

§5 НАЛОГОВЫЕ СИСТЕМЫ ЗАРУБЕЖНЫХ СТРАН

Ашмянская Я. С.

ОСНОВНЫЕ ИНСТИТУЦИОНАЛЬНЫЕ ХАРАКТЕРИСТИКИ НАЛОГОВОГО ФЕДЕРАЛИЗМА В ШВЕЙЦАРИИ

Аннотация. Статья посвящена изучению налогового федерализма в одном из самых децентрализованных государств мира — Швейцарской Конфедерации. Делегирование налоговых полномочий центра региональным и местным властям является основой налогового федерализма, что, однако, не свойственно российской правовой системе. В связи с этим особый интерес представляет анализ ключевых инструментов и институтов, которые служат основой налогового федерализма Швейцарии. В частности, подробно рассматриваются четыре основных института: вертикальное разделение власти, горизонтальное сотрудничество между правительствами на уровне кантонов и коммун, финансовое выравнивание, прямая демократия. В статье анализируются нормативно-правовые акты, монографии, информация на официальных сайтах уполномоченных ведомств и иные источники, позволяющие выявить влияние указанных инструментов и институтов на развитие налогового федерализма в Швейцарии. Сделан вывод о том, что все рассматриваемые инструменты и институты способствуют децентрализации государственной власти и сосредоточению значительных налоговых полномочий на субнациональном уровне. Вместе с тем отмечено, что заимствование таких институтов из правового опыта Швейцарии необходимо осуществлять с комплексным учетом историко-географических, политических и социально-экономических факторов.

Ключевые слова: налоговый федерализм, налоговое право Швейцарии, налоговая автономия, децентрализация, вертикальное разделение власти, горизонтальное разделение власти, финансовое выравнивание, прямая демократия, делегирование налоговых полномочий, система управления налогами.

Review. The present article is devoted to the analysis of taxation federalism in one of the most decentralized world nations, the Swiss Confederation. Delegation of tax authorities to regional and local agencies is the basis of taxation federalism which is, however, alien to the Russian legal system. In this regard, it is especially interesting

to analyze the key instruments and institutions that lie at the basis of taxation federalism in Switzerland. In particular, the researcher thoroughly studies the main four institutions, vertical separation of powers, horizontal cooperation between governments at the level of cantons and communes, financial equalization and direct democracy. The author of the article studies laws and regulations, monographs, information on official sites of competent authorities and other sources demonstrating the influence of the aforesaid instruments and institutions on the development of taxation federalism in Switzerland. The author concludes that all the described instruments and institutions contribute to the decentralization of government authority and concentration of major tax authorities at the sub-national level. At the same time, the author notes that adoption of such institutions and application of the experience of Switzerland should be combined with a comprehensive analysis of historical, geographical, political, social and economic factors.

Keywords: *taxation federalism, tax law of Switzerland, tax autonomy, decentralisation, vertical separation of powers, horizontal separation of powers, financial equalization, direct democracy, delegation of tax authorities, tax management system.*

Под налоговым федерализмом понимается предоставление субнациональным образованиям значительных налоговых полномочий и финансово-политической автономии ^[1].

Швейцарская Конфедерация является одним из самых децентрализованных государств в мире ^[2]. Здесь сосуществуют три уровня власти: центральное правительство, правительства 26 кантонов и около 2800 общин. При этом Союзная Конституция Швейцарской Конфедерации 1999 г. ^[3] провозглашает независимость кантонов (ст. 3). Указанное положение основного закона Швейцарии распространяется и на финансовую, включая налоговую, автономию, что дает основу для формирования налогового федерализма.

Фактически швейцарский налоговый федерализм является политическим компромиссом между кантонами, суть которого заключается в сохранении автономности кантонов и одновременно в приобретении ими возможности проведения согласованной политики ^[4].

В отличие от Швейцарии, России не свойственно предоставление субнациональным образованиям значительной степени автономии. Несмотря на федеративное административно-территориальное устройство, государственная власть в высокой степени централизованна и, в особенности, в сфере налогообложения. Федеральная власть определяет налоги и сборы, взимаемые в Российской Федерации (федеральные, региональные, местные), и только она имеет право на их отмену (чч. 1, 5 ст. 12 Налогового кодекса Российской Федерации ^[5]). При этом право субъектов на установление налогов носит производный характер и ограничено федеральным законом ^[6].

В то же время, в Швейцарии финансовая автономия субнациональных образований рассматривается как естественная черта федеративных государств, Союз проводит политику, направленную на укрепление налогового федерализма ^[7]. Более того, в Швейцарии существуют и функционируют особые инструменты и институты, которые обеспечивают финансовую независимость кантонов и являются ключевыми предпосылками, позволяющими кантонам эффективно и стабильно оперировать с публичными финансами ^[8]. К таким институтам, на которых зиждется швейцарский налоговый федерализм, можно отнести следующие:

- 1) вертикальное разделение власти;
- 2) горизонтальное сотрудничество между правительствами на уровне кантонов и коммун;
- 3) финансовое выравнивание;
- 4) прямая демократия ^[9].

