

## Міжнародне право

УДК 341.171 (477)

Вікторія Голубєва \*

**ДЕЯКІ АСПЕКТИ ГАРМОНІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА  
В ДЕРЖАВАХ-ЧЛЕНАХ ЄС ТА УКРАЇНІ**

*Стаття присвячена деяким сучасним аспектам гармонізації законодавства України, ЄС та країн-членів ЄС в податковій сфері.*

*Ключові слова:* гармонізація законодавства, податкове право ЄС, податкова система, податок.

**Голубєва В. О. Некоторые аспекты гармонизации налогового законодательства в государствах-членах ЕС и Украине.**

*Статья посвящена некоторым современным аспектам гармонизации законодательства Украины, ЕС и государств-членов ЕС в налоговой сфере.*

*Ключевые слова:* гармонизация законодательства, налоговое право ЕС, налоговая система, налог.

**Golubeva V. O. Some Theoretical and Practical Aspects of Harmonizing tax Legislation in EU Member Countries and in Ukraine.**

*The article is devoted to some modern aspects of the harmonization of the legislation of Ukraine, the EU and EU member countries in the tax sphere.*

*Keywords:* harmonization of legislation, EU tax legislation, tax system, tax.

Із часів обрання Україною зовнішньополітичним пріоритетом інтеграцію до Євросоюзу та відповідно до ст. 51 «Угоди про партнерство та співробітництво між Європейським Співтовариством та Україною» [19], наша держава повинна здійснити заходи щодо поступового приведення національного законодавства, у тому числі й податкового, у відповідність до права ЄС. Рішучим кроком у напрямку стабільності та прогнозованості державної політики у галузі оподаткування та виконання міжнародних зобов'язань є прийняття «економічної конституції держави» – Податкового кодексу України (ПКУ) [11, с. 26].

Податкове право Євросоюзу являє собою сукупність податкових положень установчих договорів та нормативно-правових актів, прийнятих інститутами ЄС, загальних принципів європейського права, що застосовуються до податкових відносин, і рішень Суду ЄС з податкових питань. Податкові правовідносини ЄС склалися в рамках «першої опори». Система джерел податкового права ЄС мало чим відрізняється від класифікації правових форм, що регулюють відносини в інших сферах європейської інтеграції. Її складовими є також нормативні акти вторинного права (регламенти, директиви, рішення) і рішення Суду ЄС [15, с. 10]. Відповідно, будь-які нормативно-правові акти інститутів та рішення Суду ЄС з податкових питань складають поняття «податкове право ЄС» [15, с. 7]. розглянемо деякі з джерел.

Істотне місце в системі джерел податкового права ЄС займають міжнародні договори. Серед них найбільший інтерес з точки зору їх впливу на регулювання податкових відносин являють Установчі договори ЄС, які виконують функцію конституційних актів ЄС, зокрема, основоположним для політики інтеграції в галузі податкових відносин є Договір про Європейський Союз («Договір про ЄС»), який містить ряд статей, що закріплюють: а) правові принципи, що застосовуються до регулювання податкових відносин; б) правові положення, на основі яких приймаються регламенти, директиви і рішення з податкових питань [6], договори про уникнення подвійного оподаткування, укладені державами-членами на двосторонній основі, і Конвенція «Про усунення подвійного оподаткування у зв'язку з коригуванням (уточненням розмірів) прибутку асоційованих підприємств (пов'язаних осіб)» [16, с. 78; 3, с. 873-885].

Наступним джерелом слід зазначити Регламенти ЄС, за допомогою яких закріплюються найбільш важливі рішення інститутів ЄС. Зокрема, шляхом прийняття регламенту засновуються податки або закріплюються окремі елементи податку, наприклад Регламент Ради № 1079/77 від 17.05.1977 р. про податок на молоко і молочні продукти [17, с. 47]. Юридична форма Регламенту використовується і для прийняття інших найважливіших правових рішень, зокрема Митного кодексу ЄС затвердженого Регламентом Ради № 2913/92 від 12.10.1992 р. [13] та Регламентом Ради № 450/2008 від 23.04.2008 р. [12]. Місце регламенту в системі джерел інтеграційного податкового права зумовлена його юридичною природою і функціональним призначенням, як правового акту загального застосування, що використовується для закріплення єдиних податкових положень, які мають пряму дію на території держав-членів.

