

Науковий вісник Дніпропетровського держ. ун-ту внутр. справ. – 2011. – №2. – С. 359-366.

23. Гаврилюк Р.А. Социальный натурализм как принцип науки налогового права // *Акт. проблемы фин. права Республики Беларусь, России, Украины / Отв. ред. д-р юрид. наук, проф. УрГЮА Д.В. Винницкий.* – СПб: Изд-й Дом С.-Петербур. гос. ун-та, Изд-во юрид. фак-та СПбГУ, 2006. – С. 90-98.

24. *Налоговое право: Учебник / под ред. С.Г. Пепеляева / С.Г. Пепеляев.* – М.: Юристъ, 2003. – 591 с.

25. Гаврилюк Р.О. Дискусійні питання змісту юридичної категорії податок / Р.О. Гаврилюк // *Науковий вісник Чернівецького університету.* – 2003. – Випуск 187. – Правознавство. – С. 14-20.

УДК 347.734 (477+4)

Златіна Н.Е.,

канд. юрид. наук, доцент кафедри права

Київського національного
лінгвістичного університету

СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ В КОНСТИТУЦІЯХ ЄВРОПЕЙСЬКИХ ДЕРЖАВ

В статті проведено аналіз норм конституцій окремих європейських країн (Великобританії, Греції, Італії, Іспанії, Німеччини, України, Франції, Швейцарії) щодо регулювання в них системи оподаткування. Норми конституцій вищеперерахованих держав закріплюють загальні принципи та особливості системи оподаткування з посиланням на відповідні спеціальні закони. В той же час, окрім загальних засад системи оподаткування в конституціях окремих країн закріплюється чіткий перелік податків, що діють на території країни.

Ключові слова: конституція, закон, норма, система оподаткування, податок.

В статье проведен анализ норм конституций отдельных европейских стран (Великобритании, Греции, Италии, Испании, Германии, Украины, Франции, Швейцарии) относительно регулирования в них системы налогообложения. Нормы

конституцій вищеперечислених держав закріплюють загальні принципи і особливості системи оподаткування з посиланням на відповідні спеціальні закони. В той же час, крім загальних положень системи оподаткування в конституціях окремих країн закріплюється чіткий перелік податків, який діє на території країни.

Ключові слова: конституція, закон, норма, система оподаткування, податок.

In article the analysis of regulations of constitutions of the certain European countries (Great Britain, Greece, Italy, Spain, Germany, Ukraine, France, Switzerland) concerning regulation of system of the taxation is carried out to them. Regulations of constitutions of the above-mentioned states consolidate the general principles and features of system of the taxation with the reference to the corresponding special laws. In too time, except general provisions of system of the taxation the accurate list of taxes which acts on the territory of the country is fixed in constitutions of the certain countries.

Keywords: constitution, law, regulation, system of the taxation, tax.

Постановка проблеми. Одним із напрямків європейської інтеграції України є адаптація національного законодавства до законодавства Європейського Союзу, яка полягає у зближенні із сучасною європейською системою права. Етапами національної адаптації є імплементація Угоди про партнерство та співробітництво, укладання галузевих угод, приведення чинного законодавства України у відповідність із законодавством ЄС.

Одним із актуальних питань, що привертають сьогодні увагу правознавців, є аналіз європейського досвіду конституційного регулювання повноважень парламентів у бюджетно-фінансовій сфері, зокрема в регулюванні системи оподаткування.

Аналіз дослідження даної проблеми. Питання системи оподаткування досліджувались у працях таких вчених, як Л.К.Воронова, О.Ю. Грачова, М.П. Кучерявенко, Н.Ю. Пришва,

Т.А. Латковська, А.А. Нечай, О.П. Орлюк, Н.І. Хімичева та інших.

Метою даної статті є дослідження норм конституцій європейських країн на предмет їх регулювання системи оподаткування.

Виклад основного матеріалу. Теоретичну основу системи оподаткування можна визначити як сукупність законодавчо закріплених загальнодержавних та місцевих податків, що надходять до бюджетів усіх рівнів, принципів, форм і методів їх встановлення, зміни, скасування, обчислення, сплати та стягнення, а також забезпечення відповідальності за вчинення правопорушень у сфері оподаткування та здійснення податкового контролю, прав і обов'язків суб'єктів оподаткування та органів, що здійснюють податковий контроль [1, с.35].

