

УДК 342.95; 336.226.212.1

*О. К. Терентьєва, аспірантка кафедри конституційного та адміністративного права
Інституту права імені Володимира Сташиса КПУ, м. Запоріжжя*

ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ДЕРЖАВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЗЕМЕЛЬНОГО ОПОДАТКУВАННЯ

У статті досліджено зарубіжний досвід державного регулювання земельного оподаткування, визначено місце і роль органів державної влади та місцевого самоврядування у цьому процесі.

Ключові слова: земельний податок, податок на нерухоме майно, державне регулювання, органи державної влади, муніципалітет.

Постановка проблеми. Побудова в Україні соціально орієнтованої, конкурентоспроможної ринкової економіки, інтегрованої в ЄС, потребує реформування адміністративних засад всієї системи державного управління, а разом з нею і її важливого структурного елемента – податкової системи. Протягом останніх років у всьому світі вже відбулися суттєві реформи у сфері управління державними доходами. Важливим напрямком цих перетворень є сфера земельного оподаткування, оскільки в країнах з ринковою економікою вона є вагомим нормативним інструментом державного регулювання сектора економіки, у зв'язку з чим відіграє відчутну роль у суспільстві та у фінансовій політиці держав. Дослідження зарубіжного досвіду у цьому напрямку, на нашу думку, дозволить покращити регулювання управління сферою вітчизняного оподаткування землі.

Аналіз наукових досліджень. Окремі положення земельного оподаткування в різних країнах світу досліджували І. І. Кучеров, Ю. Г. Козак, М. В. Карасьова, І. О. Лютий, О. Ю. Майстренко, Р. А. Шепенко та інші. Водночас питання регулювання оподаткування землі з урахуванням зарубіжного досвіду досліджено недостатньо, що й створює передумови для подальшого наукового пошуку.

Мета статті полягає у розкритті державного регулювання земельного оподаткування у міжнародній практиці, визначенні місця і ролі органів державної влади та місцевого самоврядування у цьому процесі.

Виклад основного матеріалу. Дослідивши теоретичні засади світового оподаткування, слід визнати, що кожна країна світу має свою систему земельного оподаткування з певними особливостями. З огляду на це вважається можливим умовно виокремити три основні моделі зарубіжного регулювання земельного податку за критерієм методики його нарахування. Так, в одних країнах він справляється окремо (Естонія,

Латвія, Сінгапур, Тайвань), в інших – як складова податку на нерухомість (Болгарія, Чехія, Словачія, Латвія, Угорщина, Канада, Фінляндія, Японія, Кіпр, Гонконг, Німеччина, Нідерланди, Ірландія, Пакістан) або як складова навіть декількох податків (Китай, Польща, Франція).

Водночас в чистому вигляді земельний податок на сучасному етапі існує в небагатьох країнах. До оподаткування він включає тільки землю та ігнорує будівлі і споруди, розташовані на ній. Протилежною є ситуація з податком на нерухоме майно, що існує приблизно в 130 країнах світу. Об'єктом оподаткування, як правило, є земля, будівлі і споруди. Однією із причин зростання частки податків на нерухоме майно в західних країнах упродовж 10–15 років вчені називають проблеми, пов'язані з міжнародною податковою конкуренцією – податки на нерухоме майно менш чутливі до її впливу в порівнянні з іншими податками [8, с. 191].

Необхідність податку на нерухомість багато в чому визначена історичним досвідом існування такого податку, а також результативністю його застосування в більшості розвинутих країн та в країнах СНД. Ще Адам Сміт запропонував перенести основну частину податкового тягаря з прибутку і заробітної плати на земельну ренту [1].

В англійській мові термін “податки на нерухоме майно” означає податки на землю, нерухомість, а також деякі активи (США). У Західній Європі податки на нерухоме майно застосовуються тільки до землі і нерухомості. Термін “майновий податок” також має на увазі постійний характер податку на землю, нерухомість та інші активи. Отже, ці податки практично отожднюються. В податковій системі зарубіжних країн, як зазначає І. І. Кучеров, прямі податки встановлюються безпосередньо на майно або прибуток платника податків, і поділяються на реальні або особисті. Реальними є податки, що стягуються з майна на підставі кадастру без врахування отриманого платником податку прибутку, зокрема поземельні [4, с. 98].