ВЕРТИКАЛЬНОЕ РАЗДЕЛЕНИЕ ВЛАСТИ

Вертикальное разделение власти строго охраняется положениями Конституции Швейцарской Конфедерации. Так, кантоны суверенны, поскольку их суверенитет не ограничен Союзной

конституцией; они осуществляют все права, которые не переданы Союзу (ст. 3).

Отношения между тремя вертикальными уровнями власти регулируются частью 3 Конституции «Союз, кантоны и коммуны». Глава 1 «Отношения между Союзом и кантонами» содержит следующие основные положения: Союз выполняет задачи, возложенные на него Союзной Конституцией, и принимает на себя задачи, требующие единообразного регулирования (ст. 42); кантоны определяют, какие задачи ими выполняются в рамках их компетенции (ст. 43). Таким образом, компетенция Союза регулируется более строго: для расширения компетенции Союза необходимо внесение поправок в Союзную Конституцию (что в обязательном порядке выносится на голосование народа и кантонов (ст. 140)), в то время как кантоны ограничены в своих полномочиях лишь ст. 3 Конституции.

Автономия общин гарантируется в соответствии с кантональным правом (ст. 50 (1)). Кроме того, новая редакция Конституции от 18 апреля 1999 г. признает особое положение иных форм территориальных образований, а именно городов, агломераций и горных областей (ст. 50 (3)). Данная норма, прежде всего, введена для возможности проведения единой политики на территориях, выходящих за рамки определенного кантона, но в силу иных особенностей (крупные городские агломерации, горный рельеф) требующих единого регулирования, а также для поддержания экономической привлекательности, уровня жизни и развития городских территорий и горных областей^[10].

Все три уровня власти в Швейцарии имеют право взимать налоги. При этом основные элементы налога — круг налогоплательщиков, объект налогообложения и способ исчисления налога — должны быть определены федеральными статутами (ст. 127 (1)). Вместе с тем, Швейцарская Конфедерация является единственным государством, Конституция которого содержит полный перечень налогов, относящихся как к исключительному ведению Союза, так и совместному ведению Союза и кантонов^[11].

На федеральном уровне могут взиматься налоги, которые прямо установлены Конституцией. Кроме того, Конституция содержит положения, исключающие внутреннее вертикальное многократное налогообложение: то, что союзное законодательство обозначает как объект налога на добавленную стоимость, особых акцизов, гербового сбора и перерассчитываемого налога или объявляет освобожденным от налогообложения, кантоны и общины не могут облагать такими же налогами (ст. 134). Запрещается и межкантональное двойное налогообложение, для чего Союз принимает необходимые меры (ст. 127 (3)).

К ключевым федеральным налогам относятся прямые налоги — налог на доходы физических лиц, на прибыль, капитал и резервы организаций (ст. 128), налог на добавленную стоимость (ст. 130), особые акцизы (ст. 131) и гербовый сбор и перерассчитываемый налог (ст. 132).

Налоговые полномочия Союза ограничены Конституцией, в которой установлены максимальные федеральные ставки налогов: 11,5% для налога на доходы физических лиц, 2–6,5% для НДС и др. (ст. 128 (1) и ст. 130 (1)). Федеральные ставки налогов могут быть повышены только путем внесения поправок в Конституцию. При определении тарифов прямых налогов Союз принимает во внимание обременение ими в пользу кантонов и общин (ст. 128 (2)). Главным образом, именно в силу таких конституционных ограничений уровень налоговой централизации в Швейцарии относительно низок^[12].

Вместе с тем, швейцарская «фискальная конституция» не является унифицированной формальной структурой, поскольку в этой сфере наряду с обилием федеральных норм значительную роль играют «фискальные конституции» каждого кантона^[13]. Каждая же кантональная фискальная конституция охватывает основные правила, относящиеся к финансам самого кантона и его местных (главным образом, общинных) органов управления, и определяет структуру межправительственных финансовых отношений между кантоном и общинами^[14].

Прямые налоги формируют значительную часть доходов в бюджетах кантонов и общин. Кантональный налог на доходы физических лиц взимается по месту резидентства физического лица. Налог на прибыль корпораций взимается в кантоне, где расположен источник дохода. Такая норма направлена на предотвращение горизонтального, межкантонального, двойного налогообложения. Кантоны могут самостоятельно определять налоговую базу, налоговые ставки, предоставляемые льготы, а также самостоятельно устанавливать дополнительные налоги^[15].

Предметы ведения общин определяются в соответствии с кантональным законодательством. Основным источником местных доходов — налоги, которые вводятся в виде дополнительных сборов к прямым кантональным налогам и административным сборам^[16].

