

ДО ПИТАННЯ ПРО ЮРИДИЧНУ СИЛУ ДЕЯКИХ НОРМ ПОДАТКОВОГО ПРАВА УКРАЇНИ

Одним з обов'язкових елементів механізму дії норми податкового права є точне встановлення її сили в порівнянні з силою іншої, особливо конкуруючої, податково-правової норми, місця у системі норм вітчизняного податкового права. І якщо у розв'язанні колізій між нормами податкового права, сформульованими у законах, та нормами, що містяться у підзаконних нормативних актах, особливих проблем не виникає, то у випадку конкуренції податково-правових норм одного ієрархічного рівня – обмежимося в даній статті лише законами України – ситуація незрівнянно складніша. Насамперед правозастосовча практика висвітлила проблему взаємовідношення органічних законів про податки та законів, спеціально податкам не присвяченим, але таких, що містять у собі окремі норми, які мають відношення до оподаткування. Традиційно при розбіжностях між правовими нормами актів, виданих одним і тим же органом, застосовується норма акту, прийнятого пізніше, а у випадку розбіжностей між нормами загального та спеціального актів перевага віддається нормі спеціального акту. Однак чи правомірним буде механічно перенести такий підхід на оподаткування і застосувати до регулювання податкових правовідносин положення, які містяться у законах України, не присвячених безпосередньо регулюванню цієї сфери суспільного життя?

Верховна Рада України у статті 1 Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про систему оподаткування» від 19.04.1997 р., на перший погляд, зайняла однозначну позицію: «Встановлення і скасування податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та до державних цільових фондів, а також пільг їх платникам здійснюються Верховною Радою України, Верховною Радою Автономної Республіки Крим і сільськими, селищними, міськими радами відповідно до цього Закону, інших законів України про оподаткування. Верховна Рада Автономної Республіки Крим і сільські, селищні, міські ради можуть встановлювати додаткові пільги щодо оподаткування у межах сум, що надходять до їх бюджетів. **Ставки, механізм справляння податків і зборів (обов'язкових платежів) і пільги**

щодо оподаткування не можуть встановлюватися або змінюватися іншими законами України, крім законів про оподаткування (виділено мною – Г.Р.). Податки і збори (обов'язкові платежі), справляння яких не передбачено цим Законом, крім визначених Законом України “Про джерела фінансування дорожнього господарства України”, сплаті не підлягають. Зміни і доповнення до цього Закону, інших законів України про оподаткування стосовно пільг, ставок податків і зборів (обов'язкових платежів), механізму їх сплати вносяться до цього Закону, інших законів України про оподаткування не пізніше, ніж за шість місяців до початку нового бюджетного року і набирають чинності з початку нового бюджетного року. Будь-які податки і збори (обов'язкові платежі), які запроваджуються законами України, мають бути включені до цього Закону. Всі інші закони України про оподаткування мають відповідати принципам, закладеним у цьому Законі” [7, Ст.1].

Але у статті 92 Конституції України, яка має вищу юридичну силу по відношенню до будь-якого іншого закону України, зазначено, що “система оподаткування, податки і збори” “встановлюються” “виключно законами України” [1, ст.92], без вказівки на те, що це повинні бути спеціальні податкові закони. І на практиці вітчизняний законодавець діє саме за другим варіантом. Зокрема, норми податкового права є більш як у п'ятдесяти неподаткових законах. Наприклад, Верховною Радою прийнято двадцять законів України, у відповідності з якими в країні створено 11 вільних економічних зон та запроваджено спеціальний режим інвестиційної діяльності на територіях 9 регіонів, що займають майже 10 відсотків території України [20]. Суб'єкти господарювання у цих зонах звільнені: від оподаткування прибутку підприємств або оподатковуються за зниженою ставкою; від оподаткування інвестицій, сплати мита та податку на додану вартість при імпорті товарів (крім підакцизних); від плати за землю; від зборів до ряду бюджетних фондів; наділені іншими пільгами. Проте результати їх діяльності виявились більш, ніж скромні [20].