Зауважимо, що особливої актуальності в умовах ринкової трансформації вітчизняної економіки набувають питання формування доходів місцевих бюджетів та виявлення резервів їх зростання. Земля історично стала важливим об'єктом оподаткування в усіх країнах світу. Особливу роль земельне оподаткування відіграє в аспекті вирішення питань дефіциту місцевих бюджетів. В багатьох зарубіжних країнах цю роль виконують податки на нерухоме майно. Країни з перехідною економікою зацікавлені у запровадженні на своїх територіях цього податку, оскільки він є одним із важелів отримання державою вигоди. Податок запроваджується органами місцевого самоврядування для отримання коштів для оплати послуг, які ними надаються. Україна, проголосивши про свій намір вступити до ЄС, повинна поступово наближатися до європейського рівня стандартів задоволення потреб своїх громадян у суспільних благах, які фінансуються за рахунок податків і зборів. Використання податку на майно для фінансування державних послуг на місцях забезпечує взаємозв'язок між сплаченими податками і одержаними благами, що є важливим принципом організації ефективної системи оподаткування. Як слушно зазначає І. О. Лютий, розширення бази дозволяє громадянам брати участь у фінансуванні тих послуг, які вони отримують від місцевих органів влади. І це є не лише свідченням їхньої готовності сплачувати за спожиті послуги, але й допомагає їм більшою мірою відчувати себе повноправними громадянами своєї країни [8, с. 187]. Зазначимо, що у цьому сенсі правове регулювання оподаткування як один з основних засобів державного впливу на суспільні відносини здійснюється з метою впорядкування їх в інтересах людини, суспільства і держави.

Світовий досвід показує, що при використанні правильного підходу податок на нерухоме майно може стати однією із вагомих статей доходної частини бюджету. Зокрема, бюджету Російської Федерації цей податок приносить 9 % від усіх надходжень. Він забезпечує до 81 % надходжень до місцевих бюджетів у Канаді, від 10 до 70 % – у США. В країнах з економікою, що розвивається, за даними Світового Банку, податок на нерухомість становить 40–80 % платежів до місцевих бюджетів [6, с. 119].

При цьому В. С. Дмитровська висловила думку про те, що у постсоціалістичних країнах ситуація з введення податку на нерухоме майно ускладнюється слабким розвитком ринку нерухомості, відсутністю необхідних інформаційно-довідкових систем, високими темпами інфляції та іншими факторами [2].

Досвід земельного оподаткування зарубіжних країн свідчить про поступову відмову від реальних засад справляння земельного податку і побудову механізму на засадах особистого оподаткування. В такому вигляді земельний податок погоджується з розміром доходу, що його отримує власник землі, або той, хто її використовує. У багатьох країнах Східної Європи розмір майнового податку залежить від площі нерухомості, а не від її вартості, що, на думку Л. Етель, є “реліктом” комуністичної епохи [7, с. 114]. Погоджуючись з цією позицією, вважаємо за доцільне реформування правил оподаткування майна, зокрема, впровадження кадастру і податку на вартість майна в цих країнах.

Слід зазначити, що податок на нерухоме майно є винятково місцевим податком у країнах ЄС, хоча його граничні ставки визначаються на центральному рівні. У Великій Британії це основний місцевий податок (що має найбільшу частку в структурі надходжень), який включає і плату за землю [3, с. 550].

Податок на нерухомість в зарубіжних країнах зараховується або до центрального бюджету (Швеція, Греція, Бельгія), або як до центрального бюджету, так і до місцевого (Болгарія). Однак необхідно зазначити, що у більшості країн цей податок є місцевим і справляється у місцевий бюджет. Він виступає одним із основних джерел доходів бюджетів органів місцевого самоврядування. Зокрема, він забезпечує до 95 % надходжень до місцевих бюджетів у Нідерландах, 81 % – у Канаді, 52 % – у Франції, від 10 до 70 % – у США [9].

За існуючою у світі традицією, ставки оподаткування на нерухомість визначаються у вигляді фіксованих (відсоток від бази оподаткування) або змінних, з огляду на заплановані бюджетні витрати і величини наявної бази оподаткування. Структура ставки податку на нерухоме майно залежить від потреб у податкових надходженнях, а також, на думку І. О. Лютого, від політичної та економічної культури [8, с. 188]. Цю позицію підтримують і економісти, які вважають, що в міжнародній практиці розмір ставок податку на нерухомість залежить від особливостей національного законодавства та господарської практики і значною мірою визначається політичними чинниками і тому цей податок не дарма вважають тестом на демократичність [5, с. 132].

Значну роль у регулюванні земельного оподаткування в країнах світу відіграють не тільки центральні органи влади, але і муніципалітети. У Нідерландах провінції мають дуже обмежені повноваження податкової ініціативи. Муніципалітети мають більш широкі фіскальні повноваження.