З метою гармонізації національних законодавств Рада та Комісія ЄС приймають Директиви, що дозволяють зблизити національні правові норми у встановлені терміни для вирішення інтеграційних завдань. Директиви, прийняті відносно податків, поділяються на дві групи: – директиви, що встановлюють єдині вимоги

до визначення елементів податків держав-членів і закріплюють порядок взаємодії їх податкових органів, – і директиви, що вносять зміни та доповнення до ухвалених раніше директив. Виділяють такі основні акти вторинного права ЄС у цій сфері:

- Перша Директива Ради 67/227/ЕЕС від 11.04.1967 р. «Про гармонізацію законодавства держав-членів стосовно податків з обороту» (не діє) [3, с. 615-617], яка мала на меті замінити багаторівневу кумулятивну систему непрямого оподаткування в державах-членах ЄС та ін. [25];

- Друга і Третя Директива Ради 68/227/ЕЕС від 11.04.1967 р. і 69/463/ЕЕС від 09.12.1969 р. «Про гармонізацію законодавства держав-членів стосовно податків з обороту – запровадження податку на додану вартість в державах-членах» (не діє) [28; 3, с. 618-619]. Дані акти надавали ряд відстрочок щодо введення ПДВ у деяких державах-членах;

- Шоста Директива Ради 77/388/ЕЕС від 17.05.1977 р. «Про гармонізацію законодавства держав-членів стосовно податків з обороту – загальної системи податку на додану вартість: однакової бази обчислення» (не діє) [27; 3, с. 620-716]. У положеннях даного акту знайшли своє відображення основні принципи функціонування системи ПДВ;

- Восьма директива Ради 79/1072/ЕЕС від 06.12.1979 р. «Про гармонізацію законодавства держав-членів стосовно податків з обороту – Положення про відшкодування податку на додану вартість оподатковуваним особам, які не заснованим на території країни» (положення даного акту дозволяють платнику податків однієї держави-члена отримувати відшкодування ПДВ в іншій державі-члені) [24; 3, с. 717-726]. З 01.01.2009 р. діє нова Директива;

- Тринадцята Директива Ради 86/560/ЕЕС від 17.11.1986 р. «Про гармонізацію законодавства держав-членів стосовно податків з обороту» [29; 3, с. 768-770];

- Директива Ради 2006/112/ЄС від 28.11.2006 р. «Про спільну систему податку на додану вартість» може вважатися тріумфом європейської податкової інтеграції (чина з 01.01.2007 р.) [5] та ін.

Рішення, як різновид правових актів, Ради або Комісії є обов'язковим для тих, кому воно адресоване, так і рішення, що приймаються зі спеціальних питань і мають загальне для всіх держав-членів значення, та з питань, що зачіпають інтереси окремих держав (наприклад, Рішення Ради № 70/243 від 21.04.1970 р. «Про заміну фінансових внесків держав-членів власними доходами Співтовариств») [7, с. 23].

Сформована податкова система ЄС являє собою сукупність обов'язкових платежів податкового характеру, що стягуються до бюджету Співтовариства. Хоча в нормативних актах ЄС поняття податкової системи не визначено, в науковій літературі про податки йдеться як про найважливіші джерела формування «власних ресурсів» (own resources) ЄС [23, с. 54].

Основна особливість регулювання податків полягає в тому, що в його основу покладено фундаментальний принцип гармонізації податкового законодавства держав-членів, що реалізовується в процесі створення і застосування різних правових форм, в які входять норми інтеграційного права, створювані інститутами ЄС [26, с. 84]. Податкове законодавство держав-членів ЄС, в даний час, характеризується значним ступенем уніфікації: податкові системи всіх країн-членів ЄС застосовують такі види податків, як податок на прибуток, прибутковий податок на доходи фізичних осіб, ПДВ, соціальні податки [1, с. 15]. Такі елементи податкової системи, як порядок розрахунку і сплати податків, податкові пільги, система контролю за платниками податків з боку податкових органів, багато в чому також є ідентичними.

Зокрема, в країнах-членах ЄС податок на прибуток юридичних осіб обчислюється за календарний рік або відповідний фінансовий рік, встановлений в засновницьких документах компанії (у випадку якщо фінансовий рік відрізняється від календарного). Об'єктом оподаткування в більшості країн-членів ЄС є прибуток, одержаний компанією від діяльності у всьому світі. Загальним моментом у порядку стягування податку на прибуток в країнах-членах ЄС є також наявність інвестиційних пільг по податку на прибуток. Дані пільги, як правило, надаються у вигляді права на прискорену амортизацію об'єктів основних засобів або можливості використання компаніями податкового вирахування на суму витрат, понесених при здійсненні науково-дослідної або інноваційної діяльності [22, с. 67].

