

5. Про авторське право і суміжні права: Закон України від 23 грудня 1993 року № 3792-XII: станом на 25 грудня 2015 року // Відомості Верховної Ради України. – 1994. – № 13. – Ст. 64.
6. Андрусенко О. Свобода панорами як важливий інститут авторського права (іноземний досвід правового регулювання) / О. Андрусенко // Юридичний радник. – Х. : Страйд, 2009. – № 1(27). – С. 8.
7. Українські вікіпедисти починають кампанію за ухвалення законопроекту про свободу панорами [Електронний ресурс] – Режим доступу : <https://wikimediaukraine.wordpress.com/2015/01/21/campaign-freepanorama-bill-start/>.
8. Про внесення доповнень до Закону України “Про авторське право та суміжні права” (щодо свободи панорами). – Проект Закону України від 29 грудня 2014 року [Електронний ресурс] – Режим доступу : http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=53262.
9. Братківський К. Щодо законопроекту про свободу панорами [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://klim-ua.blogspot.com/2015/03/freedom-of-panorama.html>.
10. Улітіна О. Деякі питання авторського права на фотографічні твори: свобода панорами / О. Улітіна // Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія ПРАВО. – 2015. – Вип. 34. – Том 1. – С. 110-113.

Макарова Е. В., Негієвич Е. А. Свобода панорами в Україні.

Стаття посвячена освещению свободы панорами в авторском праве и особенностям внедрения и регулирования данного института в законодательстве Украины.

Ключевые слова: свобода панорами, авторское право.

Makarova E., Negievich E. The freedom of panorama in Ukraine.

The article is devoted to the coverage of the freedom of panorama in the copyright and to features of establishment and regulation of this institution in the legislation of Ukraine.

Keywords: the freedom of panorama, the copyright.

УДК 336.225.623 (477:4):348.423:261.7

Шитий С. І.

**кандидат юридичних наук,
доцент кафедри теорії та історії держави і права
Національного педагогічного університету
імені М. П. Драгоманова**

ОКРЕМІ ПИТАННЯ ОПОДАТКУВАННЯ РЕЛІГІЙНИХ ОРГАНІЗАЦІЙ В ЗАКОНОДАВСТВІ УКРАЇНИ І ЄВРОПЕЙСЬКОГО СОЮЗУ

У статті вивчаються питання правового статусу церкви в Україні. Здійснюється аналіз різних моделей відносин церкви і держави, а також порівняння української системи державно-церковних відносин і систем державно-церковних відносин держав-членів Європейського Союзу. Досліджується проблема звільнення від оподаткування релігійних організацій у контексті діючої моделі державно-церковних відносин в Україні.

Ключові слова: право, держава, законодавство, церква, релігійні організації, оподаткування, Європейський Союз.

Україна, як молода незалежна держава зіштовхується із значним масивом проблем у галузі законодавчого регулювання різних галузей суспільних відносин. Однією з найбільш специфічних галузей є галузь відносин церкви і держави. Особливо гострим і дискусійним постає питання врегулювання правових відносин, що

виникають при вирішенні питань регулювання фінансових відносин релігійних організацій. Останні ініціативи держави, що до звільнення релігійних організацій від оподаткування мали певний суспільний резонанс. Виникло кілька точок зору на згадану проблематику, починаючи з повного схвалення таких дій держави з одного боку, до повного їх осудження з іншого, а також альтернативних думок про те, що прийняття закону № 1667-VIII під виглядом звільнення від оподаткування створює додаткові перепони для діяльності релігійних організацій в Україні. Отже, яка сутність і правовий статус релігійних організацій в Україні і які їх фінансові відносини з державою.

Серед європейських учених, які займалися та займаються цією проблематикою, потрібно відзначити Ф. Гаммера, Г. Робберса, Г. Марре та інші. До вітчизняних вчених які вивчали дану проблематику можемо віднести доробок дослідників Б. Андрусишина, В. Єленського, М. Палінчака, М. Рєзкова, Ю. Пайди, та інших.

У статті розглядається проблема відносин держави і релігійних організацій у частині їх фінансових взаємовідносин, а особливо проблематика оподаткування релігійних організацій.

Метою статті є систематизація знань про державно церковні відносини в Україні у галузі оподаткування і визначення принципів оподаткування релігійних організацій в Україні.

