

4. – P. 132-135.

14. Harmashova O. “Development of the System of State Regulation of Research and Innovation Activity of Ukraine” / O. Harmashova // *Ekonomika i upravlenie*. – 2013. – № 1. – P. 86-91.

УДК 352: 336.2 (430)

ДОСВІД МІСЦЕВОГО ОПОДАТКУВАННЯ НІМЕЧЧИНИ ТА ЙОГО ВИКОРИСТАННЯ В ПРОЦЕСІ РЕФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ

Поляк А.В., ст. викладач

*Харківський національний університет внутрішніх справ,
просп. 50-річчя СРСР, 27, м. Харків, Україна
anton-poljak@rambler.ru*

У статті досліджено систему місцевого оподаткування у Федеративній Республіці Німеччина, розглянуто правові особливості основних місцевих податків. Зроблено висновок про можливість використання німецького досвіду місцевого оподаткування в процесі реформування податкової системи України.

Ключові слова: податкова система, місцеві податки, база оподаткування, промисловий податок, поземельний податок, податок на собак.

ОПЫТ МЕСТНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ГЕРМАНИИ И ЕГО ИСПОЛЬЗОВАНИЕ В ПРОЦЕССЕ РЕФОРМИРОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ УКРАИНЫ

Поляк А.В.

*Харьковский национальный университет внутренних дел, просп. 50-летия СССР, 27, г. Харьков, Украина
anton-poljak@rambler.ru*

В статье исследована система местного налогообложения в Федеративной Республике Германия, рассмотрены правовые особенности основных местных налогов. Сделан вывод о возможности использования немецкого опыта местного налогообложения в процессе реформирования налоговой системы Украины.

Ключевые слова: налоговая система, местные налоги, база налогообложения, промышленный налог, поземельный налог, налог на собак.

THE EXPERIENCE OF LOCAL TAXATION IN GERMANY AND ITS USING IN REFORMING OF THE TAX SYSTEM OF UKRAINE

Polyak A.V.

*Kharkiv National University of Internal Affairs, 50 Years of USSR avenue 27, Kharkiv, Ukraine
anton-poljak@rambler.ru*

The article contains a research of the system of local taxation in the Federal Republic of Germany, including the legal features of the main local taxes. Local taxes are a major source of local budgets filling in advanced countries of Europe and of the world.

Federal Republic of Germany is one of the world leading countries. Germany is a federation. There are about 50 taxes in Germany which are the main source of the country income.

According to the Basic Law taxes in Germany are divided into federal, state, local and joint taxes. The Tax Code regulates the basic issues of taxation in Federal Republic of Germany. German Tax Code contains the basic concepts and general rules for all types of taxes.

Local taxes are taxes which go to local government budgets: the trade tax, the land tax, the dog tax, the entertainment tax, the tax on hunting and fishing, the authorized alcohol trade tax etc.

The trade tax plays an important role in the system of local taxes in Germany. The trade tax is a one of the most important primary sources of income for cities and communities of Germany.

Another important source of municipal budgets filling in Germany is a land tax. Property owners pay the land tax annually. The Land tax base is the value of the property, which is calculated by the tax authorities. The amount of land tax depends on the size of land, location and type of using.

The local dog tax is the additional source of income for many communities in Germany. This tax helps to regulate a number of dogs. The local dog tax is paid by dog owners which keep dogs for personal purposes.

The entertainment tax is paid by all entertainment venues in Germany: discos, slot machine halls etc.

The article contains a conclusion about the possibility of using the German experience of local taxation in reforming of the tax system of Ukraine.

Key words: tax system, local taxes, tax base, trade tax, land tax, dog tax.

Намічений урядом України курс на децентралізацію влади передбачає насамперед надання місцевим органам влади більших повноважень, для виконання яких органи місцевого самоврядування повинні мати достатні кошти у відповідних місцевих бюджетах. Оскільки основним джерелом наповнення місцевих бюджетів повинні бути місцеві податки й збори, питання реформування системи місцевого оподаткування в Україні на сьогодні є вкрай актуальними й потребують наукового аналізу та практичного вирішення. Саме тому зарубіжний досвід у галузі місцевого оподаткування може бути корисним під час розробки пропозицій щодо вдосконалення податкової системи України.