Дана проблема, на нашу думку, належить до розряду принципів оподаткування, більше того – до його основоположних засад. Серед великої кількості податкових систем можна виділити два докорінно відмінних, навіть протилежних доктринальних підходів суспільства та держави до їх побудови – етатистську доктрину оподаткування та демократичну доктрину оподаткування. Квінтесенція першої полягає в абсолютизації інтересів держави у податковому правовідношенні та фактичному ігноруванні інтересів платників податку [14, с.91]. В Україні домінує поки що такий підхід до сфери оподаткування. Сутність податкової реформи якраз і зводиться до того, щоб перейти до демократичної доктрини оподаткування, яка в однаковій мірі враховує та захищає інтереси як держави, так і платників податків [21, с.57].

Питання про включення норм про оподаткування в “неподаткові” закони (як правило, це стосується пільг) важливе не тільки з точки зору доходів бюджету, але й рівності обов’язків громадян. З позицій статті 24 Конституції України, яка констатує, що “не може бути привілеїв чи обмежень за ознаками раси, кольору шкіри, політичних, релігійних та інших переконань, статі, етнічного та соціального походження, майнового стану, **місця проживання** (виділено мною – Г.Р.), за мовними або іншими ознаками” [1, ст.24], неможливо виправдати такий неоднаковий підхід до однакових суб’єктів податкових правовідносин, внаслідок якого суб’єкти господарювання, що діють у вільних економічних зонах, наділені привілеями не сплачувати ряду податкових платежів, передбачених неподатковими законами.

З іншого боку, це є прямим порушенням конституційних принципів обов’язковості та всезагальності оподаткування. Згідно статті 67 Конституції України “кожен зобов’язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законами” [1, Ст.67]. Якими саме законами – спеціальними податковими чи законами про запровадження вільних економічних зон і спеціальних зон інвестиційної діяльності? Адже одночасно вимоги обох законів виконати неможливо – вони колізійні, а нерідко – взаємовиключні. Тим не менше юридична сила норм податкового права, що містяться в податкових законах, та у законах, не присвячених спеціально оподаткуванню, однакова. Також малоймовірно, на нашу думку, визнати закон про податки “спеціальним” по відношенню до “неподаткового” закону, який визначає особливості оподаткування у конкрет-

них випадках, і на цій підставі не застосовувати неподатковий закон. Дана проблема вітчизняної юридичної практики може і повинна бути вирішена Конституційним Судом України. При цьому слід врахувати, що, як свідчить досвід, належний контроль за наданням пільг можна забезпечити лише у випадку, якщо питання про пільги буде врегульовуватись виключно спеціальними податковими законами [19, с.181]. Дана правова колізія відома і за кордоном. Там вироблена чимала практика обмеження форм податкової законотворчості. Так, стаття 34 частини 7 Конституції Іспанії передбачає, що “податки можуть бути змінені тільки відповідним податковим законом” [16, с.311].