В результате такой высокой степени децентрализации и широких полномочий кантонов в сфере налогообложения размер налогового бремени в различных кантонах может значительно варьироваться. В зависимости от места резидентства, налогоплательщик в одном кантоне может платить в 2,5 раза больше налогов, чем в другом. Вместе с тем, Союз имеет ограниченные полномочия по гармонизации налоговой системы^[17] (вне гармонизации остаются, в частности, тарифы налогообложения, ставки налогов и не облагаемые налогом суммы (п. 1, п. 2 ст. 129)), что является дополнительным фактором, способствующим усилению налогового федерализма.

ГОРИЗОНТАЛЬНОЕ СОТРУДНИЧЕСТВО МЕЖДУ ПРАВИТЕЛЬСТВАМИ НА УРОВНЕ КАНТОНОВ И КОММУН

Одной из важных форм сотрудничества на горизонтальном уровне является заключение договоров (конкордатов) между кантонами, статус которых закреплен в Союзной Конституции (ст. 48). Такие конкордаты должны доводиться до сведения Союза и не могут противоречить праву и интересам Союза, а также других кантонов (ст. 48 (3)). На практике такие конкорда-

ты признаются «межкантональным правом», являющимся обязательным к исполнению^[18].

На сегодняшний день существуют около 760 действующих конкордатов, в которых участвуют от двух до всех 26 кантонов. При этом основная часть конкордатов касается финансов и налогообложения. Наряду со ст. 127 Союзной Конституции и федеральным законодательством о налоговой гармонизации, они являются одним из инструментов устранения горизонтального двойного налогообложения^[19]. Наибольшее число конкордатов в сфере налогообложения имеют кантоны Цюрих, Санкт-Галлен, Берн, Аргау, Базель-Ланд и Ваадт (более 20 каждый)^[20].

В качестве примера можно привести Конкордат между кантонами Швейцарской Конфедерации об исключении налоговых соглашений от 10 декабря 1948 г.^[21], участниками которого являются все 26 кантонов, а также Союз, присоединившийся к Конкордату 26 сентября 1949 г. Каждый присоединяющийся кантон обязуется на своей территории обеспечить одинаковое применение налогово-правовых норм ко всем субъектам и объектам налогообложения. Предоставление необоснованных налоговых льгот запрещается. Для достижения этой цели кантоны обязуются не заключать налоговые соглашения и впредь не прибегать к такому полномочию путем принятия соответствующего закона или постановления (ст. 1, абз. 1). Кроме того, Конкордат содержит перечень налоговых льгот, которые может предусматривать кантональное законодательство и которые не подпадают под понятие запрещенных налоговых договоренностей. Такие налоговые льготы могут предоставляться: лицам, которые впервые или после как минимум 10-летнего отсутствия имеют местопребывание в Швейцарии без трудовой занятости, — до конца года, в котором они въехали в Швейцарию, и в течение следующего года; вновь созданным промышленным предприятиям — до конца года, в котором они были созданы, и в течение последующих девяти лет; предприятиям, в уставном капитале которых участвует публично-правовая корпорация или

основной целью создания которых является общественно полезная деятельность (ст. 1, абз. 3).

Конкордат также содержит положения об обязательном сотрудничестве между кантонами при предоставлении информации о размере налоговых обязательств физических и юридических лиц, ранее имевших местопребывание в другом кантоне (ст. 3).

Функции надзора за соблюдением положений Конкордата и принятия мер для предотвращения нарушений возлагаются на Комиссию конкордата, которая назначается Конференцией министров финансов (ст. 4, абз. 1). За нарушение ст. 1 Конкордата на кантон возлагается ответственность, в зависимости от степени вины, в однократном, двойном или тройном размере необоснованно полученной налоговой льготы, но в сумме, не менее 1000 франков и не более 10 тысяч франков. За нарушение ст. 3 сумма денежного штрафа, в зависимости от степени вины, может варьироваться от 100 до 500 франков (ст. 4, абз. 5).

Еще одной формой сотрудничества между кантонами является функционирование межкантональных конференций. Так, уже к 1900 г. существовали несколько таких конференций по различным вопросам, с регулярными собраниями и постоянным секретариатом^[22]. В сфере финансов и налогообложения функционируют Конференция министров финансов^[23] (с 1899 г.) и Конференция по налогообложению^[24] (с 1919 г.).

Основными целями деятельности Конференции министров финансов является координация и рассмотрение финансово- и налогово-политических вопросов, представляющих наибольшую важность для кантонов; содействие кооперативной работе кантонов между собой и с Союзом в сфере публичных финансов; предоставление информации и документов кантонам по общим государственным финансовым и налоговым вопросам (ст. 2 Устава 2010 г.^[25]). Конференция состоит из Пленума, проводящего заседания ежегодно, а также по мере необходимости, Президиума и Ревизионной комиссии (ст. 4, 7).