Завдання статті:

- визначити встановлений законом статус релігійних організацій в Україні і принципи їх оподаткування;
- порівняти принципи фінансових відносин церкви і держави в Україні і країнах Європейського Союзу;
- дати правову оцінку ініціативі українських законотворців по звільненню від оподаткування релігійних організацій в межах встановленої в Україні моделі державно-церковних відносин.

Статус релігійних організацій в Україні завжди був складний і специфічний. У преамбулі Конституції України, окрім іншого, сказано, що Верховна Рада України приймає Конституцію “усвідомлюючи відповідальність перед Богом”, тобто визнає його існування і відповідно, хоч і не прямо, визнає факт існування релігійних організацій і їх участь у державному житті, з одного боку. З іншого, параграф третій стаття 35 Конституції України визначає: “Церква і релігійні організації в Україні відокремлені від держави, а школа – від церкви. Жодна релігія не може бути визнана державою як обов’язкова.” [1, с. 1-2]. Тобто держава з одного боку визнає факт існування релігійних організацій, а з іншого відокремлює їх від себе і виключає з державної структури. Детальніше регламентує статус церкви і релігійних організацій в Україні Закон України про “Про свободу совісті та релігійні організації”, параграф другий статті 7 якого визначає, що релігійними організаціями в Україні є релігійні громади, управління і центри, монастирі, релігійні братства, місіонерські товариства (місії), духовні навчальні заклади, а також об’єднання, що складаються з вищезазначених релігійних організацій. Релігійні об’єднання представляються своїми центрами (управліннями). При цьому закон жодним чином не виділяє будь-якого особливого статусу релігійних організацій, а стаття 13 цього ж закону взагалі визначає релігійні організації як юридичні особи на загальних підставах, і головне, параграф

другий статті 19 цього ж закону встановлює, що прибуток від виробничої діяльності та інші доходи підприємств релігійних організацій оподатковуються відповідно до чинного законодавства в порядку і розмірах, установлених для підприємств громадських організацій. Суми їх прибутку, які використовуються в добродійних цілях, не оподатковуються [2, с. 1-2]. Таким чином релігійні організації в Україні позбавлені будь-якого особливого статусу і прирівнюються до звичайних юридичних осіб, а також оподатковуються на загальних підставах. На основі вищезазначеного виглядає досить дивним звільнення від податків релігійних організацій, а також пряме втручання держави у фінансову діяльність релігійних організацій закріплені у положеннях нещодавно прийнятого Закону України про “Внесення змін до Податкового кодексу України (щодо уточнення окремих положень про оподаткування неприбуткових організацій)” [3, с. 1-2], що не відповідає закріпленій у конституції моделі відділення церкви від держави.

У контексті зближення України з ЄС доцільно було б порівняти модель фінансових відносин України та держав ЄС. Так, у Греції діє модель державної церкви. Тобто церква має власні доходи від рухомого й нерухомого майна, водночас держава практично в повному обсязі забезпечує фінансування панівної релігії. І для церкви у Греції діє спрощена процедура оподаткування.

У Бельгії, де теж панує модель державної церкви, діяльність церкви фінансується безпосередньо державою та меншою мірою – за допомогою добровільних пожертвувань. Церква звільнена від податків на будівлі, у яких проводяться богослужіння.

У Німеччині діє договірна модель. Приблизно 80% загального церковного бюджету складається із церковного податку, гарантованого ст. 137(6) Веймарської Конституції у зв’язку зі ст. 140 Основного Закону Німеччини. Розмір церковного податку становить від 8 до 9% індивідуального розміру прибуткового податку, але за цю послугу церкви платять від 3 до 5% податків державі як компенсацію. Церкви користуються також правом на податкове звільнення.

У Литві діє система подібна до німецької, державна фінансова підтримка церков і релігійних організацій реалізовується переважно у сфері освіти. Усі релігійні громади, асоціації та центри звільняються від податків на отриманий дохід. Благодійні пожертви й підтримка, що спрямовуються на розвиток релігійних проєктів, також звільняються від податків. Водночас релігійні громади та асоціації зобов’язані подавати офіційний звіт про кошти, отримані від благодійності й спонсорства, до податкової інспекції та департаменту статистики при уряді.

У Естонії, відповідно до Конституції Естонії (ст. 40), також не існує державної церкви. Релігійні об’єднання звільнені від податку на землю (майно). Податок на землю не стягується із землі, яка використовується церквами й конгрегаціями як місцями, де відбувається молитва (ст. 4(5) Акта про податок на землю Естонії).