Велика група норм податкового права України міститься в міжнародних договорах нашої держави про уникнення подвійного оподаткування та попередження ухилень від сплати податків на дохід і майно. Причому питома вага цих норм має стійку тенденцію до зростання. Згідно інформації Міністерства закордонних справ України станом на 1.01.2001 р. набрали чинності міжнародні договори про уникнення подвійного оподаткування із 36 державами: Великою Британією – з 11.08.93 р.; Польщею – з 24.03.94 р.; Білорусією – з 30.01.95 р.; Узбекистаном – з 25.07.95 р.; Молдовою – з 27.05.96р.; Швецією – з 04.06.96 р.; Угорщиною – з 24.06.96 р.; Данією – з 21.08.96 р.; Канадою – з 22.08.96 р.; Норвегією – з 18.09.96р.; ФРН – з 04.10.96р.; Китаєм – з 18.10.96р.; Нідерландами – 02.11.96р.; Вірменією – з 19.11.96р.; Латвією – з 21.11.96р.; Словаччиною – з 22.11.96р., Естонією – з 24.12.96р.; Казахстаном – з 14.04.97р.; Болгарією – з 03.10.97р.; Румунією – з 17.11.97р.; Литвою – з 25.12.97р.; Фінляндією – з 14.02.98р.; Туреччиною – з 29.04.98р.; Індонезією – з 09.11.98р.; Македонією – з 23.11.98р.; Бельгією – з 25 .02.99р.; Грузією – з 01.04.99р.; Чехією – з 20.04.99р.; Киргизстаном – з 01.05.99р.; Австрією – з 20.05.99р.; Хорватією – з 01.06.99р.; Російською Федерацією – з 03.08.99р.; Туркменістаном – з 21.10.99р.; Францією – з 01.11.99р.; США – з 05.06.2000р., Азербайджаном – з 03.07.2000р. [15, с.63.]. Крім того, відповідно до ст.7 Закону України “Про правонаступництво України” Україна застосовує договори СРСР про уникнення подвійного оподаткування, що діють до набрання чинності новими договорами [5, с.168]. Договори СРСР діють у відносинах України з такими країнами: Індією, Іспанією, Італією, Кіпром, Малайзією, Монголією, Швейцарією, Японією [15, с.63.]. Отже, всього на початок 2001 р. були чинними 44 договори України з іншими державами про

уникнення подвійного оподаткування. Про те застосування суб'єктами податкових правовідносин норм податкового права, що містяться у цих договорах, на практиці викликає ще більше колізій, як у випадку колізії норм податкового права, що містяться у спеціальних податкових законах, з нормами, розташованими в неподаткових законах. Це зумовлено тим, що дані податково-правові норми за своїм походженням є міжнародно-правовими, а включення їх до складу права України передбачає здійснення належної процедури – інкорпорації.

Розв'язуючи питання інкорпорації норм міжнародного права до національного права України, Конституція України розмежувала механізми опосередкованої інкорпорації — щодо міжнародних договорів і прямої інкорпорації — щодо загальноєвропейських принципів і норм міжнародного права. Опосередкованій конституційній інкорпорації до національного права України підлягають ті міжнародні договори, віднесення яких до національного законодавства конституційно залежить від прийняття закону, яким Верховна Рада України надає згоду на їх ратифікацію. Це – основний конституційно прийнятний шлях взяття Україною на себе міжнародних зобов'язань та їх виконання. Відповідно до частини першої статті 9 Конституції України чинні міжнародні договори, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, є частиною національного законодавства України.

Отже, по-перше, йдеться про віднесення до складу національного законодавства тільки міжнародних договорів, причому виключно тих, що, з точки зору міжнародного права, є чинними для України – питання, які суди та інші правозастосовні органи самостійно вирішити не можуть. По-друге, відповідно до встановленого порядку, громадяни, державні органи, підприємства, установи та організації при здійсненні своїх прав повинні застосовувати лише ті акти національного законодавства України, які опубліковано в офіційних друкованих виданнях або одержано в установленому порядку від органу, який їх видав [10]. До того ж, до міжнародного договору в ранзі вже акта "національного законодавства України" [1, Ст.9] ставляться якісно нові (порівняно з традиційною для України практикою) вимоги – необхідність бути опублікованим, щоб набрати чинності. Відповідно до Конституції України [1, Ст.57] закони та інші нормативно-правові акти, що визначають права й обов'язки громадян, не доведені до відома населення у порядку, встановленому законом, є нечинними.