Конференция по налогообложению представляет собой объединение налоговых органов Швейцарии (налоговых администраций кантонов и Союза) (ст. 1, 4 Устава от 2008 г.^[26]) и имеет основной целью деятельности гармонизацию, применение и дальнейшее развитие налогового права кантонов и Союза. Конференция по налогообложению является консультационным органом Конференции министров финансов по вопросам налогового законодательства и иным налогово-правовым вопросам, стремится к унификации правоприменения в кантонах, регулирует вопросы межкантонального налогового права и др. (ст. 2). Конференция состоит из Ежегодного собрания, Президиума и Финансовых контролеров (ст. 5).

ФИНАНСОВОЕ ВЫРАВНИВАНИЕ

В Преамбуле Конституции Швейцарии прямо провозглашается принцип «сила народа измеряется благом слабых».

Указанный принцип впоследствии нашел свое отражение в ст. 135, в соответствии с которой Союз поощряет финансовое выравнивание между кантонами и при предоставлении союзных субсидий учитывает финансовые возможности кантонов и горных областей. Данная статья была принята в результате референдума 28 ноября 2004 г. и вступила в силу в 2008 г. в рамках реформы финансового выравнивания и распределения полномочий между Союзом и кантонами, заменив собой прежние нормы о финансовом выравнивании, действовавшие с 1959 г.

Реформа 2008 г. проводилась с использованием пяти основных инструментов, которые можно сформировать в две группы: 1) новое финансовое выравнивание (выравнивание ресурсов и налоговое выравнивание); 2) реорганизация полномочий (децентрализация полномочий и финансирования; целесообразное сотрудничество при осуществлении совместных полномочий; усиленное сотрудничество между кантонами)^[27].

Правовой основой финансового и налогового выравнивания являются Федеральный

закон 2003 г. «О финансовом и налоговом выравнивании»^[28] и Постановление Федерального совета 2007 г. «О финансовом и налоговом выравнивании»^[29].

Федеральный закон 2003 г. регулирует выравнивание ресурсов с помощью ресурсообеспеченных кантонов и Союза в пользу малообеспеченных кантонов; налоговое выравнивание, в соответствии с топографо-географическими и социально-демографическими характеристиками регионов; сотрудничество между кантонами в налоговом выравнивании (ст. 1).

Закон преследует следующие цели: усиление финансовой автономии кантонов; нивелирование различий в финансовой мощности и налогообложении между кантонами; поддержание налоговой конкурентоспособности кантонов на национальном и международном уровнях; снижение чрезмерного финансового бремени кантона в силу особых топографо-географических или социально-демографических условий; обеспечение необходимого нивелирования финансового бремени между кантонами (ст. 2).

Выравнивание ресурсов осуществляется на основании разделения кантонов на сильные и слабые, в зависимости от ресурсного потенциала на душу населения соответствующего кантона. При определении ресурсного потенциала кантона учитывается размер облагаемого налогом дохода физических и юридических лиц (согласно Федеральному закону 1990 г. «О прямых федеральных налогах»^[30]), а также имущество физических лиц (ст. 3).

Федеральное собрание выносит одобренное на референдуме федеральное постановление, в котором указывается сумма взносов сильных кантонов и Союза в целях ресурсного выравнивания на последующие 4 года (ст. 5). При этом общая сумма взносов сильных кантонов должна составлять не менее двух третей и не более 80% взноса Союза (ст. 4).

Федеральный совет ежегодно распределяет общую сумму взносов сильных кантонов и Союза между слабыми кантонами, на основании их ресурсного потенциала и численности на-

селения. Средства распределяются кантонам без определенного целевого назначения (ст. 6).

Налоговое выравнивание осуществляется Союзом в отношении кантонов, топографо-географическая и социально-демографическая ситуация которых является слишком обременительной для них. При этом, топографо-географическая ситуация считается обременительной при низкой плотности населения в кантоне, а также если значительная часть поселений и сельскохозяйственных земель находится в высокогорных районах. Социально-демографическими обременяющими факторами являются: бедность, значительная доля населения преклонного возраста, значительная доля безработных и др. (ст. 7, 8).

В отличие от выравнивания ресурсов, при налоговом выравнивании взносы уплачиваются исключительно Союзом. Федеральное собрание выносит одобренное на референдуме федеральное постановление, в котором указывается сумма взноса Союза в целях налогового выравнивания на последующие 4 года. Средства распределяются кантонам без определенного целевого назначения (ст. 9).

Наряду с федеральной системой финансового выравнивания, перераспределение материальных средств осуществляется каждым кантоном в отношении своих муниципалитетов^[31].

Помимо поддержки наименее обеспеченных регионов страны, политика финансового выравнивания также направлена на сдерживание налоговой конкуренции между кантонами и общинами. В связи с тем что большая часть подоходного налога уплачивается в бюджеты кантонов и общин и налогообложение в каждой административно-территориальной единице различается, имеет место налоговая конкуренция между кантонами и между общинами за привлечение большего числа налогоплательщиков^[32]. Таким образом, политика финансового и налогового выравнивания позволяет предотвратить так называемую «гонку на снижение» (*race to the bottom*) — как налогового бремени, так и качества государственных услуг, предоставляемых населению^[33].