Варто відзначити, що податкове право є складовою частиною фінансового права яке тісно пов'язане із самостійними галузями права. Як і фінансове право в цілому, податкове право найбільш тісно пов'язане із конституційним та адміністративним правом. Конституційне право можна вважати основою для формування як галузі фінансового права в цілому, так і безпосередньо як інститут податкового права. Конституційне право має базове значення для всіх правових галузей та інститутів, тому воно відіграє таку саму роль і щодо податкового права.

Конституція України встановлює пріоритет міжнародних угод над нормами національного податкового законодавства [2]. Принципове значення для формування і функціонування всієї системи податкового законодавства має й норма Конституції, згідно з якою закони та інші правові акти не можуть суперечити Конституції. Крім того, деякі норми конституційного права одночасно входять одночасно входять до складу податкового права [3, с.74-75]. Так, відповідно до ст. 67 Конституції України кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, що встановлені законом.

До набуття чинності Податкового кодексу України, законодавець не давав чіткої відповіді, як відбувається встановлення податку, збору або іншого обов'язкового платежу.

Лише пункт 1 частини 2 статті 92 Конституції України визначав, що виключно законами України встановлюються система оподаткування, податки і збори. Подібна норма була закріплена і в чинному на той час Законі України «Про систему оподаткування». Однак в жодному нормативно-правовому акті не містилося визначення поняття «встановлення податку, збору», не було розкрито його змісту [4,с.69].

Водночас Податковий кодекс України визначає: 1) встановлення податків, зборів здійснюється Верховною Радою України; 2) встановлюючи податки, Верховна Рада України визначає перелік загальнодержавних та місцевих податків та зборів; 3) під час встановлення податку (збору) Верховна Рада України обов'язково визначає такі елементи, як: платники податку, об'єкт оподаткування, база оподаткування, ставка податку, порядок обчислення податку, податковий період, строк та порядок сплати податку, строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату податку [5].

Отже, Верховна Рада України відіграє визначальну роль у встановленні, а також зміні системи оподаткування, як єдиний орган, що наділений такими повноваження відповідно до Конституції та Податкового кодексу України.

Дослідимо тепер норми щодо встановлення системи оподаткування в конституціях окремих європейських країн.

Німеччина. Основний Закон Федеративної Республіки Німеччина у ст.106¹ розмежує отримання доходів на користь Федерації та земель.

Федерація отримує доходи від фінансових монополій та від наступних податків: 1) мита; 2) побічні податки на споживання в тій мірі, в якій вони не надходять на користь земель; 3) податок з вантажного транспорту; 4) податок з обороту капіталів, на страхування та податок з обмінних операцій; 5) одноразовий майновий податок та компенсаційні збори для вирівнювання видатків земель; 6) додаткові збори до податку на доходи та податку із корпорації; 7) податки, які збираються в рамках європейських співтовариств.

На користь земель надходять доходи від наступних податків: 1) майновий податок; 2) податок із спадщини;

3) податок на автомашини; 4) податок із транспорту; 5) податок на пиво; 6) доходи від гральних установ [6, с. 204].

Італія. Відповідно до статті 53 Конституції Італії податкова система будується на засадах прогресивності [6, с.254].

Так, стаття 81 абзац 3 встановлює, що законом про затвердження бюджету не можуть бути встановлені нові податки або нові видатки [6, с.259].

Стаття 119 визначає, що області користуються фінансовою автономією у формах і межах, встановлених законами Республіки, які приводять її у відповідність до фінансів держави, провінцій та комун.

У розпорядження областей надходять місцеві податки і відрахування від державних податків, які визначаються залежно від потреб у видатках, які необхідні для виконання їхніх звичайних функцій [6, с.268-269].

Франція. У статті 34 Конституції Франції визначено, що закон, який приймається парламентом, встановлює правила, що торкаються податків та умов їх стягнення [6, с.115].