Із власних коштів держави фінансується англіканська церква у Великобританії, оскільки вона має статус близький до державної і її головою є монарх Великобританії. Усі церкви, як і благодійні організації, за певних умов мають скорочення податку на прибуток, отримуваний від пожертвувань.

У Португалії католицька церква також прирівняна до державної. Зареєстровані релігійні організації звільнені від податків, місця відправлення культу, релігійні школи

також звільнені від податків.

Відносини між церквою та державою у Франції будуються з 1905 р. за принципом їх суворого розділення. Релігійні організації діють як юридичні особи і оподатковуються на загальних підставах, за окремими винятками, що є виключеннями з правил. В Україні теоретично має діяти така сама модель.

На Кіпрі діє договірна модель започаткована угодою між Республікою Кіпр та православною церквою, відповідно до положень якої остання передала нерухоме майно державі, яка натомість надає платню парафіяльному духовенству в сільській місцевості [4, с. 172-175].

Виходячи з вищезазначеного, можемо констатувати той факт, що проблема вироблення оптимальних державно-церковних відносин є актуальною у багатьох європейських країнах. Незважаючи на багатовіковий досвід співіснування, корегування взаємин між двома інституціями є необхідним, адже саме мирний діалог світської та духовної влади багато у чому визначає суспільну стабільність в окремо взятій державі. Найпростішим типом державно-церковних відносин є поділ на світську і конфесійну державу, де перша передбачає собою розмежування владних та духовних центрів, їх незалежність одна від одної (хоча цей принцип є суто формальним, адже Конституція та законодавство будь-якої європейської країни зачіпає релігійну сферу, встановлюючи правила гри в залежності від пріоритетів розвитку держави). Конфесійна ж може поділятися на два типи – моно і полі конфесійна, але у будь-якому випадку держава делегує церкві частину своїх повноважень (реєстрація народження, смерті, шлюбів тощо) і тим самим визнає існування вагомego важеля впливу на суспільство.

Розмежування відносин за такої системи відбувається зазвичай або через підписання спеціальних договорів між урядом та духовним інститутом, або через чітку законодавчу регламентацію специфіки існування тієї чи іншої церкви. Спробуємо деталізувати наведені системи співіснування церкви та держави, виокремивши у них підсистеми, які нададуть можливості врахувати особливості та специфіку розвитку окремих країн. Конфесійна система є загальним поняттям під яке можна під лаштувати багато європейських країн. У чистому вигляді вона, як, власне, і світська не існує. Ідентифікувати її можливо за перевагою окремих якісних ознак: 1) більш ніж 50% населення визнають себе релігійними і беруть активну участь у духовному житті; 2) держава чітко усвідомлює вплив церкви на суспільство і надає їй преференції у вигляді делегації певної категорії обов'язків: реєстрація народжених, померлих, шлюбів, розлучень тощо; 3) наявність офіційної угоди між урядом і релігійними організаціями/організацією про умови співпраці, хоча цей елемент може бути замінений на неформальну домовленість; 4) високий рівень віротерпимості; 5) наявність у державі ефективної і якісної судової системи, яка користується повагою та беззаперечним авторитетом у суспільстві. Виходячи з зазначених ознак вчені виокремлюють у рамках конфесійної системи низку підсистем, які відображають специфіку державно-церковних відносин окремих країн: синкретична, симбіотична, система державно-церковного договору, ідентифікаційна, коопераційна. Синкретична (від грец. З'єднання, об'єднання) – передбачає можливе існування державної церкви; системи національної церкви; клерикальної та теократичної систем. Розглянемо більш детально наведені принципи взаємодії держави та церкви. Модель, коли на

законодавчому рівні закріплене існування державної церкви (ідентифікаційна) або декількох релігійних об'єднань, враховуючи національну та духовно-культурну ідентичність населення (Росія, країни Балтії). Зазначена система відносин поширена в 1/3 країн-членів ЄС – вона склалася історично і відображає національні особливості окремої народності. У такій державі церква має офіційний статус, вона фінансується за рахунок державного бюджету (Данія), а її статут є офіційним законодавчим актом (Греція). Особливістю цієї моделі є те, що існування та розвиток інших релігійних організацій (не державних) регламентується окремим законом, який окреслює межі діяльності даних інституцій [5, с. 186-188]. Тобто у більшості європейських країн, держава визнає особливий статус церкви на законодавчому або навіть конституційному рівні, а вже потім, у межах визначених відповідним законодавством, впливає на діяльність церкви і дозволяє відповідний зворотній вплив.