Сьогодні, за умов глобалізації економічного та господарського життя, не тільки спеціалізовані міжнародні пакти чи конвенції про права людини (значна частина яких і досі в Україні залишається офіційно неопублікованою), а й абсолютна більшість міжнародних договорів та угод так або інакше є дотичними до прав приватних осіб (фізичних та юридичних) і в разі їх неоприлюднення в належному порядку створюється реальна загроза додержанню прав людини і громадянина. Тому положення частини першої статті 9 Конституції України потрібно розуміти так, що ратифіковані міжнародні договори за згодою Верховної Ради України стають частиною національного законодавства тільки після їх оприлюднення державною мовою (або ж разом з перекладом на державну мову) в офіційних друкованих виданнях України. Відповідно до Указу Президента України, яким на сьогодні врегульовано це питання [10], офіційними друкованими виданнями України є "Офіційний вісник України", "Відомості Верховної Ради України", а також газета "Урядовий кур'єр". Але ще до оприлюднення міжнародні договори, як і закони та інші акти національного законодавства, підлягають насамперед внесенню до Єдиного державного реєстру нормативних актів. Поширену в Україні практику, за якою чинні міжнародні договори оприлюднюються в інший спосіб (у засобах, що не належать до офіційних друкованих видань України), на нашу думку, треба оцінювати як таку, що має виключно інформаційну мету. Опубліковані в такий спосіб договори не можуть бути використані для офіційного застосування.

Розв'язуючи питання інкорпорації норм міжнародного права до національного права України, Конституція України розмежувала механізми опосередкованої інкорпорації – щодо міжнародних договорів і прямої інкорпорації – щодо загальноєвропейських принципів і норм міжнародного права. Опосередкована конституційна інкорпорація норм чинних для України міжнародних договорів до національного законодавства України, передбачена Конституцією України [1, Ст.9], охоплює лише ті договори, які укладаються за участю законодавця – Верховної Ради України. Конституція України 1996 року істотно змінила юридичну формулу цієї участі, внаслідок чого чинне законодавство про міжнародні договори в багатьох своїх положеннях не відповідає Основному Закону.

Чинний Закон України "Про міжнародні договори України" від 22 грудня 1993 року кон-

цептуально і в контексті своїх положень ототожнює висловлення згоди на обов'язковість міжнародного договору (внутрідержавний акт) і ратифікацію міжнародного договору (міжнародно-правовий акт), відносячи їх однаково до повноважень Верховної Ради України. В результаті цього відповідно до статті 9.4.12 Регламенту Верховної Ради України (який, проте, не є законом) Голова Верховної Ради України підписує ратифікаційну грамоту, яка засвідчується підписом Міністра закордонних справ України. Всупереч цьому чинна Конституція України відносить до повноважень Верховної Ради України не "ратифікацію", а висловлення згоди на обов'язковість міжнародного договору для України [1, Ст.9, Ст.85]. Серед конституційно визначених повноважень Голови Верховної Ради України відсутнє право на ратифікацію міжнародних договорів [1, Ст.88].

Відповідно до міжнародного права і практики "ратифікація" – це дипломатичний акт того державного органу, який конституційно уповноважений представляти державу в міжнародних відносинах. Традиційно це – глава держави: монарх чи президент республіки, який від імені держави як суб'єкта міжнародного права за допомогою ратифікаційної грамоти підтверджує підпис, поставлений на договорі його уповноваженим, та засвідчує, що договір дістав належну згоду з боку компетентних органів держави [22]. В Україні ці функції фактично виконує Голова Верховної Ради України [6, Ст.7], хоч дане питання контраверсійне. По-перше, Голова Верховної Ради України відповідно до Конституції України представляє не державу, а Верховну Раду України [1, Ст.88], тоді як ратифікаційна грамота має визначати позицію держави щодо міжнародного договору. По-друге, Голова Верховної Ради України – представник єдиного органу законодавчої влади – парламенту [1, Ст.75], тоді як ратифікаційна грамота, яка видається на підставі прийнятого "закону про ратифікацію" міжнародного договору, за своєю природою є суто виконавчим, дипломатичним актом, в якому, до того ж, необхідно підтвердити підпис, поставлений на договорі уповноваженим Президента України чи Кабінету Міністрів України, і додатково поставити скрепу Міністра закордонних справ України. Оскільки функції глави держави в Україні покладено на Президента України [1, Ст.102] і він же конституційно *expressis verbis* уповноважений представляти державу в міжнародних відносинах [1, Ст.106], то Президент

України, на нашу думку, і мав би здійснювати ратифікацію міжнародних договорів України.