Іспанія. Стаття 133 Конституції Іспанії визначає, що первісне право встановлювати податки належить виключно державі і здійснюється за допомогою видання закону. Автономні співтовариства та місцеві корпорації можуть встановлювати та стягувати податки у відповідності із Конституцією та законами. Будь-яке заставне майно, яке торкається державного оподаткування, має встановлюватися у відповідності із законом [6, с.332].

Греція. Стаття 78 Конституції Греції встановлює, що жоден податок не може бути введений та не може стягуватись без дії формального закону, який визначає коло осіб, що підлягають оподаткуванню, рівень доходу, просторові межі, видатки та угоди або категорії останніх, на які розповсюджується оподаткування.

Будь-який податок або будь-яке фінансове оподаткування не може встановлюватися законом, який має зворотню юридичну силу, що розповсюджується вище попереднього фінансового року [6, с.403].

Великобританія. У Великобританії немає єдиного документа, який би називався «конституція». Її роль виконує сукупність багатьох джерел. Це статuti, конституційні звичаї, судові прецеденти, доктринальні джерела.

Водночас, у Великобританії законодавча влада здійснюється Парламентом, що складається із двох палат – Палати лордів і Палати громад. Повноваження Палати лордів були обмежені Актами про парламент 1911 і 1949 рр. У фінансовій сфері повноваження Палати лордів обмежені, оскільки закони, які кваліфікуються спікером Палати громад як фінансові білли, отримують королівське погодження через один місяць після їх прийняття громадянами, якою б не була думка Палати лордів. Палата лордів відіграє активну роль у законодавчому процесі, працюючи над актами з точки зору юридичної техніки, що поліпшує їх якість. Щодо важливих актів втручання Палати лордів може змусити Уряд змінити свою позицію [7, с.174-176].

Швейцарія. На розгляді системи оподаткування у цій країні зупинимось детальніше, оскільки вона, на наш погляд, є досить досконалою. Стаття 126 Основного закону Швейцарії передбачає, що Конфедерація слідує за рівновагою доходів і видатків. Конфедерація гасить можливий дефіцит свого бюджету; здійснюючи цей процес, береться до уваги економічна ситуація.

Принципи, що застосовуються для обчислення, передбачені у статті 127 Конституції Швейцарії. Так, загальні принципи, що визначають режим оподаткування, зокрема коло платників податків, предмет обчислення та порядок розрахунку податку встановлюється законом. Крім того, у цій статті закріплюється норма, яка передбачає, що подвійне обчислення кантонами заборонене. Конфедерація вживає з цього питання необхідні заходи.

Не зважаючи на те, що вище зазначена стаття містить норму щодо принципів оподаткування, Конституція Швейцарії все ж закріплює ряд статей з переліком і загальною характеристикою податків (зборів), що діють на території країни.

Відповідно до статті 128 Конфедерація може стягувати прямі податки:

а) максимальний податок у розмірі 11,5 відсотка на доходи фізичних осіб;

б) максимальний податок у розмірі 9,8 відсотка на чистий прибуток юридичних осіб;

в) максимальний податок у розмірі 0,825 відсотка на тисячу франків капіталу і резервного грошового фонду юридичних осіб.

Якщо встановлює Конфедерація тарифи, то беруться до уваги обтяження, що виникають внаслідок обчислення прямими податками з боку кантонів і комун.

Негативні наслідки прогресії на податок, яким обчислюються доходи фізичних осіб, періодично підлягають компенсації.

Кантони здійснюють обчислення і стягнення податків. Три десятих чистого збору податку належить кантонам; принаймні, шоста частина суми, призначеної кантонам, виділяється для міжкантонального рівномірного розподілу.

Згідно зі статтею 130 Конфедерація може стягувати податок на додану вартість з максимальним розміром в 6,5 відсотка, що нараховується на поставки майна і надання послуг, включаючи послуги самої Конфедерації, а також на імпорт товарів. П'ять відсотків збору цього податку передбачені для здійснення заходів на користь населення з низьким рівнем доходів.

Статтею 131 передбачено, що Конфедерація може стягувати податок на спеціальні витрати відносно таких товарів:

а) оброблений і необроблений тютюн;

б) очищення алкогольних напоїв;

в) пиво;

г) автомобілі та їх складові частини;

е) нафта, інші нафтові продукти, природний газ, продукти їх очистки.