ПРЯМАЯ ДЕМОКРАТИЯ

Основной стратегией Швейцарии в преодолении свойственной ей разнородности является предоставление кантонам широкой степени автономии. Аналогичный подход избрали, в свою очередь, и кантоны, предоставив значительные полномочия общинам. Подобная политика основывается на убеждении, что для максимального удовлетворения потребностей населения решения должны приниматься как можно ближе к гражданам страны ^[34].

Право граждан участвовать в народной инициативе и референдуме гарантировано, прежде всего, Союзной Конституцией (часть 4 «Народ и кантоны», глава 2 «Инициатива и референдум»). Народная инициатива может касаться как полного пересмотра (ст. 138), так и частичного пересмотра Союзной Конституции (ст. 139).

Референдум может проводиться на обязательной и факультативной основе. На голосование народа и кантонов в обязательном порядке выносятся вопросы об изменении Союзной Конституции, вступлении в организации коллективной безопасности или наднациональные сообщества, а также объявленные срочными союзные законы, которые не имеют конституционного основания и срок действия которых превышает один год. На голосование народа в обязательном порядке выносятся: народные инициативы полного пересмотра Союзной конституции; народные инициативы частичного пересмотра Союзной конституции в форме общего предложения, которые отклонены Федеральным собранием; вопрос о том, следует ли проводить полный пересмотр Союзной Конституции, если между обеими палатами Федерального собрания (Советом кантонов и Национальным советом) имеются расхождения (ст. 140).

Факультативный референдум проводится по требованию 50 тысяч избирателей или восьми кантонов. На голосование народа выносятся: союзные законы; объявленные срочными союзные законы, срок действия которых превышает один год; федеральные решения, поскольку это

предусмотрено Конституцией или законом; международно-правовые договоры (ст. 141).

Прямая демократия гарантирована коммуна в конституциях кантонов. Так, Конституция кантона Цюрих 2005 г. ^[35] предусматривает вынесение на обязательный референдум следующих вопросов в сфере налогообложения: изменение кантональной конституции; межкантональные и международные договоры, имеющие одинаковую с Конституцией юридическую силу; народные инициативы в форме разработанных проектов, не одобренные Советом кантона; народные инициативы, которые Совет кантона не желает осуществлять; налоговые законы и внесение в них изменений, которые вводят новые налоги или большее налоговое бремя по отдельным видам налогов (ст. 32). При этом, изменения в налоговые законы могут касаться видов налогов, круга лиц, подлежащих обложению налогом, объекта налога и размера налогового бремени (ст. 125 (1)), а также права церкви и иных религиозных организаций на сбор налогов (ст. 130 (3), (b)).

По желанию народа на факультативный референдум выносятся вопросы о принятии, изменении или отмене законов, а также межкантональных и международных договоров, которые имеют юридическую силу закона (ст. 33).

Народное голосование проводится по требованию: 3000 человек, имеющих право голоса в кантоне Цюрих; 12 политических единиц местного самоуправления, города Цюрих или города Винтертур; 45 членов Совета кантона. При этом общины самостоятельно решают, какой орган имеет право назначать референдум. Города Цюрих и Винтертур могут назначать референдум только на основании решения соответствующего городского парламента (ст. 33).

Таким образом, проведение референдумов и поддержка народных инициатив на всех трех уровнях власти, а также сам факт законодательного закрепления институтов прямой демократии в основных законах Союза и кантонов способствуют еще большей децентрализации, и в значительной степени — в отношении налоговых вопросов.

Итак, следует констатировать, что основными институтами, обеспечивающими проведение в жизнь налогового федерализма в Швейцарии, являются вертикальное разделение власти; горизонтальное сотрудничество между правительствами на уровне кантонов и коммун; финансовое выравнивание; прямая демократия. При этом, многие ученые в своих исследованиях связывают общий высокий уровень жизни в стране как с высокой степенью децентрализации государственной власти и развитым налоговым федерализ-

мом^[36], так и с функционированием отдельных вышеперечисленных институтов (например, института прямой демократии^[37]). Однако, как и при решении любой проблемы, в данной ситуации необходим комплексный подход, с учетом историко-географических, политических и социально-экономических факторов. Поэтому вопрос о внедрении аналогичных институтов для достижения соизмеримого экономического эффекта в других государствах остается открытым и требует комплексного изучения.