В Україні, церква від держави відділена і держава не визнає ні її особливого унікального статусу, ні законодавчому рівні, не визначає її особливого місця, або більших, у порівнянні з іншими суб'єктами прав. Тобто Україна проголошена світською державою.

Світська держава – досить широке поняття, яке відображає загальний стан речей не показуючи при цьому специфіки відносин між церквою та державою в окремих країнах, виходячи з їх історико-культурних та національних традицій. Основною характеристикою таких країн є офіційно задеклароване рішення центральних органів влади про розмежування світських і духовних повноважень у суспільстві. За такої системи церква задовольняється тим статусом і місцем у державній системі, яке їй відвела влада. Розуміючи, що повністю знищити релігію неможливо світська влада намагається усіляко применшити її вплив у суспільстві. Серед суттєвих ознак світської держави можна виділити наступні: 1) відділення від держави релігійних об'єднань; 2) правова рівність релігійних об'єднань; 3) неприпустимість встановлення загальнообов'язкової релігії або ідеології та ін. Як і за попередньої системи, світську можна поділити на низку моделей, кожна з яких відображає особливості співіснування держави і церкви у тій чи іншій країні. Для переважної більшості європейських країн, які декларують свою світськість характерна сепараційна модель. За такої системи навіть найчисленніша релігійна громада має рівні права з іншими конфесіями, іноземні й місцеві релігійні організації рівні перед законом [5, с. 191-193].

Таким чином, звільнення релігійних організацій від податків і будь-яких податкових пільг у державах ЄС існує лише за умови наявності моделі державної церкви, або договірної моделі відносин церкви і держави. У моделі відділення церкви від держави, яка закріплена в Конституції України, релігійні організації оподатковуються як юридичні особи на загальних підставах. Звільнення від оподаткування, а також надання будь-яких податкових пільг можливе лише за умови зміни моделі стосунків церкви і держави. В іншому випадку такі дії може розглядатися як пряме порушення Конституції та законів України.

При подальшій розробці правових норм для регулювання державно-церковних відносин, особливо у галузі оподаткування, необхідно або враховувати особливості закріпленої в Конституції України моделі відносин церкви і держави, або напрацювати рекомендації щодо зміни моделі відносин церкви і держави у Конституції України.

Використані джерела:

1. Конституція України / Відомості Верховної Ради України (ВВР). – Офіц. Вид. – К. : Парлам. Вид-во, 1996. – № 30. – ст. 141.
2. Закон України про “Про свободу совісті та релігійні організації” / Відомості Верховної Ради України (ВВР). – Офіц. Вид. – К. : Парлам. Вид-во, 1991. – № 25. – Ст. 283.
3. Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України (щодо уточнення окремих положень про оподаткування неприбуткових організацій) / Офіційний портал Верховної Ради України. – 2016. – С. 2. – Режим доступу : http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=59906
4. Основні моделі фінансування церков і релігійних організацій у країнах Європейського Союзу / О. В. Білаш // Актуальні проблеми держави і права. – 2014. – Вип. 73. – С. 172-178. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/apdp_2014_73_30
5. Шаправський С. А. Моделі державно-церковних відносин: європейський контекст / С. А. Шаправський // Наукові записки Національного університету “Острозька академія”. Серія : Історичне релігієзнавство. – 2015. – Вип. 12. – С. 183-198. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/NznuoairD2009_2015_12_18

Шитый С. И. Отдельные вопросы налогообложения религиозных организаций в законодательстве Украины и Европейского союза.

В статье изучаются вопросы правового статуса церкви в Украине. Осуществляется анализ различных моделей отношений церкви и государства, а также сравнение украинской системы государственно-церковных отношений и систем государственно-церковных отношений государств-членов Европейского Союза. Изучается вопрос освобождения от налогообложения религиозных организаций в контексте действующей модели государственно-церковных отношений в Украине.

Ключевые слова: право, государство, законодательство, церковь, религиозные организации, налогообложения, Европейский Союз.

Shitiy S. Some questions of taxation of religious organizations in Ukrainian and European Union law.

In this article the legal status of the Church in Ukraine is researched. The analysis of different models of relations between church and state, and comparison of Ukrainian system of church-state relations and systems of state-church relations of the Member States of the European Union is performed.

Keywords: law, state law, church, religious organization, taxation, European Union.