Конфедерація може стягувати додатковий податок на пальне.

Десята частина чистого прибутку від податку на очищення алкогольних напоїв перераховуються кантонам. Кантони

використовують ці фонди для боротьби проти причин і наслідків зловживання речовинами, що породжують стан залежності.

Статтею 132 визначено, що Конфедерація може стягувати гербовий збір на цінні папери, на страхові поліси та інші документи комерційних операцій; документи на операції з нерухомістю та іпотечні документи звільняються від гербового збору.

Конфедерація може стягувати попередній податок на прибуток з рухомого майна, на виграші в лотереї та на страхові відшкодування [8, с.254-255].

З огляду на вищевикладений аналіз вбачається, що в системі оподаткування особливе значення мають фінансові й контрольні повноваження саме парламентів. У більшості країн тільки він має право встановлювати матеріальні обтяження держави (зокрема, приймати рішення щодо державних позик, щодо позик у іноземних держав та міжнародних організацій), встановлювати податки, затверджувати державний бюджет у вигляді єдиного закону про доходи та видатки або у вигляді сукупності бюджетних (фінансових) законів. Крім того, до важливих повноважень парламенту традиційно відносяться питання державної казни [9, с.252-253].

Висновки. На основі викладеного матеріалу можна стверджувати, що норми щодо регулювання системи оподаткування у конституціях розглянутих європейських країн є основою податкового законодавства, що втілюється у відповідних законах тієї чи іншої країни. Так, Конституція України, а також Конституції Італії, Франції, Іспанії, Греції закріплюють відсилаючи норми щодо регулювання системи оподаткування, її принципи та особливості (зокрема, встановлення, зміна та скасування) на законодавчі акти. Натомість Конституція Німеччини, хоча і не розкриває змісту та особливостей усіх діючих податків, однак закріплює їх чіткий перелік. Особливої уваги заслуговують норми Конституції Швейцарії, у змісті якої чітко прописані особливості основних податків (податок на доходи фізичних осіб, юридичних, ПДВ, тощо), із детальним описом та фіксованими відсотковими

ставками за ними. Такі норми у змісті Основного закону можуть стати чудовим прикладом для запозичення Україною.

Література:

1. Податкове право: Навч. посіб. / Н.Ю.Пришва. – К.: Юрінком Інтер, 2010. – 368 с. – Бібліогр.: С. 354-359.
2. Конституція України [Текст] // Відомості Верховної Ради України. – 10996. – №30. – Ст.141.
3. Податкове право: підручник / М.П. Кучерявенко. – Х.: Право, 2013. – 536 с.
4. Пришва Н.Ю. Щодо встановлення податків (зборів) в Україні / Проблеми теорії фінансового права в сучасний період: матеріали науково-практичного круглого столу / Київський Національний університет імені Тараса Шевченка, 21 листопада 2014 р. – Запоріжжя: КНУ, 2014. – 104 с.
5. Податковий кодекс України. – К.: Юрінком Інтер, 2010. – 496 с.
6. Конституции зарубежных государств. Учебное пособие. 2-е изд., исправ. и доп. – М.: Издательство БЕК. – 1997. – 586 с.
7. Ж.-П. Жакке. Конституционное право и политические институты: Учеб. пособие / Пер. с франц. – М.: Юристь, 2002. – 365 с.
8. Конституции зарубежных государств: Учебное пособие. 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство БЕК, 2002. – 592 с.
9. Чиркин В.Е. Конституционное право зарубежных стран. – М.: Юристь, 1997. – 568 с.

УДК 342.98:35.08.001.73(477)

Корнута Л.М.,

канд. юрид. наук, доцент кафедри
адміністративного і фінансового права
Національного університету
«Одеська юридична академія»

ПИТАННЯ РЕФОРМУВАННЯ ПІДГОТОВКИ ДЕРЖАВНИХ СЛУЖБОВЦІВ УКРАЇНИ ІЗ УРАХУВАННЯМ ЗАРУБІЖНОГО ДОСВІДУ

У статті визначаються теоретичні особливості закордонного досвіду підготовки кадрів державної служби, що можуть бути основою подальшого удосконалення та розвитку