БИБЛИОГРАФИЯ

1. Von Bogdandy. Prinzipien des föderalen Verhältnisses in der Europäischen Union: ein Anwendungsdiskurs zum supranationalen Föderalismus, in: Härtel (Hrsg.), Handbuch Föderalismus- Föderalismus Als Demokratische Rechtsordnung und Rechtskultur in Deutschland, Europa und Der Welt, Bd IV, 2012, § 81 Rn. 1 ff. Springer-Verlag, 2012. S. 716.
2. Vatter A. Das politische System der Schweiz. UTB, 2013. S. 465.
3. Verfassungen der Schweiz. URL: <http://www.verfassungen.de/ch/> (дата обращения: 30.11.2014).
4. Verhandlungen des Deutschen Bundestages. Deutscher Bundestag, 1997. S. 413.
5. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): федеральный закон РФ от 31.07.1998 № 146-ФЗ // Собрание законодательства РФ. — 1998. — № 31. — Ст. 3824; Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): федеральный закон РФ от 05.08.2000 № 117-ФЗ // Собрание законодательства РФ. — 2000. — № 32. — Ст. 3340.
6. Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 21.03.1997 г. № 5-П. // Собрание законодательства РФ. — 1997. — № 13. — Ст. 1602.
7. Eidgenössische Finanzverwaltung. Finanzpolitik, Grundlagen. Finanzausgleich. Informationsbroschüre Nationaler Finanzausgleich. URL: http://www.efv.admin.ch/d/downloads/finanzpolitik_grundlagen/finanzausgleich/revisionp_grundlagen/NFA-Broschuere.pdf (дата обращения: 30.11.2014).
8. Von Bogdandy. Prinzipien des föderalen Verhältnisses in der Europäischen Union ... S. 716.
9. Dafflon B. Accommodating Asymmetry through Pragmatism: an Overview of Swiss Fiscal Federalism, in: Bird R. M., Ebel R. D. Fiscal Fragmentation in Decentralized Countries: Subsidiarity, Solidarity and Asymmetry. Edward Elgar Publishing, 2007. P. 114.
10. OECD Territorialexamen: Schweiz 2011. OECD Publishing, 2011. S. 105.
11. Federal and Regional States. Council of Europe, 1997. P. 35.
12. Fleiner T., Mistic A., Töpferwien N. Swiss Constitutional Law. Kluwer Law International, 2005. P. 225.
13. Глигич-Золотарева М. В. Правовые основы федерализма. М: Юрист, 2006. С. 91.
14. Федерализм: российское и международное измерения (опыт сравнительного анализа) / под ред. Р. Хакимова. Казань: Казанский институт федерализма, 2004. С. 385–389.
15. Bird M. R. Intergovernmental Fiscal Relations in Fragmented Societies. Helbing et Lichtenhahn, 2001. P. 54–57.
16. Федерализм: российское и международное измерения ... С. 385–389.

17. Dafflon B. Préréquation fédérale-cantonale en Suisse: Evolutions possibles et souhaitables. Université de Fribourg, 2001. P. 4.
18. Parker J. Comparative Federalism and Intergovernmental Agreements: Analyzing Australia, Canada, Germany, South Africa, Switzerland and the United States. Routledge, 2014. P. 137–139.
19. Thuronyi V. Comparative Tax Law. Kluwer Law International, 2003. P. 75.
20. Datenbank über die Schweizer Kantone und Städte. Zusammenarbeit: Konkordate, NFA, Gemeinden. Konkordate nach Bereich: Öffentliche Finanzen, Steuern. Neustes Jahr — 2003. URL: http://www.badac.ch/db/db.php?abs=canton_x&code=Cs4.42f&annee=max&arg=&lang=De (дата обращения: 30.11.2014).
21. Kanton Appenzell Innerrhoden. Gesetzessammlung Appenzell I. Rh. — Januar 2007. Konkordat zwischen den Kantonen der Schweizerischen Eidgenossenschaft über den Ausschluss von Steuerabkommen vom 10. Dezember 1948. URL: <http://www.ai.ch/dl.php/de/4b66b2792d2a4/671.910.pdf> (дата обращения: 30.11.2014).
22. Cassese S. Die Entfaltung des Verwaltungsstaates in Europa, in: IPE III, Verwaltungsrecht in Europa: Grundlagen, § 41 Rn. 3ff. Hüthig Jehle Rehm, 2010. S. 336.
23. Konferenz der Kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren. URL: <http://www.fdk-cdf.ch/index.htm> (дата обращения: 30.11.2014).
24. Schweizerischen Steuerkonferenz. URL: <http://www.steuerkonferenz.ch/?> Startseite (дата обращения: 30.11.2014).
25. Statuten der Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren vom 20. Mai 2010 (Stand am 5. Juni 2014) (FDK-Statuten). URL: http://www.fdk-cdf.ch/140605_statuten_def_d.pdf (дата обращения: 30.11.2014).
26. Statuten der Schweizerischen Steuerkonferenz. URL: http://www.steuerkonferenz.ch/downloads/Statuten_der_Schweizerischen_Steuerkonferenz.pdf (дата обращения: 30.11.2014).
27. Eidgenössische Finanzverwaltung. Finanzpolitik, Grundlagen. Finanzausgleich. Informationsbroschüre Nationaler Finanzausgleich. URL: http://www.efv.admin.ch/d/downloads/finanzpolitik_grundlagen/finanzausgleich/revisionp_grundlagen/NFA-Broschuere.pdf (дата обращения: 30.11.2014)
28. FiLaG; SR 613.2, AS 2005 1481.
29. FiLaV; SR 613.21, AS 2007 5887.
30. DBG; SR 642.11, AS 1991 1184.
31. Kincaid J., Moreno L., Colino C. Diversity and Unity in Federal Countries. McGill-Queen's Press-MQUP, 2010. P. 337.
32. Beckman K. Wenn die Demokratie zusammenbricht: Warum uns das demokratische Prinzip in eine Sackgasse führt. FinanzBuch Verlag, 2012. S. 157.
33. Obinger H., Leibfried S., Castles F. G. Federalism and the Welfare State: New World and European Experiences. Cambridge University Press, 2005. P. 334.
34. Kincaid J., Moreno L., Colino C. Diversity and Unity in Federal Countries. P. 336–337.
35. Kanton Zürich. Rechtliche Grundlagen. Gesetzessammlung. Verfassung des Kantons Zürich. URL: [http://www2.zhlex.zh.ch/appl/zhlex_r.nsf/0/55E2D9829F971293C1257B4F002B06C1/\\$file/101_27.2.05_80.pdf](http://www2.zhlex.zh.ch/appl/zhlex_r.nsf/0/55E2D9829F971293C1257B4F002B06C1/$file/101_27.2.05_80.pdf) (дата обращения: 30.11.2014).
36. Baron Adamovich I., Hosp G. Fiscal Federalism for Emerging Economies: Lessons from Switzerland? Seminar für Wirtschafts-und Sozialpolitik der Universität Freiburg/Schweiz, 2001. P. 2.
37. Feld L. P. , Kirchgässner G. Does Direct Democracy Reduce Public Debt? Evidence from Swiss Municipalities. Public Choice, 2001. P. 347–370.