Порядок стягування інших податків також в значній мірі уніфікований, а відносно ПДВ є загальним для всіх країн-членів ЄС. Як приклад подібної уніфікації можна привести те, що система державного соціального страхування працівників в більшості країн-членів ЄС передбачає отримання коштів фінансування від працедавців у вигляді відповідних внесків до позабюджетних фондів [4, с. 49]. Оподаткування майна платників податків, як правило, здійснюється в країнах-членах ЄС на рівні місцевих органів влади та муніципалітетів.

У той же час податкові системи країн-членів ЄС мають свої особливості, що пов'язані з пріоритетами національної економічної політики, бюджетними взаємовідносинами між різними рівнями влади або іншими чинниками. Так, на відміну від всієї решти країн-членів ЄС податковим законодавством Франції передбачається стягування податку на прибуток за територіальним принципом, який припускає оподаткування прибутку, одержаного виключно від діяльності у відповідній країні. Інакше кажучи, у Франції компанія – податковий резидент – сплачує податок на прибуток з суми доходів, одержаних виключно від діяльності даної компанії у

Франції [18, с. 66-77]. Іншим прикладом специфіки податкової системи країни-члена ЄС в частині податку на прибуток є податкове законодавство Данії, яке не передбачає можливості використання платниками податків будь-яких пільг по податку на прибуток у вигляді податкових вирахувань або звільнень [1, с. 183-188].

Для ФРН, наприклад, властива множинна податкова система, що налічує близько 40 окремих податків. У залежності від закріплення за окремими ланками бюджетної системи податки розділяються на п'ять груп: загальні (надходять у бюджети різних рівнів); федеральні; земельні; общинні (місцеві); церковні. Так, до загальних належать податки (називаємо лише найбільш фінансово-значимі з них): прибутковий, корпоративний, на додану вартість, на доходи від капіталу; до федеральних: акцизи на нафтопродукти, тютюнові та спиртогорілчані вироби; страховий податок; до земельних: податок із власників автомобілів, майновий, на спадщину і дарування, акциз на пиво; до общинних: промисловий і поземельний податки [10]. Сучасна система розподілу податків під назвою Великого податкового союзу склалася в ході фінансової реформи 1969 р., у концептуальному плані підготовленої ідеологом і фундатором соціального ринкового господарства в Німеччині Людвігом Ерхардом.

Одна з особливостей податкової системи ФРН полягає в тому, що по відношенню до окремих податків законодавча ініціатива (компетенція) по їх запровадженню (як за законодавством ФРН, так і правом ЄС), бюджетна приналежність одержуваних доходів, організаційно-адміністративний рівень справляння можуть співпадати повністю, співпадати частково, а в окремих випадках навіть не співпадати зовсім.

Розподіл надходжень окремих податків між окремими ланками бюджетної системи фіксований у певній пропорції, має регульований характер або податки повністю закріплюються за певними бюджетами. Так, надходження від акцизів і мита в повному обсязі закріплені за федеральним бюджетом. Прибутковий податок з громадян (забезпечує близько 40 % бюджетних доходів) розподіляється наступним чином: 42,5 % надходжень поступає до федерального бюджету; 42,5 % – до бюджету землі; 15 % – до бюджету общин. Корпоративний податок і податок на дохід із капіталу ділиться в пропорції 50 на 50 % поміж федеральним і земельними бюджетами. Розподіл податку на додану вартість між трьома видами бюджетів має регульований характер, що періодично змінюється в залежності від кон'юнктурних обставин [20].

У свою чергу, Податкова система Франції характеризується тим, що має наступну структуру бюджетних доходів від податкових надходжень, обов'язкових платежів і внесків: прибутковий податок – 12,2 %; податок на прибуток корпорацій – 5,2 %; внески у фонди соціального призначення – 43,3 %; податок на заробітну плату – 1,8 %; податок на майно – 4,8 %; податки на товари і послуги – 29,4 %; інші податки – 3,3 % [8].

Як вже зазначалося, у ФРН на загальнодержавному і окремо на федеральному, регіональному й місцевому рівнях діє розгалужена система, що налічує близько 40 податків. До числа найбільш фінансово важливих із них, що забезпечують 90% податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів, належать усього 15 податків [20]:

1. Загальні податки, а саме прибутковий податок; корпоративний податок; податок на доходи від капіталу; податок на додану вартість; податок з обороту імпорту.