Значний внесок у дослідження проблем податкової системи України, зокрема місцевого оподаткування, зробили вітчизняні науковці М.П. Кучерявенко, В.І. Теремецький, В.М. Кофлан, В.В. Письменний, В.І. Кравченко, М.П. Бадида, Н.І. Блащук. Аналізу податкових систем зарубіжних країн присвячено роботи таких вітчизняних і зарубіжних учених, як В.Л. Андрущенко, О.Д. Данілов, В.І. Сідоров, Л.В. Попова, А. Шах. Проте дослідженню зарубіжного досвіду саме місцевого оподаткування на сьогодні в наукових працях приділяється недостатньо уваги.

Метою статті є аналіз досвіду місцевого оподаткування у Федеративній Республіці Німеччина, який може бути використано під час реформування податкової системи України.

Основним джерелом наповнення місцевих бюджетів у багатьох розвинених країнах Європи й світу виступають місцеві податки та збори.

Федеративна Республіка Німеччина (ФРН) – одна з провідних країн світу, федеративна держава, система управління якої складається з трьох рівнів: федерального уряду, 16 федеральних земель із власними органами управління та низки органів місцевого самоврядування. Відповідно, бюджетний устрій сучасної Німеччини має три рівні: федеральний, земельний та общинний (муніципальні утворення).

На сьогодні податкова система ФРН являє собою досить складну, розгалужену систему, яка охоплює майже всі сторони життєдіяльності суспільства, а податки, яких у Німеччині близько 50, є основним джерелом доходів країни.

Законодавчою базою оподаткування в Німеччині є Основний Закон Федеративної Республіки Німеччина («Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland»), у статтях 104a–108 глави Х «Фінанси» якого визначено загальні умови й принципи оподаткування, види податків, розподіл податкових надходжень між федерацією, землями та общинами [1]. Відповідно до Основного Закону ФРН податки в Німеччині за рівнями поділяються на федеральні, земельні, місцеві (общинні, муніципальні) та спільні.

Загальні основи оподаткування у Федеративній Республіці Німеччина регулюються Податковим кодексом (Федеральним законом «Abgabenordnung»), який містить податкові вказівки й методичні інструкції, що стосуються широкої сфери податкового законодавства. У Податковому кодексі ФРН визначено основні поняття та загальні правила, чинні для всіх

видів податків, закріплено принцип рівномірності оподаткування та принцип зберігання фінансовими органами таємниці податкової інформації [2].

Органи управління (парламенти) федеральних земель наділені правом приймати деякі власні закони з питань оподаткування, чинні у відповідних федеральних землях. Крім того, ради обшин і міські ради можуть встановлювати певні податкові закони, сфера дії яких розповсюджується на території цих обшин або міст [3].

Класифікація податків Німеччини відповідно до географії бюджетного надходження й використання виглядає так:

- федеральні податки (Bundessteuern), що надходять до федерального бюджету: податок на тютюнові вироби, податок на спирто-горілчані вироби, податок на страхування, податок на енергоносії;
- земельні податки (Landessteuern), що надходять до бюджетів федеральних земель: податок на власність, податок на автотранспорт, податок на пиво, податок за придбання землі, податок на спадкування;
- місцеві податки – обшинні, муніципальні (Gemeindesteuern), що надходять до бюджетів місцевих органів влади: промисловий податок, поземельний податок, податок на собак, податок із розважальних закладів, податок на полювання та рибальство, податок на друге місце проживання, податок на реєстрацію питного закладу, податок із дозволеної торгівлі спиртними напоями;
- спільні податки (Gemeinschaftssteuern), податкові надходження від яких розподіляються між бюджетами різних рівнів: прибутковий податок, корпоративний податок, податок з обігу;
- церковні податки (Kirchensteuer), які збираються церквами з віруючих відповідної конфесії.

Податкові надходження, у яких місцеві податки відіграють головну роль, складають основу (понад 40%) грошових надходжень до бюджетів місцевих органів влади [4, с. 120].