Але не ратифікація, а висловлення згоди на обов'язковість міжнародного договору для України з боку Верховної Ради є єдиною конституційно передбаченою умовою та процедурою, з якою пов'язується інкорпорація міжнародного договору до національного законодавства України. Інкорпорація не поширюється на міжнародні договори, які не потребують згоди на їх обов'язковість з боку Верховної Ради України. Як правило, це ті, що затверджуються указом Президента України – міжурядові угоди, які укладаються від імені Уряду України і затверджуються постановою Кабінету Міністрів України, а також міжвідомчі угоди.

Конституція (Основний Закон) колишньої Української РСР [11, Ст.97], прийнятий на її основі Закон України "Про міжнародні договори України" 1993 року [6, Ст.7], Регламент Верховної Ради України [9], дотеперішня міжнародно-договірні практика України з метою надання згоди Верховної Ради України на ратифікацію міжнародних договорів встановлюють категорію спеціального "закону про ратифікацію". Якщо у загальному порядку, відповідно до Конституції, закон, прийнятий Верховною Радою України, підписує Голова Верховної Ради України і невідкладно направляє його Президентові України для підписання та офіційного оприлюднення [1, Ст.94], то "закон про ратифікацію" міжнародного договору, відповідно до Закону [6, Ст.7], підписує Голова Верховної Ради України без чітко визначених для цього конституційних повноважень, і в цьому полягає найбільш істотна відмінність прийняття "законів про ратифікацію". Проте чинна Конституція України, яка базується на засаді єдності законів держави, не знає таких спеціальних законів, і тому законодавча практика в цій частині не є цілком узгодженою з положеннями чинної Конституції України.

Конституційна формула інкорпорації чинних для України міжнародних договорів до національного законодавства України презюмує їх прямі юридичні наслідки у внутрідержавних стосунках, принаймні для тих міжнародних договорів, які належать до категорії, що "самовиконуються" (*self-executing treaties*). Громадяни, іноземці, особи без громадянства, підприємства, установи, організації, органи місцевого самоврядування та інші суб'єкти для здійснення своїх прав і обов'язків мають право прямо застосовувати ратифіковані Україною міжнародні договори, захищати на їх підставі свої права перед судом.

Виняток становлять лише ті ратифіковані Україною міжнародні договори, які за своїми характеристиками є такими, що для свого застосування у внутрідержавних відносинах об'єктивно потребують прийняття додаткових законодавчих актів (non-self-executing treaties).

Конституція України має найвищу юридичну силу, тому чинний для України ратифікований міжнародний договір, як і закони та інші нормативно-правові акти, підлягає узгодженню з Основним Законом [1, Ст.8, Ст.151]. Конституція України не забороняє укладання міжнародних договорів, які суперечать Конституції України, але ставить його в залежність від попереднього внесення відповідних змін до тексту Конституції [1, Ст.9]. Оцінка співвідношення ратифікованого Україною міжнародного договору та її національного закону сьогодні не може бути однозначною. В минулому функцію ратифікації міжнародних договорів СРСР було покладено на Президію Верховної Ради СРСР, яка цю функцію здійснювала у формі "указу", на підставі якого Голова Президії підписував ратифікаційну грамоту [12, Ст.11, 15]. За аналогією "указом" Президії Верховної Ради Української РСР здійснювалась ратифікація і міжнародних договорів Української РСР [13]. Пізніше, на етапі утвердження незалежності України, замість указів з цією метою приймалися, як правило, "постанови" Верховної Ради [8]. Але як у колишньому СРСР, так і в Українській РСР, а пізніше – і в незалежній Україні це завжди були такі акти, юридична сила яких не була рівною силі національного закону. Акти, що не відповідають закону – підзаконні акти.

