальные ставки определяют властью и значительно варьируются. Фактические ставки зависят от уровня оценки имущества¹³.

При взимании местного имущественного налога применяются также пониженные ставки. В частности, владельцы имущества, которые не получают определенных услуг от местных

органов управления (пожарная охрана, полиция), облагаются налогами частично по сниженным ставкам. Тем не менее, чем больше собственности освобождается от налога, тем выше ставка налога, поэтому применение налоговых льгот вызывает разногласия среди налогоплательщиков.

Объекты имущественного налога могут облагаться налогами дважды, трижды, а то и четыре раза, поскольку однотипные налоги взимаются разными административными единицами¹⁴. Так недвижимость облагается налогами финансовыми органами штатов, муниципалитетов, графств, школьных округов. Ошибочной считают также регрессивность имущественного налога. В частности, налог на землю можно отнести к прогрессивным, так как ставки налога возрастают в зависимости от качества, социального и экономического развития города, инфраструктуры. Вместе с тем налог на улучшение, включая жилищный фонд, более близок к регрессивному, хотя и не настолько, как налог с продаж.

Преимуществом имущественного налога является его наглядность, доступность определения налоговой базы, что облегчает задачу контроля за его взиманием. Проблемой является неравномерная оценка стоимости недвижимости или ее недооценка.

В Канаде единый налог на недвижимость взимается во всех провинциях. Ставки различаются в зависимости от вида имущества и административно-территориальных единиц. Местная власть планирует ставку налога исходя из возможных бюджетных расходов и величины базы налогообложения¹⁴.

Во Франции существует несколько имущественных налогов. Налог на за-

¹² Крисоватий А.І., Мельник В. І. Місцеві податки у США та особливості їх справляння // Фінанси України. 1999. № 1. С.100–110.

¹³ Онищенко В.А. Місцеве самоврядування в країнах Східної Європи та СНД. Київ, 1999. 246 с.

¹⁴ Дадалко В.А., Румянцев Е.Е., Демчук Н.Н. Налогообложение в системе международных экономических отношений: Учеб. пособие. Минск, 2000. 359 с.

строенные участки рассчитывается путем применения установленных местными органами коэффициентов к половине стоимости условной арендной платы. От уплаты налога освобождаются: государственная собственность; здания, которые находятся за пределами городов и предназначенные для сельскохозяйственного использования; физические лица возрастом 75 и более лет, которые получают выплаты по инвалидности.

Налог на незастроенные участки, которые находятся в частной собственности, рассчитывается как произведение 80 % стоимости условной арендной платы на коэффициенты, которые устанавливаются органами местного самоуправления. От уплаты освобождаются участки, которые находятся в государственной собственности, и участки, предназначенные для развития сельскохозяйственного производства¹⁵.

Налог на жилье платится лицом, которое живет в жилом помещении. Налог рассчитывается как произведение стоимости условной арендной платы жилья, определенной местным земельным реестром на коэффициенты, установленные местными органами. Льготы предоставляются в зависимости от семейного состояния, уровня дохода.

В Дании налог на недвижимость является основой для вычитания при обложении подоходным налогом. Плательщиками являются владельцы имущества. Базой налогообложения является стоимость земли. Для налога на недвижимость, которая используется в коммерческих целях, базой налогообложения является стоимость здания. Ставка муниципального налога составляет от 0,6 % до 2,4 %. Ставка окружного налога составляет 1 %. Ставка местного налога на недвижимость, которая

используется как офисы, отели, заводы, мастерские – 1 %¹⁶.

В Нидерландах налог на недвижимость состоит из двух частей: первая часть взимается с владельцев недвижимости, вторая – с пользователей недвижимости. База налогообложения зависит от государственной оценки недвижимости. Ставка налога зависит от бюджетных расходов и величины базы налогообложения. Ставки устанавливаются дифференцированно в размере от 0,1 % до 0,9 %¹⁷.

В Германии налог на недвижимость взимается независимо от назначения имущества. Ставка налога 0,35 % умножается на местный коэффициент, размер которого устанавливается в пределах 280–600 %. Конечная ставка налога составляет от 0,98 % до 2,1 % налоговой стоимости имущества¹⁵.

В Испании взимается налог на собственность (в 17 регионах Испании). Автономные регионы применяют собственные ставки относительно данного вида налога¹⁶. Могут также применяться стандартные шкалы ставок (табл. 1).