У системі місцевих податків і зборів Німеччини важливу роль відіграє промисловий податок (Gewerbesteuer), яким обкладається будь-який бізнес у ФРН: підприємства, товариства, фізичні особи-підприємці, які самостійно ведуть регулярну підприємницьку діяльність, метою якої є отримання прибутку, тобто займаються промисловою, торговельною та іншими видами діяльності на територіях відповідних муніципальних утворень. Не оподатковується промисловим податком дохід осіб вільних професій, які не працюють за наймом (інженерів, адвокатів, лікарів, музикантів, художників, журналістів, податкових консультантів тощо). Не є промисловою діяльністю ведення сільського й лісового господарств.

Для міст та обшин Німеччини промисловий податок, що стягується муніципалітетами, є одним із найважливіших первинних джерел доходу. У 2012 р. дохід обшин від промислового податку (нетто) склав 35,2 млрд. євро, що більше, ніж ті частки доходу від податку на прибуток і податку з обігу, які перераховуються общинам і сумарно складають за цей період 33 млрд. євро [5, с. 100].

Правовою основою для оподаткування промисловим податком є Закон ФРН «Про промисловий податок» («Gewerbesteuerengesetz»), а також постанови й інструкції про порядок стягнення промислового податку.

На сьогодні базою для обчислення промислового податку є чистий дохід від заняття промислом. Для визначення цього доходу основою є прибуток, який розраховується для сплати податку на прибуток або корпоративного податку.

Адміністрування промислового податку здійснюється податковими органами (Finanzamt) та органами місцевого самоврядування. Податкові органи обчислюють базисну суму для

розрахунку промислового податку, корегуючи розмір прибутку відповідно до приписів параграфів 8, 9 Закону ФРН «Про промисловий податок», та передають результати органам місцевого самоврядування [6].

Органи місцевого самоврядування на основі права общин встановлювати місцеві ставки промислового податку визначають остаточну суму промислового податку, що підлягає сплаті, шляхом помноження базисної суми на місцеву ставку податку, а також закріплюють її своїм рішенням. Ставка промислового податку залежить від общини, у якій знаходиться платник податку, та є інструментом, за допомогою якого община може впливати на податкові надходження. Платники податків отримують від органів місцевого самоврядування повідомлення з вказаними строками й розмірами сум промислового податку, що підлягають сплаті.

Ще одним важливим джерелом наповнення бюджетів муніципальних утворень у ФРН є поземельний податок (Grundsteuer), який щорічно сплачується власниками нерухомості та належить до надійних і добре прогнозованих видів податків. Податком обкладається ділянка землі, на якій знаходиться об'єкт. Податок стягується з вартості майна.

Оподаткування поземельним податком здійснюється на підставі Закону ФРН «Про поземельний податок» («Grundsteuergesetz»), а також рішень місцевих органів влади відповідних муніципальних утворень.

Об'єкти оподаткування поземельним податком визначені в параграфі 2 Закону ФРН «Про поземельний податок» та розподіляються на два типи:

- 1) земельні ділянки в сільському й лісовому господарствах (тип А);
- 2) земельні ділянки під забудову (тип Б) [7].

Адміністрування поземельного податку здійснюється податковими органами, які визначають базу оподаткування цим податком, та органами місцевого самоврядування, які здійснюють нарахування й стягнення поземельного податку. Муніципалітет визначає, який відсоток суми податку або частка в розподілі поземельного податку стягується, тобто визначає ставку податку (параграф 25 Закону ФРН «Про поземельний податок»). Тому розмір поземельного податку в різних місцевостях може значно відрізнятися залежно від встановленої муніципалітетами ставки податку.

Базою оподаткування поземельним податком є єдина розрахункова вартість об'єкта нерухомості, яка розраховується податковими органами. Особливістю адміністрування цього місцевого податку є те, що ставка поземельного податку складається з двох частин: базової ставки, яка встановлюється на федеральному рівні Законом ФРН «Про поземельний податок», та вторинної процентної ставки, правом на встановлення якої наділені органи місцевого самоврядування. Тобто вартість майна помножується на встановлену на федеральному рівні ставку податку, а отримана сума, що підлягає оподаткуванню, помножується на місцеву ставку податку [8, с. 170].