Підзаконний статус цих актів щодо національного закону визначав у цілому і підзаконний статус ратифікованого міжнародного договору. Це узгоджувалося з тогочасною доктриною і практикою, які, виходячи з теорії "діалектичного дуалізму", дотримувалися позиції, що міжнародні договори "не призначені регулювати внутрідержавні відносини" [18, с.22]. Делегація УРСР на Віденській конференції з питань права міжнародних договорів 1968—1969 років рішуче виступала проти положення проекту Конвенції, яке припускало дію міжнародного договору на території держави [18, с.22]. У поточному законодавстві ця позиція підстраховувалася так званім правилом винятковості – у найважливіших законах СРСР закріплювалося положення, що в разі, коли договір, укладений СРСР, містить інші правила, ніж ті, що проголошує даний закон, треба керуватися правилами міжнародного договору.

Це правило було закріплено в основних кодексах права колишньої Української РСР (пізніше – України) [2, Ст.572; 3, Ст.428; 4, Ст.203]. Тому підзаконний статус ратифікованого міжнародного договору у радянському законодавстві був одночасно і статусом "позазаконним". Дія такого договору фактично не поширювалася на всі внутрідержавні правовідносини. Серед органів, на які офіційно покладалось його виконання, значились в основному міністерства, державні комітети, відомства, Ради Міністрів союзних республік та інші адміністративні структури. Суди серед них навіть не згадувались [12, Ст.21].

У радянській юридичній літературі була поширеною думка, що винятковість дії правил міжнародного договору пояснюється тим, що ратифікована міжнародна угода виступає "спеціальною нормою" стосовно національного закону як "загальної норми". Насправді спроби застосувати в даній ситуації відоме правило "lex specialis derogat legi generalis" виявилися безпідставними, оскільки національний закон, з одного боку, і указ чи постанова як акти ратифікації міжнародного договору – з другого, істотно відрізнялися один від одного як за порядком прийняття, так і за юридичною силою, що унеможливило посилання на традиційний принцип [23, р.131]. До того ж, враховуючи практично повну відсутність відповідної судової практики застосування міжнародного договору у колишньому СРСР, можна стверджувати, що дійсне призначення "правила винятковості" полягає не стільки у прямому застосуванні договору, скільки в обмеженні застосування національного закону [17, с.76].

Проте "правило винятковості" присутнє і в чинному Законі України "Про міжнародні договори України" 1994 року [6, Ст.17]. Однак з прийняттям цього Закону відбулась і зміна юридичної форми акта, яким Верховна Рада України дає згоду на ратифікацію міжнародного договору: замість колишніх "указів" та "постанов" з'явився "спеціальний закон про ратифікацію" [6, Ст.7], який питання про рівність ратифікованого міжнародного договору і національного закону також залишає відкритим. Оскільки "закон про ратифікацію" має, як було показано вище, істотно відрізнитися від законів України за порядком прийняття і за статусом у системі національного законодавства це робить проблематичним вирішення питання їх співвідношення із законом України, породжує колізії між ними. Дане питання остаточно буде вирішеним тоді, коли порядок прийняття "законів про ратифікацію" в

Україні буде приведено у відповідність до вимог Конституції України [1, Ст.94]. Тільки тоді інкорпоровані в національне законодавство України міжнародні договори, втім числі й договори про уникнення подвійного оподаткування та попередження ухилень від сплати податків на дохід і майно, дійсно матимуть значення спеціального закону і набудуть пріоритетності в конфлікті з національним законом.