У Канаді ставки податку розраховуються з урахуванням бюджетних витрат муніципалітету, тобто спочатку визначаються місцеві потреби, а після цього встановлюється ставка податку на землю. Земля оцінюється із ринкової вартості і тому ставки можуть бути суттєво різними в муніципалітетах. Це призводить до адекватності ставок і при цьому не говориться про підвищені податкові ставки. Такий підхід до оподаткування землі викликає довіру до місцевих органів влади і зменшує ухилення від сплати податку.

У багатьох країнах ставка податку становить менше 1 % від бази оподаткування, але відносно високими є ставки в Пакистані (до 26 %), Сінгапурі (12 %) [9]. За загальною схемою граничні ставки при оподаткуванні землі визначаються на центральному рівні і при цьому коригуються місцевими органами влади. Поєднання двох рівнів влади при вирішенні земельного оподаткування дозволяє об'єктивно визначити всі необхідні показники і врахувати місцеві особливості. В Чехії ставки податку залежать від типу і призначення земельної ділянки, які можуть коригуватися місцевими органами влади поправочним коефіцієнтом залежно від заселеності муніципалітету.

За третьою моделлю, коли оподаткування землі здійснюється декількома податками, цікавим видається досвід Китаю [10]. Тут оподаткування землі регулюють декілька податків залежно від місцезнаходження земельної ділянки (податок на використання міської землі), призначення (податок на володіння сільськогосподарською землею) та форми власності (податок на міську нерухомість). Не дивлячись на різноманітність податків, їх граничні ставки визначаються на центральному рівні з місцевим коригуванням. Так, суму податку на використання міської землі встановлює центральний уряд, а місцеві органи влади визначають розмір використаної землі та ставки в установлених урядом межах.

В Польщі до оподаткування землі залежно від способу її використання належать три податки: податок на нерухомість (земля, будинки, споруди), сільськогосподарський податок та лісовий податок. Слід зазначити, що особливістю обчислення податку на землю в цій країні є не ринкова вартість земельної ділянки, а її площа. Цей підхід достатньо прозорий і простий при адмініструванні, але така позиція не враховує нюансів розвитку ринкової економіки і нерівномірно розподіляє податковий тиск, що викликає певні сумніви.

У Франції оподаткування землі регулюється двома податками: податком на розроблені (забудовані) земельні ділянки та податком на не-

розроблені (незабудовані) ділянки. Особливість даних податків полягає в тому, що податкова база визначається на підставі орендної вартості землі за земельним кадастром, що не є орендною платою у звичайних ринкових умовах, а становить теоретичний прибуток від нерухомості на основі оцінки місцевих органів влади.

В аспекті адміністрування важливим для України, на наш погляд, є болгарський досвід оподаткування. При придбанні нерухомого майна платник зобов'язаний подати річну податкову декларацію. Якщо об'єкт нерухомості (земля або будівля і земля) не зазнали ніяких змін в наступний час, додатково подавати щорічні декларації не обов'язково і при цьому податок сплачується рівними частинами щоквартально. Такий порядок декларування спрощує і цим удосконалює адміністрування податку. Для підвищення сумлінної сплати земельного податку необхідно взяти і той порядок оподаткування, при якому якщо платник вносить податок раз на рік в повному обсязі до 31 березня, то отримує знижку в розмірі 5 %. Ставка річного податку на майно однакова як для юридичних, так і для фізичних осіб (0,15 %) [9]. Вона визначається податковим органом за складними формулами і тому – з письмовим повідомленням всіх платників податку. В Болгарії податок на нерухоме майно найнижчий в Європі. Він нараховується з податкової оцінки нерухомого майна та визначається для кожного муніципалітету відповідною радою.

Зарубіжний досвід вказує на поступову зміну співвідношення фіскальної функції земельного податку з іншими функціями оподаткування. Як зазначалося вище, земельний податок за кордоном – це основа місцевих бюджетів. Причому крім фіскальної функції, виділяється регулююча, яка полягає у встановленні державою системи регуляторів для примусу землевласників використовувати землю ефективно, не погіршуючи при цьому родючості ґрунту, оскільки податок є не лише фіскальним інструментом для забезпечення фінансових потреб муніципалітетів, а і важливим регулятором земельних відносин. Наявність земельного податку стимулює власника чи користувача до економічно ефективного використання землі. Як свідчить досвід Болгарії, у випадку необроблення земельних ділянок їх власники оподатковуються за підвищеними ставками земельного податку, що створює економічну зацікавленість власників землі в постійній її обробці. В Італії, якщо земельна ділянка не використовується за призначенням, кадастрова оцінка збільшується за встановленою системою коефіцієнтів максимально до 300 %.