Сума поземельного податку залежить від розміру земельної ділянки, її місцезнаходження та виду користування. Чим кращим є місцезнаходження земельної ділянки, тим більшою є її оціночна вартість, а отже, і сума поземельного податку. Поземельний податок сплачується покупцем нерухомості з моменту передачі або внесення земельної ділянки до Земельного кадастру.

Не оподатковується поземельним податком нерухома власність, яка належить державі або використовується в релігійних, благодійних або суспільних цілях, а також загальнодоступні території, призначені для руху транспорту, сади й парки, що становлять історичний інтерес та є загальнодоступними.

Додатковим джерелом доходів для багатьох общин Німеччини є місцевий податок на собак (Hundesteuer), який стягується муніципалітетами, проте не є обов'язковим. Запровадження

цього податку переслідує насамперед регулюючі цілі. Він може спрямовуватися, наприклад, на обмеження кількості собак.

Правовою основою податку на собак є податкові закони федеральних земель про податок на собак, які зобов'язують муніципалітети стягувати податок або надають їм право запроваджувати відповідні положення про податки. Дізнатися, яким чином і в якому обсязі міста й общини стягують податок на собак, можна у відповідних місцевих адміністраціях або у відповідних податкових органах земель [9, с. 83].

Платником цього податку є власник собаки, який тримає собаку для приватних цілей. Сплачувати цей податок повинні всі власники собак для цілей контролю чисельності собак в общині та зменшення їх кількості. Тому часто податок на другого собаку є вищим, ніж на першого. До особливої категорії належать бійцівські собаки, податок на яких є значно вищим. У деяких містах утримання бійцівських собак взагалі забороняється. Зазвичай у великих містах Німеччини податок на собак є вищим, ніж у маленьких містечках.

Податок на собак повинен сплачуватися в общині, де мешкають власник і його собака. Власник собаки повинен у встановлений законодавчими актами строк зареєструвати свого собаку та отримати жетон (службовий знак) податкової реєстрації собаки. Відмова від реєстрації собаки прирівнюється до ухилення від сплати податку.

Місцевий податок із розважальних закладів (Vergnügungsteuer) у Німеччині сплачують усі заклади розважального профілю: дискотеки, зали гральних автоматів тощо. Під час організації разових заходів (наприклад, дискотек) до органів місцевого самоврядування надається щомісячна декларація про кількість заходів і площі, що використовуються, про обіг тощо. У відповідь підприємець отримує повідомлення про суми й строки платежів.

Досвід місцевого оподаткування Німеччини може бути використаний в Україні, зокрема, у процесі вдосконалення механізму адміністрування податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Так, на сьогодні в Україні базою оподаткування цим місцевим податком є загальна площа об'єкта житлової нерухомості (пункт 266.3 статті 266 Податкового кодексу України) [10]. У Німеччині, як і в багатьох інших розвинених країнах світу (США, Франція, Росія), базою оподаткування податком на нерухомість (поземельним податком) є не площа об'єкта нерухомості, а вартість цього об'єкта. Такий підхід до визначення бази оподаткування дозволяє врахувати під час оподаткування об'єкта нерухомості його стан, місцезнаходження, інфраструктуру тощо, що у свою чергу позитивно впливає на розмір податкових надходжень до місцевих бюджетів та сприяє забезпеченню соціальної справедливості під час справляння такого податку.

Як додаткове джерело наповнення місцевих бюджетів доцільним може бути впровадження в Україні за зразком Німеччини місцевого податку на собак. Кошти, отримані від сплати цього податку, можуть використовуватися органами місцевої влади на будівництво й утримання притулків для безпритульних тварин, майданчиків для вигулу собак, на прибирання територій, вакцинацію тварин тощо. Крім того, додаткове податкове навантаження на власників собак стимулюватиме їх до більш відповідального ставлення до придбання й утримання тварин, а також сприятиме зменшенню кількості безпритульних собак.

Отже, у результаті проведеного аналізу чинної системи місцевих податків у Федеративній Республіці Німеччина необхідно зробити висновок про те, що позитивний досвід місцевого оподаткування Німеччини може використовуватися в процесі реформування системи місцевих податків і зборів в Україні. Це сприятиме збільшенню дохідної частини місцевих бюджетів, підвищенню рівня самостійності органів місцевого самоврядування, що є необхідною умовою успішного здійснення процесу децентралізації влади в державі.