Список літератури

1. Конституція України. Прийнята на п'ятій сесії Верховної ради України 28 червня 1996 року. – К., 1996.
2. Цивільний кодекс України.
3. Цивільний процесуальний кодекс України.
4. Кодекс про шлюб та сім'ю України.
5. Закон України «Про правонаступництво України» / Закони України. Офіційне видання. Т.2. – К.: АТ «Книга», 1996. – С.168.
6. Закон України "Про міжнародні договори України" від 22 грудня 1993 року / Закони України. Офіційне видання. Т.6. – К.: АТ «Книга», 1996. – С.285-292.
7. Закон України "Про внесення змін до Закону України "Про систему оподаткування" від 19 квітня 1997 р. / Закони України. Офіційне видання. Т.12. – К.: АТ «Книга», 1997. – С.76-84.
8. Постанова Верховної Ради Української РСР "Про приєднання Української РСР до факультативного протоколу до Міжнародного пакту про громадянські та політичні права" від 25 грудня 1990 року // Відомості Верховної Ради України. - 1991. - № 5. - Ст. 26.
9. Регламент Верховної Ради України від 27 липня 1994 року // Відомості Верховної Ради України. — 1994. — № 35. — Ст. 338.
10. Указ Президента України "Про порядок офіційного оприлюднення нормативно-правових актів та набрання ними чинності" № 1327/97 від 4 грудня 1997 року з наступними змінами // Урядовий кур'єр. – 2000. – 16 жовтня.
11. Конституція (Основний Закон) України з наступними змінами. – К., 1994. – 82 с.
12. Закон СРСР "О порядке заключения, исполнения и денонсации международных договоров СССР" от 6 июля 1978 года // Ведомости Верховного Совета СССР. — 1978. - № 28. — Ст. 439.
13. Указ Президії Верховної Ради Української РСР № 2148-УП від 19 жовтня 1973 року "Про ратифікацію Міжнародного пакту... про громадянські та політичні права 1966 року" // Радянська Україна. – 1973. – 16 грудня.
14. Бекерська Д.А. Налоговое право и налоговое законодательство в Украине: Учебное пособие / Под общ. ред. С.В.Кивалова. – Одесса: Юрид. лит-ра, 2000, 224 с.
15. Гладун Ю. Про заснування міжнародних договорів про уникнення подвійного оподаткування // Вісник податкової служби України. – 2001. – № 10. – С.66-68.
16. Конституции буржуазных государств. Учеб. пособие. – М.: Юрид. лит-ра, 1982. – 562 с.
17. Крохмаль В. Про міжнародну дійсність міжнародних договорів // Право України. - 1996. - № 5. – С.74-78.
18. Міжнародне право. За загальн. ред. І.І.Лукашука та В.А.Василенка. — К.: Вища школа, 1971. – 385 с.
19. Толстопятенко Г.П. Эвропейское налоговое право. Сравнительно-правовое исследование. – М.: Изд-во НОРМА, 2001. – 336 с.
20. Чепіжко В. Зони зі спеціальним кліматом // Урядовий кур'єр. – 2001. – 19 липня.
21. Щербанюк О.В. Громадянин як суб'єкт податкових правовідносин. – Чернівці: Рута, 2000. – 280 с.
22. Dictionnaire de la terminologie du droit international. — Paris: Sirey, 1960. – 568 s.
23. Du Pasquier, Cl. Introduction a la theorie generale et a la philosophie du Droit. – Neuchatel (Suisse): Delachaux & Niestle, 1967. – 618 p.

Стаття надійшла до редколегії 25.05.2001 р.

R. Gavryliuk

ON A QUESTION ABOUT LEGAL FORCE OF SOME NORMS OF UKRAINIAN TAX LAW

Summary

In the article the essence and causes of conflicts between tax-legal norms of special tax acts and tax-legal norms of non-tax acts are analyzed, the problems of operation and legal force of legal tax norms of international treaties of Ukraine about avoidance the doable taxation and prevention of evasion of tax payments are researched.