REFERENCES (TRANSLITERATED)

1. Von Bogdandy. Prinzipien des föderalen Verhältnisses in der Europäischen Union: ein Anwendungsdiskurs zum supranationalen Föderalismus, in: Härtel (Hrsg.), *Handbuch Föderalismus- Föderalismus Als Demokratische Rechtsordnung und Rechtskultur in Deutschland, Europa und Der Welt*, Bd IV, 2012, § 81 Rn. 1 ff. Springer-Verlag, 2012. S. 716.
2. Vatter A. *Das politische System der Schweiz*. UTB, 2013. S. 465.
3. *Verfassungen der Schweiz*. URL: <http://www.verfassungen.de/ch/> (data obrashcheniya: 30.11.2014).
4. *Verhandlungen des Deutschen Bundestages*. Deutscher Bundestag, 1997. S. 413.
5. *Nalogovyi kodeks Rossiiskoi Federatsii (chast' pervaya): federal'nyi zakon RF ot 31.07.1998 № 146-FZ // Sobranie zakonodatel'stva RF. — 1998. — № 31. — St. 3824; Nalogovyi kodeks Rossiiskoi Federatsii (chast' vtoraya): federal'nyi zakon RF ot 05.08.2000 № 117-FZ // Sobranie zakonodatel'stva RF. — 2000. — № 32. — St. 3340.*
6. *Postanovlenie Konstitutsionnogo Suda Rossiiskoi Federatsii ot 21.03.1997 g. № 5-P. // Sobranie zakonodatel'stva RF. — 1997. — № 13. — St. 1602.*
7. Eidgenössische Finanzverwaltung. *Finanzpolitik, Grundlagen. Finanzausgleich. Informationsbroschüre Nationaler Finanzausgleich*. URL: [http://www.efv.admin.ch/d/downloads/ finanzpolitik_grundlagen/finanzausgleich/revisionp_grundlagen/NFA-Broschuere.pdf](http://www.efv.admin.ch/d/downloads/finanzpolitik_grundlagen/finanzausgleich/revisionp_grundlagen/NFA-Broschuere.pdf) (data obrashcheniya: 30.11.2014).
8. Von Bogdandy. *Prinzipien des föderalen Verhältnisses in der Europäischen Union ...* S. 716.
9. Dafflon B. *Accommodating Asymmetry through Pragmatism: an Overview of Swiss Fiscal Federalism*, in: Bird R. M., Ebel R. D. *Fiscal Fragmentation in Decentralized Countries: Subsidiarity, Solidarity and Asymmetry*. Edward Elgar Publishing, 2007. P. 114.
10. *OECD Territorialexamen: Schweiz 2011*. OECD Publishing, 2011. S. 105.
11. *Federal and Regional States*. Council of Europe, 1997. P. 35.
12. Fleiner T., Misic A., Töpferwien N. *Swiss Constitutional Law*. Kluwer Law International, 2005. P. 225.
13. Gligich-Zolotareva M. V. *Pravovye osnovy federalizma*. M: Yurist, 2006. S. 91.
14. *Federalizm: rossiiskoe i mezhdunarodnoe izmereniya (opyt sravnitel'nogo analiza) / pod red. R. Khakimova*. Kazan': Kazanskii institut federalizma, 2004. S. 385–389.
15. Bird M. R. *Intergovernmental Fiscal Relations in Fragmented Societies*. Helbing et Lichtenhahn, 2001. P. 54–57.
16. *Federalizm: rossiiskoe i mezhdunarodnoe izmereniya ...* S. 385–389.
17. Dafflon B. *Préréquation fédérale-cantonale en Suisse: Evolutions possibles et souhaitables*. Université de Fribourg, 2001. P. 4.
18. Parker J. *Comparative Federalism and Intergovernmental Agreements: Analyzing Australia, Canada, Germany, South Africa, Switzerland and the United States*. Routledge, 2014. P. 137–139.
19. Thuronyi V. *Comparative Tax Law*. Kluwer Law International, 2003. P. 75.
20. *Datenbank über die Schweizer Kantone und Städte. Zusammenarbeit: Konkordate, NFA, Gemeinden. Konkordate nach Bereich: Öffentliche Finanzen, Steuern. Neustes Jahr — 2003*. URL: http://www.badac.ch/db/db.php?abs=canton_x&code=Cs4.42f&annee=max&arg=&lang=De (data obrashcheniya: 30.11.2014).
21. *Kanton Appenzell Innerrhoden. Gesetzessammlung Appenzell I. Rh. — Januar 2007. Konkordat zwischen den Kantonen der Schweizerischen Eidgenossenschaft über den Ausschluss von Steuerabkommen vom 10. Dezember 1948*. URL: <http://www.ai.ch/dl.php/de/4b66b2792d2a4/671.910.pdf> (data obrashcheniya: 30.11.2014).