ЛІТЕРАТУРА

1. Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland vom 23.05.1949, zuletzt geändert durch das Gesetz vom 11.07.2012 [Electronic resource]. – Access mode : <http://www.bundestag.de/grundgesetz>.
2. Abgabenordnung vom 16.03.1976, Neugefasst durch Bek. vom 01.10.2002 I 3866 ; 2003 I 61 ; zuletzt geändert durch Art. 16 G vom 25.07.2014 I 1266 [Electronic resource]. – Access mode : <http://www.gesetze-im-internet.de>.
3. Офіційний сайт Міністерства фінансів ФРН (Bundesministerium der Finanzen) [Electronic resource]. – Access mode : <http://www.bundesfinanzministerium.de>.
4. Попова Л.В. Налоговые системы зарубежных стран : [учеб.-метод. пособие] / Л.В. Попова. – М. : Дело и Сервис, 2008. – 368 с.
5. Steuern regional : Ergebnisse der Steuerstatistiken. – Wiesbaden : Statistische Ämter des Bundes und der Länder, 2014. – 120 s.
6. Gewerbesteuergezet vom 01.12.1936, Neugefasst durch Bek. vom 15.10.2002 I 4167 ; zuletzt geändert durch Art. 5 G vom 25.07.2014 I 1266 [Electronic resource]. – Access mode : <http://www.gesetze-im-internet.de>.
7. Grundsteuergesetz vom 07.08.1973, zuletzt geändert durch Art. 38 G vom 19.12.2008 I 2794 [Electronic resource]. – Access mode : <http://www.gesetze-im-internet.de>.
8. Управление на местном уровне в индустриально развитых странах / под ред. А. Шаха. – пер. с англ. – М. : Весь мир, 2010. – 416 с.
9. Steuern von A bis Z. – Berlin : Bundesministerium der Finanzen, Referat für Öffentlichkeitsarbeit, 2013. – 100 s.
10. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13–17. – Ст. 112.

REFERENCES

1. Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland vom 23 Mai 1949, zuletzt geändert durch das Gesetz vom 11 Juli 2012 [Electronic resource]. – Access mode : <http://www.bundestag.de/grundgesetz>.
2. Abgabenordnung vom 16 März 1976, Neugefasst durch Bek. v. 1.10.2002 I 3866 ; 2003 I 61 ; zuletzt geändert durch Art. 16 G v. 25.7.2014 I 1266 [Electronic resource]. – Access mode : <http://www.gesetze-im-internet.de>.
3. The official website of the Ministry of Finance of Germany (Bundesministerium der Finanzen) [Electronic resource]. – Access mode : <http://www.bundesfinanzministerium.de>.
4. Popova L.V. *Nalogovye sistemy zarubezhnykh stran* [Tax Systems of Foreign Countries] : teaching aid / L.V. Popova. – Moscow : Delo i Servis, 2008. – 368 p.
5. Steuern regional : Ergebnisse der Steuerstatistiken. – Wiesbaden : Statistische Ämter des Bundes und der Länder, 2014.
6. Gewerbesteuergezet vom 1. Dezember 1936, Neugefasst durch Bek. v. 15.10.2002 I 4167 ; zuletzt geändert durch Art. 5 G v. 25.07.2014 I 1266 [Electronic resource]. – Access mode : <http://www.gesetze-im-internet.de>.
7. Grundsteuergesetz vom 7. August 1973, zuletzt geändert durch Art. 38 G v. 19.12.2008 I 2794 [Electronic resource]. – Access mode : <http://www.gesetze-im-internet.de>.

8. *Upravlenie na mestnom urovne v industrial'no razvitykh stranakh* [Local Governance in Industrial Countries] / ed. Anwar Shah ; translation from English. – Moscow : Izdatel'stvo «Ves' mir», 2010. – 416 p.
9. *Steuern von A bis Z.* – Berlin : Bundesministerium der Finanzen, Referat für Öffentlichkeitsarbeit, 2013.
10. Tax Code of Ukraine of 02.12.2010 № 2755-VI // *Vidomosti Verkhovnoy Radi Ukraine.* – 2011. – № 13–17. – Art. 112.