2. Федеральні податки, а саме, акцизи на нафтопродукти, тютюнові вироби, спиртогорілчані вироби; страховий податок.

3. Земельні податки, а саме податок із власників автомобілів; майновий податок; податок із спадщини; акциз на пиво.

4. Податки общин, а саме промисловий податок; поземельний податок.

За бюджетами федерації, земель і общин закріплені власні податки.

Натомість, у Франції до загальнодержавних податків віднесено: податок на додану вартість, прибутковий податок, податок на власність і майно, податок на автотранспортні засоби, земельний податок, акцизні збори. У Франції діє система з 16 місцевих податків і зборів, а саме: земельний податок на забудовані ділянки; земельний податок на незабудовані ділянки; податок (збір) на прибирання території; податок на житло; професійний податок; збір на утримання сільськогосподарської палати; збір на утримання торгово-промислової палати; збір на утримання палати ремесел; місцевий збір на освоєння рудників; збір на установку електроосвітлення; збір за використовуване обладнання; податок на продаж будівель; збір з автотранспортних засобів; податок на перевищення допустимого ліміту щільності забудови; податок на перевищення ліміту зайнятості території; збір на озеленення [8].

Щодо податкового законодавства України, а саме, Податкового кодексу України, то відповідно до ст. 8 ПКУ в Україні встановлюються загальнодержавні та місцеві податки та збори [9]. З 19 загальнодержавних податків залишилося 18, так як єдиний податок повернувся до переліку місцевих податків. До загальнодержавних належать податки та збори, що встановлені ПКУ і є обов'язковими до сплати на усій території України, крім випадків, передбачених кодексом. До місцевих належать податки та збори, що встановлені відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, визначених ПКУ, рішеннями сільських, селищних і міських рад у межах їх повноважень, і є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад.

До загальнодержавних належать податки та збори, зокрема, податок на прибуток підприємств; податок на доходи фізичних осіб; податок на додану вартість; акцизний податок; збір за першу реєстрацію транспортного

засобу; екологічний податок; рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України; рентна плата за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні; плата за користування надрами; плата за землю; збір за користування радіочастотним ресурсом України; збір за спеціальне використання води; збір за спеціальне використання лісових ресурсів; фіксований сільськогосподарський податок; збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства; мито; збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками; збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності (ст. 9 ПКУ).

До місцевих податків і зборів належать: податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки та єдиний податок; збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності; збір за місця для паркування транспортних засобів та туристичний збір (ст. 10 ПКУ).

Щодо характеристики окремих видів податків, а саме податку на додану вартість, податку з доходів фізичних осіб та податку на прибуток підприємств, то, зокрема, у ФРН серед податків одним із найбільш фіскально вагомих є податок на додану вартість (ПДВ), який за питомою вагою в дохідній частині бюджету (28 %) займає друге місце після прибуткового податку. Базова ставка податку на додану вартість становить 15 %. Пільгова ставка (7 %) поширюється на продукти харчування (крім спиртних напоїв, послуг кафе і ресторанів), суспільний транспорт, засоби інформації (газети, журнали), твори мистецтва [10].

Як і у ФРН, найбільш важлива дохідна стаття державного (центрального) бюджету Франції – податок на додану вартість (TVA, *taxe sur la valeur ajoutée*), запроваджений у 1954 р. на операції виробничого та комерційного характеру [8]. Французький ПДВ справляється за ставками: стандартною (19,6 %) і пониженою (2,2 % і 5,5 %) [8]. Оподаткування за пониженою ставкою передбачене для сільськогосподарської продукції та продовольства, медикаментів і медичного обладнання, книг, вантажних і пасажирських перевезень, культурних і культурно-видовищних заходів, туристичних і готельних послуг, а також для обідів працівників підприємств протягом робочого дня [21]. ПДВ сплачується один раз у місяць згідно поданої декларації.

Натомість в Україні (узагальнюючи), основна ставка податку на додану вартість становить 17 %, однак лише з 01.01.2014 р. Доти застосовуватиметься ставка податку у 20 %. Отже, слід зазначити, що найнижча ставка ПДВ закріплена у Положенні про податки і платежі ФРН і складає 15 %, на другому місці йде ставка, що закріплена у Загальному податковому кодексі Франції, що становить 19,6 %, на третьому йде Україна зі ставкою 20 %. Проте, в Україні з 2014 р. ставка ПДВ становитиме 17 % та буде нижчою за французьку.