По состоянию на 2007 г. 22 страны, которые являются членами Организации экономического сотрудничества и развития (кроме Бельгии, Греции, Италии и Швеции), взимали имущественный налог.

Имущество может оцениваться на основе стоимости реального основного капитала или годовой стоимости. Базой налогообложения могут быть потенциальная или продажная стоимость земли или/и сооружений, движимого имущества или материальных капитальных активов.

¹⁶ Иванов Ю.Б., Давыскиба Е.В. Система налогообложения зарубежных стран: учебное пособие. Харьков: ИНЖЭК, 2006. 256 с.

¹⁷ Доннерс Х. Податкова та митна адміністрація Нідерландів: стратегія розвитку // Вісник податкової служби України. 2004. №12. С. 25–28.

¹⁵ Кофлан В.М. Указ. Соч.

Таблица 1

Ставки налога на собственность в Испании¹⁸

Сумма, подлежащая налогообложению, (евро)	Налог на уменьшенную сумму, (евро)	Ставка на излишек, %
до 167129,45	0	0,2
167129,45 – 334252,88	334,26	0,3
334252,88 – 668499,75	835,63	0,5
668499,75 – 1336999,51	2506,86	0,9
1336999,51 – 2673999,01	8523,36	1,3
2263999,01 – 5347998,03	25904,35	1,7
5347998,03 – 10695996,06	71362,33	2,1
больше 10695996,06	183670,29	2,5

Имущественный налог, с одной стороны, взимается пропорционально к рыночной стоимости имущества, то есть цены имущества в случае его продажи. Это означает, что имущественные налоги не ограничиваются лишь фактически приобретенным и проданным в течение определенного промежутка времени имуществом, а взимаются на основе определения цены на имущество в случае его продажи. С другой стороны, в некоторых странах базу налогообложе-

ния определяют как годовую арендную стоимость имущества, то есть сумму дохода, полученного от имущества за какой-либо промежуток времени.

Размеры поступлений от имущественного налога во многих странах отличаются (табл. 2).

Косвенные налоги. Налоги на потребление, или с оборота, как правило, не имеют большого значения, кроме случаев, когда поступления от других налогов чрезвычайно низкие.

Таблица 2

Поступление от имущественного налога в зарубежных странах¹⁸

№ п/п	Страна	Доля имущественного налога в общем объеме налоговых поступлений, %	№ п/п	Страна	Доля имущественного налога в общем объеме налоговых поступлений, %
1	США	9,2	13	Нидерланды	1,9
2	Великобритания	8,4	14	Италия	1,8
3	Канада	8,3	15	Германия	1,2
4	Япония	8,0	16	Португалия	1,2
5	Новая Зеландия	5,7	17	Финляндия	0,9
6	Австралия	4,4	18	Австрия	0,6
7	Франция	4,2	19	Норвегия	0,5
8	Исландия	2,8	20	Турция	0,5
9	Швеция	2,2	21	Швейцария	0,5
10	Дания	2,1	22	Люксембург	0,3
11	Ирландия	1,9	23	Греция	0,3
12	Испания	1,9	24	Бельгия	0,1
В среднем по странам – 2,9					

¹⁸ Иванов Ю.Б., Давыскиба Е.В. Указ соч.

В США множество администраций местного уровня имеют полномочия взимать любой налог с продажи. Однако округам некоторых штатов предоставляется возможность получать доходы с помощью местного налога с продажи. Такой налог прибавляется к налогу штата и составляет около 2 центов на доллар. Штат определяет ставку и взимает все налоги вместе со своей долей (4–7 центов на доллар), высчитывает расходы на сбор налогов и возвращает ту часть, которая осталась округу, где этот налог взимался. После того, как штат собрал налоги со всех территорий, полученная сумма распределяется между округами или ведомствами внутри них с помощью определенной формулы¹⁸

Успех процесса взимания местного налога с продажи зависит от трех факторов: регистрации продавцов, эффективности системы взимания налогов, аудита и того, как соблюдается налоговое законодательство.

Во-первых, для взимания налога с продажи необходимо, чтобы все продавцы зарегистрировались в администрации штата.

Во-вторых, продавцы выступают в роли собирателей налога. Они взимают налог с каждой торговой операции и регулярно его платят местным органам. Администрация штата и местная администрация составляют расписание этой уплаты таким образом, чтобы максимально сократить то время, на протяжении которого взысканные в налогах суммы остаются в распоряжении продавцов¹⁹.