22. Cassese S. Die Entfaltung des Verwaltungsstaates in Europa, in: IPE III, Verwaltungsrecht in Europa: Grundlagen, § 41 Rn. 3ff. Hüthig Jehle Rehm, 2010. S. 336.
23. Konferenz der Kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren. URL: <http://www.fdk-cdf.ch/index.htm> (data obrashcheniya: 30.11.2014).
24. Schweizerischen Steuerkonferenz. URL: <http://www.steuerkonferenz.ch/?> Startseite (data obrashcheniya: 30.11.2014).
25. Statuten der Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren vom 20. Mai 2010 (Stand am 5. Juni 2014) (FDK-Statuten). URL: http://www.fdk-cdf.ch/140605_statuten_def_d.pdf (data obrashcheniya: 30.11.2014).
26. Statuten der Schweizerischen Steuerkonferenz. URL: http://www.steuerkonferenz.ch/downloads/Statuten_der_Schweizerischen_Steuerkonferenz.pdf (data obrashcheniya: 30.11.2014).
27. Eidgenössische Finanzverwaltung. Finanzpolitik, Grundlagen. Finanzausgleich. Informationsbroschüre Nationaler Finanzausgleich. URL: http://www.efv.admin.ch/d/downloads/finanzpolitik_grundlagen/finanzausgleich/revisio_np_grundlagen/NFA-Broschuere.pdf (data obrashcheniya: 30.11.2014)
28. FiLaG; SR 613.2, AS 2005 1481.
29. FiLaV; SR 613.21, AS 2007 5887.
30. DBG; SR 642.11, AS 1991 1184.
31. Kincaid J., Moreno L., Colino C. Diversity and Unity in Federal Countries. McGill-Queen's Press-MQUP, 2010. P. 337.
32. Beckman K. Wenn die Demokratie zusammenbricht: Warum uns das demokratische Prinzip in eine Sackgasse führt. FinanzBuch Verlag, 2012. S. 157.
33. Obinger H., Leibfried S., Castles F. G. Federalism and the Welfare State: New World and European Experiences. Cambridge University Press, 2005. P. 334.
34. Kincaid J., Moreno L., Colino C. Diversity and Unity in Federal Countries. P. 336–337.
35. Kanton Zürich. Rechtliche Grundlagen. Gesetzessammlung. Verfassung des Kantons Zürich. URL: [http://www2.zhlex.zh.ch/appl/zhlex_r.nsf/0/55E2D9829F971293C1257B4F002B06C1/\\$file/101_27.2.05_80.pdf](http://www2.zhlex.zh.ch/appl/zhlex_r.nsf/0/55E2D9829F971293C1257B4F002B06C1/$file/101_27.2.05_80.pdf) (data obrashcheniya: 30.11.2014).
36. Baron Adamovich I., Hosp G. Fiscal Federalism for Emerging Economies: Lessons from Switzerland? Seminar für Wirtschafts-und Sozialpolitik der Universität Freiburg/Schweiz, 2001. P. 2.
37. Feld L. P. , Kirchgässner G. Does Direct Democracy Reduce Public Debt? Evidence from Swiss Municipalities. Public Choice, 2001. P. 347–370.