У ФРН податком на прибуток корпорацій (корпоративний податок) – є податок на фактично отриманий прибуток корпорацій (компаній) усіх форм власності. У доходах бюджету питома вага цього податку протягом багатьох років знаходиться на рівні 2–6 %. Корпоративний податок справляється в комплексі з податком на доходи від капіталу, що стягується з фізичних осіб безпосередньо при виплаті доходів з капіталу: дивідендів і відсотків. Податок на капітал забезпечує близько 4 % загальної суми податкових надходжень. На величину оподатковуваного прибутку суттєвий вплив справляють вільні від податку відрахування в численні резервні фонди. Крім того, оподатковуваний прибуток дозволено зменшувати на суму пожертвувань у благодійні, наукові, громадські фонди, а також на певну суму представницьких затрат [20].

У ФРН встановлено різні рівні корпоративного податку для нерозподіленого прибутку і прибутку, що розподіляється у вигляді дивідендів. Формально має місце подвійне оподаткування прибутку: спочатку на рівні фірми, а потім – на рівні акціонерів. Проте, з метою усунення такого оподаткування у ФРН застосовують систему заліків. З 01.01.2010 р. максимальна ставка корпоративного податку знижена до 28,5 %, а оподаткування прибутку, розподіленого в порядку дивідендів, залишається на рівні 30 %, що тепер стимулює процеси нагромадження прибутку як капіталу [10].

Натомість, у Франції податком на прибуток (акціонерних) компаній (*impyt sur les sociétés*), що в різних джерелах може також носити назву податку на корпорації або податку на акціонерні товариства, оподатковуються юридичні особи, «діяльність яких приймає форму експлуатації різного роду ресурсів або має характер операцій, пов'язаних із одержанням прибутку» [14, с. 270]. Базова ставка податку – 33,33 % чистого прибутку, для компаній, які реалізують нафту і газ, ставка підвищена до 50 %. За пониженою ставкою 20,9 % оподатковуються сільськогосподарські ферми, прибутки від землекористування та операцій із цінними паперами [8].

В Україні ставка податку на прибуток підприємств поступово зменшується до 16 %: протягом 2011 р. вона становитиме 23 %, 2012-го – 21 %, 2013-го – 19 %. З 01.01.2014 р. вона становитиме 16 % [9]. Отже, базова ставка податку з на прибуток підприємств України є найнижчою, та становить 23 %, У Франції та ФРН базові ставки є вищими, та становлять відповідно 33,3 % і 28,5 %.

Отже, глобалізація світогосподарських зв'язків об'єктивно породжує необхідність гармонізації національних податкових систем. Однак податкова гармонізація на глобальному рівні реально стає потрібною лише у тій мірі, в якій складається світове господарство як особлива органічна цілісна система.

І хоча, Загальний податковий кодекс Франції, Положення про податки і платежі ФРН та Податковий кодекс України були прийняті в різні часи та мають різне суспільне визнання, об'єднуючим для них залишається спосіб організації податкових норм, як загальнообов'язкових приписів держави. Проте, кодифіковані акти податкового законодавства Франції, ФРН та України мають суттєві відмінності пов'язані зі структурою та змістом кодифікованих актів. Також, існує ряд відмінностей стосовно видів податків та базових ставок.

Гармонізація податкової системи України відповідно до вимог ЄС є обов'язковим, проте найбільш складним і трудомістким завданням, оскільки у податковій системі України спостерігаються як елементи податкових систем періоду існування соціалістичної системи, так і певні риси, що притаманні країнам з ринковою економікою. Лише за умови удосконалення податкового законодавства, приведеного у відповідність із нормами законодавства інших галузей наша країна може інтегрувати до Європейського Союзу.