Кроме источников доходов, акцизы выполняют еще две функции. Прежде всего это влияние на структуру потре-

бления путем уменьшения спроса на товары, использование которых приводит к отрицательным побочным эффектам или признаны социально нежелательными. Цель использования акцизов – повышение экономической эффективности путем ликвидации побочных факторов. Акцизы используются также с целью справедливости – для изменения структуры налогового бремени (например, товары для обеспеченных слоев населения).

Система косвенного местного налогообложения в коммунах Франции состоит из ряда удержаний, удельный вес которых составляет около 10 % от совокупных поступлений в органы местного самоуправления. Косвенные коммунальные налоги группируются по пяти категориям: коммунальные налоги, которые носят характер регистрационной пошлины; налоги, связанные с операциями по благоустройству городов и со строительством; налоги, которые взимаются за посещение общественных мест; налоги, которые связаны с рекламной деятельностью; местные сборы, которые носят характер налогов на потребление²⁰.

Подоходный налог с физических лиц. Существует несколько моделей взимания местного подоходного налога²⁰.

По первой модели (Германия, Австрия, Испания, Люксембург) местные органы власти автоматически получают фиксированный процент от подоходного налога по стране, который зачисляется во все бюджеты.

Согласно *второй модели* (Бельгия, Канада, Дания, Норвегия) местные органы самостоятельно устанавливают дополнительные местные надбавки к ставкам подоходного налога, который поступает в центральный бюджет.

¹⁸ Иванов Ю.Б., Давыскиба Е.В. Указ соч.

¹⁹ Блажевич В.Р. Місцеві податки і збори та їх особливості. Світовий та український досвід встановлення і справляння місцевих податків // Фінансове право. 2003. №1. С. 91 – 99.

²⁰ Кофлан В.М. Указ. соч.

В *третьей модели* (Швейцария, провинция Квебек в Канаде) местные органы самостоятельно устанавливают ставку налогообложения и его базу.

В США местные органы власти взимают личный муниципальный налог, который как источник доходов местных правительств используется лишь в 10 штатах. Подоходный налог местных правительств выходит из более узкой базы налогообложения, чем федеральный или прибыльный налог штата. Налоговой базой для большинства местных правительств является налог из заработанного дохода и налог из личной собственности, которая вместе с положением о его обязательности ускоряет процесс налогообложения²¹.

Налогообложение незаработанного дохода (процент от вкладов, подарки или доходы от аренды) нуждается в заполнении налогоплательщиком декларации и уплаты им подоходного налога. Тем не менее определение незаработанного дохода будет означать, что при налогообложении беднейших семей по той самой ставке, что и обеспеченных, налог превращается в регрессивный. Ставки местного подоходного налога ниже чем федеральные и в штатах и изменяются в зависимости от штата. Сумма его вычитается при уплате федерального подоходного налога и подоходного налога штата²².

Главным преимуществом местного подоходного налога является то, что он считается справедливым с точки зрения платежеспособности. Кроме того, могут вводиться прогрессивные ставки налогообложения. Проблема, связанная с местным подоходным налогом, возникает тогда, когда субъекты налогообложения находятся на одной территории, а работают (получают свои прибыли) на другой. Взимать налог намного удобнее

именно по месту работы, однако преобладающая часть коммунальных услуг, вероятно, предоставляется гражданам по месту проживания.

Налог на прибыль. Органы местной власти иногда облагают местными и коммунальными налогами также прибыль местных компаний (Австрия, Германия, Италия, Испания, США и другие). Существуют также налоги на предпринимательскую деятельность, не связанные с прибылью: например, во Франции и Германии они объединяются с расчетом рентабельности и другими переменными величинами налога на предпринимательство, их доля в составе ВВП колеблется от 0,1 % в Италии и Испании до 0,6 % в Швейцарии, а доля в общих местных налоговых поступлениях составляет от 1,7 % в Дании до 14 и 15 % в Бельгии и Германии²³.

В отдельных странах считается целесообразным на уровне местных органов власти взимать не налог с прибыли юридических лиц, а налог, который уплачивается из прибыли, но с учетом потребления предприятием местных ресурсов, которое измеряется количеством нанятых рабочих, занятой площадью, вложенным в предприятие капиталом (Франция – налог на профессию, Германия – промышленный налог)²⁴.