У більшості країн світу платниками податку на нерухомість законодавством визначені як фізичні, так і юридичні особи – власники нерухомості (землі, споруд, будівель). В деяких країнах, зокрема у Великобританії – платником податку є також користувачі майна, а в Чехії в окремих випадках, платником земельного податку може бути орендар, якщо власник ділянки не встановлений. Зазначимо, що в деяких країнах при відсутності спеціальної обумовленості власник землі автоматично стає власником нерухомості, що знаходиться на земельній ділянці. Отже, право власності на землю обумовлює право власності і на нерухомість. Якщо ж нерухомість знаходиться на орендованій землі, то потребується окрема реєстрація будівлі чи споруди. Зазначимо, що більшість країн при визначенні бази оподаткування використовують переважно ринкову вартість землі, однак оцінка за ринковою вартістю можлива лише за умови наявності повноцінного ринку нерухомості.

Дослідивши міжнародну практику оподаткування нерухомості, зокрема землі, зазначимо, що існує різний підхід до надання пільг. В одних країнах пільги надаються об'єктам нерухомості, а не платникам податків, в інших – поєднання одного та іншого методів. Пільги можуть бути без-

тровою або тимчасовими, а деколи надаються за специфічними особливостями будівель.

Висновки. Проведене дослідження дозволяє зробити певні висновки, зокрема:

1. Практика організації земельного оподаткування в зарубіжних країнах різноманітна і регулюється у форматі наступних моделей оподаткування: земельний податок справляється окремо, земельний податок визначається як складова податку на нерухомість або навіть як складова декількох податків. Якщо визначити у кількісному відношенні, то безумовно у більшості країн оподаткування землі розглядається у рамках податку на нерухомість.

2. Податок на нерухомість у зарубіжних країнах має соціальну спрямованість, оскільки чимало послуг, які фінансуються за рахунок майнового податку, призначаються для власників майна, тобто існує прямиий зв'язок між тими, хто платить податок, і тими, хто одержує користь від цього.

3. У багатьох країнах світу оподаткування нерухомості, зокрема землі, відіграє особливу роль в аспекті вирішення питань дефіциту місцевих бюджетів. При цьому податок на нерухомість є місцевим податком у більшості країн світу, хоча його граничні ставки визначаються на центральному рівні.

Список літератури

1. Адам Смит. Исследование о природе и причинах богатства. – [Електронний ресурс] / Адам Смит. – Режим доступу : <http://politeconomics.org/teorimicroeconomics/36-36.html?start=11>.
2. Дмитровська В. С. Зарубіжний досвід місцевого оподаткування. – [Електронний ресурс] / В. С. Дмитровська. – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_gum/aprer/2008_4_2/zmist.htm.
3. Козак Ю. Г. Міжнародне оподаткування : навчальний посібник / за ред. Ю. Г. Козака, В. Сліпа / Ю. Г. Козак. – К. : ЦНЛ, 2003. – 550 с.
4. Кучеров И. И. Налоговое право зарубежных стран : курс лекций / И. И. Кучеров. – М. : АО “Центр ЮрИнфоР”, 2003. – 374 с.
5. Луцик А. І. Податок на нерухомість – тест на демократичність / А. І. Луцик, В. І. Дмитрів // Інноваційна політика. – 2009. – № 3. – С. 130–135.
6. Майстренко О. Податок на нерухоме майно як додаткове джерело наповнення місцевих бюджетів / О. Майстренко // Право України. – 2009. – № 10. – С. 118–124.
7. Налоговое право стран Восточной Европы. Общая часть: Беларусь, Польша, Россия, Словакия, Украина, Чехия / отв. ред. М. В. Карасева (Сенцова), Д. М. Щекин. – М. : Волтерс Клувер, 2009. – 336 с.
8. Податкова система : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / [Лютый І. О., Демиденко Л. М., Романюк М. В. та ін.] / за ред. І. О. Лютого. – К. : Центр учбової літератури, 2009. – 456 с.
9. Світовий досвід оподаткування [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sts.gov.ua/modernizatsiya-dps-ukraini/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/bulgaria/>.
10. Шепенко Р. А. Налоговое право Китая: взимание и ответственность / Р. А. Шепенко. – М. : Волтерс Клувер, 2005. – 480 с.

Отримано 16.10.2012

Аннотація

В статье исследован зарубежный опыт государственного регулирования земельного налогообложения, определены место и роль органов государственной власти и местного самоуправления в этом процессе.

Summary

The foreign experience of state regulation of land taxation was investigated in the article. The place and role of state authorities and local self-governing in this process were defined.

Терентьева О. К. Зарубіжний досвід державного регулювання земельного оподаткування / О. К. Терентьева // Правовий вісник Української академії банківської справи. - 2012. - № 2(7). - С. 42-45.