#### Список використаних джерел:

1. Александров И.М. Налоговые системы России и зарубежных стран. [Текст] / И.М. Александров. – М. : Бератор-Пресс, 2002. – 192 с.
2. Андрущенко В.Л., Податкові системи зарубіжних країн : Навчальний посібник. [Текст] / В.Л. Андрущенко, О.Д. Данілов – К. : Комп'ютер прес, 2009. – 300 с.
3. Вовк Т. Коноваленко І. Податкові аспекти права СОТ та *acquis* ЄС. Орієнтири податкової реформи в Україні. [Текст] / Т. Вовк, О. Водяніков, І. Коноваленко. – Харків : Консум, 2004. – 960 с.
4. Глухов В.В. Налоги: теория и практика : Учебное пособие. [Текст] / В.В. Глухов, И.В. Дольде. – СПб. : Специальная Литература, 2006. – 448 с.
5. Директива Ради 2006/112/ЄС про спільну систему податку на додану вартість від 28.11.2006 р. № 2006/112/ЄС. [Текст] // Бізнес-Бухгалтерія-Право. Податки. Консультації. – 2010. – № 15. – С. 62.
6. Договір про Європейський Союз від 07.02.1992 р. : Конституційні акти Європейського Союзу. Частина I / Упорядник Г. Друзенко, за заг. ред. Т. Качки. [Текст]. – К. : Видавництво «Юстініан», 2005. – 512 с.
7. Князев В.Г. Налоговые системы зарубежных стран : Учебное пособие. [Текст] / В.Г. Князев, Д.Г. Черник. – М. : ЮНИТИ, 2008. – 270 с.
8. Общій кодекс налогов Франции. (Code general des impots). [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.legifrance.gouv.fr/affichCode.do?cidTexte=LEGITEXT00000606957>
9. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. [Текст] // Голос України. – 2010. – 4 груд.
10. Положение о налогах и платежах 1977 г. ФРГ (Abgabenordnung). [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.gesetze-im-internet.de/bundesrecht/ao\\_1977/gesamt.pdf](http://www.gesetze-im-internet.de/bundesrecht/ao_1977/gesamt.pdf)
11. Раскалей М.. Податковий кодекс України – суттєвий крок на шляху гармонізації вітчизняного законодавства із законодавством ЄС. [Текст] / М. Раскалей, О. Шпильківса // Юридичний журнал. – № 2(104). – 2011. – С. 26-27.
12. Регламент Европейского Парламента и Совета (ЕС) №-450/2008 от 23.04.2008 г. «Об утверждении Таможенного Кодекса Сообщества (обновленной версии Таможенного Кодекса).
13. Регламент Ради (ЄЕС) № 2913/92, що затверджує Митний кодекс Співтовариства від 12.10.1992 р. № 2913/92. [Текст] / Системний номер : 994\_742 // Официальный Журнал L 302. – 19.10.1992. – С. 0001-0050.
14. Русакова И.Г. Налоги и налогообложение : Учебное пособие для вузов. [Текст] / И.Г. Русакова, В.А. Кашин, А.В. Толкушкин. – М. : ЮНИТИ, 2010. – 495 с.
15. Толстопятенко Г.П. Податкове право ЄС : Навчальний посібник. [Текст] / Г.П. Толстопятенко. – К. : ІМВКНУ імені Тараса Шевченка, 2004. – 193 с.
16. Топорнин Б.Н. Европейские сообщества: право и институты. [Текст] / Б.Н. Топорнин. – М. : ИГПАН, 2007. – 461 с.
17. Топорнин Б.Н. Европейское право : Учебник. [Текст] / Б.Н. Топорнин. – М. : Юристъ, 2006. – 456 с.
18. Тютюрюков Н.Н. Налоговые системы зарубежных стран: Европа и США : Учебное пособие. [Текст] / Н.Н. Тютюрюков. – М. : Дашков и КО, 2002. – 174 с.
19. Угода про партнерство і співробітництво між Україною і Європейськими Співтовариствами від 14.06.1994 р. [Текст] // Офіційний вісник України від 29.06.2006. – 2006 р. – № 24. – Ст. 1794.
20. Уряд Федеративної Республіки Німеччини. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.bundestkanzlerin.de/Webs/BK/DE/Homepage/home.html>
21. Уряд Франції. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.service-public.fr/accueil/english.html>
22. Хиршлер М. Западноевропейские интеграционные объединения. [Текст] / М. Хиршлер, Б. Циммерман. – М. : Право, 2006. – 127 с.
23. Энтин Л.М., Наку А.А., Водолагин С.В., Толстопятенко Г.П., Козлов Е.Ю. Европейское право : Учебник. [Текст] / Л.М. Энтин, А.А. Наку, С.В. Водолагин, Г.П. Толстопятенко, Е.Ю. Козлов. – М. : ИНФРА-М, 2004. – 720 с.
24. Eighth Council Directive 79/1072/EEC of 06 December 1979 on the harmonization of the laws of the Member States relating to turnover taxes // OJ L 331. – 27.12.1979. – P. 11.