Экологические налоги. Важной сферой налоговой политики местных органов в США являются вопросы экологического менеджмента, охраны окружающей среды. В больших городах и отдельных районах, где сложилась неудовлетворительная экологическая ситуация, функционируют сферы жесткого фискального контроля. Финансовый эффект экологических налогов небольшой, но он очень важный для общества, и спектр экологических налогов

²¹ Иванов Ю. Б., Давыскиба Е. В. Указ. соч.

²² Крисоватий А. И. Указ. соч.

²³ Андре Ж. Ш. Огляд місцевого самоврядування у країнах Західної Європи / Пер. с англ. К.: АСК, 1999. 202 с.

²⁴ Вишневський В. П. Указ. Соч.

для защиты окружающей среды будет в дальнейшем расширяться²⁵.

Налоговая реформа 2001 г. вызвала увеличение экологических налогов, которые были введены в Европе в середине 90-х гг. XX столетия. Ведущие места среди европейских стран по экологическим налогам занимают Дания и Нидерланды, которые имеют существенные транспортные налоги и налоги на загрязнение поверхностных вод. Особым видом налогообложения являются обложения налогом нагрузки на канализационные сети.

В Италии с 2005 по 2010 гг. проводится реформа системы уплаты налогов на легковые автомобили, которую предложила Еврокомиссия. Суть реформы – в отмене налога за регистрацию, авто и дорожного сбора, которые взимались ежегодно. Вместо них вводится единый налог, который связан с уровнем двуокиси углерода в выхлопе двигателя. Таким образом, владельцы транспортных средств должны будут платить высокие налоги за старые машины с повышенным уровнем выброса вредных веществ.

Итак, характерными особенностями системы местных налогов и сборов в мире является:

- многочисленность, которая обеспечивает универсальные возможности использования их в разных по потенциалу и условиям административно-территориальных единицах;
- массовость, которая предусматривает уплату налогов всем взрослым населением, независимо от социального статуса и уровня доходов;
- регрессивность, которая предусматривает уменьшение доли местных платежей относительно совокупного размера доходов,

если доходы возрастают, хотя в отдельных странах относительно главных местных налогов применяются прогрессивные ставки налогообложения (Финляндия, Норвегия, Испания, Швеция, Швейцария относительно налогообложения личного имущества граждан).

В большинстве развитых стран мира создана надежная правовая основа применения местных налогов и сборов. Право органов местного самоуправления устанавливать местные налоги и сборы гарантируется конституциями этих стран и отдельными специальными законами. Местные органы власти в зарубежных странах имеют разную компетенцию относительно установления местных налогов и сборов. Так, например, в унитарных государствах все виды местных налогов вводятся законами, которые утверждает парламент страны, а местные органы власти имеют полномочия относительно установления ставок налогов в пределах законодательно определенных граничных уровней. В некоторых других странах (Норвегии, Бельгии) местные органы самостоятельно устанавливают местные налоги и сборы, а центральная власть ограничивает их максимальные ставки.

При решении проблемы усовершенствования системы налогообложения местными налогами и сборами нужно учитывать следующие факторы:

- уровень платежеспособности населения, реальную возможность налогоплательщика платить установленные местные налоги и сборы, учитывая реальные поступления в бюджеты местного самоуправления от этих налогов за предыдущие годы;
- необходимость обеспечения по-

²⁵ Тютюрюков Н.Н. Указ. соч.

ступлений от местных налогов и сборов в бюджеты всех звеньев местного самоуправления, в частности, сельских и поселковых бюджетов, которые составляют абсолютное большинство в системе местного самоуправления;

- необходимость предотвращения двойного налогообложения;
- недопустимость превращения отдельных сборов фактически в средства административного взыскания;
- экономическую целесообразность внедрения отдельных налогов и сборов исходя из сопоставления возможных поступлений в бюджеты и расходов на обеспечение их взимания.

Подытоживая рассмотрение проблем местного налогообложения, нужно сказать, что, реформируя систему местного налогообложения, нужно изменить отношение к местным налогам и сборам. Их не нужно рассматривать как второстепенные платежи в системе налогообложения, а следует существенно повысить значение и роль в формировании финансовых ресурсов местного самоуправления. Местные налоги и сборы должны отличаться разнообразием и гибкостью фискальных и регулирующих инструментов. Это позволит адаптировать местные способы мобилизации финансовых ресурсов к нуждам территориальных общин с учетом особенностей государственного устройства при соблюдении общих принципов национальной налоговой и бюджетной политики.