25. First Council Directive 67/227/EEC of 11 April 1967 on the harmonization of legislation of Member States concerning turnover taxes // OJ P 071. – 14.04.1967. – P. 1301.

26. Lasok D., Bridge J. W. Introduction to the Law and Institutions of the European Communities. – L.: Butterworth, 2007. – P. 84.

27. Sixth Council Directive 77/388/EEC of 17 May 1977 on the harmonization of the laws of the Member States relating to turnover taxes. // OJ L 145. -13.06.1977. – P. 1.

28. Third Council Directive 69/463/EEC of 09 December 1969 on the harmonisation of legislation of Member States concerning turnover taxes. // OJ L 320. – 20.12.1969. – P. 34.

29. Thirteenth Council Directive 86/560/EEC of 17 November 1986 on the harmonization of the laws of the Member States relating to turnover taxes. // OJ L 326. – 21.11.1986. – P. 40.

*\* Голубєва Вікторія Олегівна – кандидат юридичних наук, доцент, доцент кафедри міжнародного та європейського права ДВНЗ КНЕУ ім. Вадима Гетьмана.*

УДК 341.645:341.783

Роман Єделєв \*

### ПРАВО, ЩО ЗАСТОСОВУЄТЬСЯ МІЖНАРОДНИМИ АДМІНІСТРАТИВНИМИ ТРИБУНАЛАМИ

*У статті приділено увагу джерелам права, які застосовуються міжнародними адміністративними трибуналами при вирішенні трудових спорів між міжнародними цивільними службовцями та міжнародною організацією; виявлені останні тенденції розвитку застосовного міжнародними адміністративними трибуналами права.*

*Ключові слова: міжнародна цивільна служба, міжнародні адміністративні трибунали, застосовне право, внутрішнє право міжнародних організацій, загальні принципи права.*

#### ***Еделєв Р. С. Право, применимое международными административными трибуналами.***

*В статье уделено внимание источникам права, которые применяются международными административными трибуналами при разрешении трудовых споров между международными гражданскими служащими и международной организацией; определены последние тенденции развития применимого международными административными трибуналами права.*

*Ключевые слова: международная гражданская служба, международные административные трибуналы, применимое право, внутреннее право международных организаций, общие принципы права.*

#### ***Iedeliev R. S. Applicable Law of International Administrative Tribunals.***

*Special attention is paid to sources of law, which are applied by international administrative tribunals resolving employment disputes between international civil servants and international organization; the latest trends of applicable law of international administrative tribunals are identified.*

*Keywords: international civil service, international administrative tribunals, applicable law, internal law of international organizations, general principles of law.*

Прагнення людства вирішувати гострі проблеми міжнародних відносин мирними засобами, домінування інтеграційних процесів над процесами дезінтеграції, формування комплексу спільних політичних, військових, економічних та інших завдань визначили у XX столітті тенденцію до створення низки регіональних та міжрегіональних систем інтересів у різних сферах суспільного життя [1, с. 15]. Закономірним стає значне збільшення чисельності міжнародних організацій. Особи, що забезпечують роботу будь-якої міжнародної організації являють собою працівників, права та обов'язки яких визначаються як трудовим договором, так і внутрішнім правом міжнародної організації. Вони мають статус цивільних службовців та знаходяться під її юрисдикцією. Тому саме міжнародна організація забезпечує дотримання та захист трудових прав цих осіб. Зважаючи на юрисдикційні імунітети міжнародних організацій, виникаючі трудові спори вирішуються адміністративними трибуналами, які створюються в рамках міжнародних організацій.

Питання про правовий статус адміністративних трибуналів не раз було предметом гострих дискусій як в рамках міжнародних організацій, так і в доктрині міжнародного права. Міжнародні адміністративні трибунали визначаються і як міжнародні судові органи [2, с. 6], і як судові органи, не відносячи їх до міжнародних судів [3, с. 18], і як допоміжні органи міжнародних організацій [4]. Для вирішення цього питання особливо важливим є визначення права, яке застосовується міжнародними адміністративними трибуналами.

Прагнення до вивчення та аналізу окресленої проблеми спостерігається вже давно, оскільки потреба встановлення застосовного права є не лише теоретичною, а і практичною, оскільки від її вирішення