

**АДМІНІСТРАТИВНЕ ПРАВО І АДМІНІСТРАТИВНИЙ ПРОЦЕС,  
ІНФОРМАЦІЙНЕ ПРАВО**

**БАРАБАШ О. О.,**  
кандидат юридичних наук,  
асистент кафедри адміністративного  
та інформаційного права  
(Національний університет  
«Львівська політехніка»)

УДК 349:336.22

**ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ПРИНЦИПІВ  
МІЖНАРОДНОГО ПОДАТКОВОГО ПРАВА**

У статті проаналізовані підходи до розуміння понять «принципи права» та «принципи міжнародного податкового права». Визначено перелік принципів міжнародного податкового права та розкрито їх сутність.

***Ключові слова:** принципи права, принципи міжнародного права, принцип суверенної рівності держав, принцип співробітництва, принцип податкової недискримінації.*

В статье проанализированы подходы к пониманию понятий «принципы права» и «принципы международного налогового права». Определен перечень принципов международного налогового права и раскрыта их сущность.

***Ключевые слова:** принципы права, принципы международного права, принцип суверенного равенства государств, принцип сотрудничества, принцип налоговой недискриминации.*

In the article the approaches to understanding the concepts of “principles of law” and “the principles of international tax law”. The list of principles of international tax law and disclosed their identity.

***Key words:** principles of law, principles of international law, principle of sovereign equality of States, principle of cooperation, principle of tax discrimination.*

**Вступ.** В умовах посилення інтеграційних процесів, адаптації та поживлення господарського життя, розвитку міждержавних економічних відносин суттєво збільшується коло проблем, які вимагають розв’язання на міжнародній основі. До них можна віднести також ті, які виникають у сфері податкових відносин.

Дослідження міжнародних податкових відносин набуває все більшої необхідності у зв’язку з реалізацією та підвищенням ефективності зовнішньоекономічної діяльності кожної держави, оскільки податки визначають рух інвестицій, розвиток міжнародної торгівлі, їх недооцінка спричиняє великі фінансові втрати у вигляді недоотримання бюджетом значної частини доходів внаслідок таких негативних явищ, як подвійне оподаткування, ухилення від сплати податків.

Функціонування міжнародного податкового права неможливе без реалізації основних принципів міжнародного права, що складають фундамент всієї системи міжнародних відносин. Але в той же час міжнародне податкове право повинне користуватися податковими нормами національних правових систем [1, с. 501].



Науковою розробкою та дослідженням принципів права в цілому та принципів міжнародного податкового права зокрема займаються Р.З. Лівшиць, І.І. Лукашук, Ю.М. Колосов, В.І. Кузнецов, Л.Л. Лазебник, В.М. Романюк, І.Ю. Петраш та інші науковці, проте дослідження принципів міжнародного податкового права завжди буде актуальним через швидкоплинність розвитку суспільних відносин.

**Постановка завдання.** Метою дослідження є визначення поняття принципів міжнародного податкового права, окреслення їх кола та розкрити змісту.

**Результати дослідження.** Термін «принцип права» давно відомий юридичній доктрині та практиці. Найчастіше під принципами права розуміються або найбільш загальні норми права, або принципи-ідеї. Прикладом може бути рішення Постійної палати міжнародного правосуддя у справі «Лотос» щодо принципів міжнародного права: вираз «принципи міжнародного права», як він зазвичай вживається, може означати лише міжнародне право, як воно застосовується між державами [2].

Цікава думка висловлена професором Р.З. Лівшицем, на думку якого принципи права – це передусім ідеї, але й норми й відносини. Поняття «відносини» визначається вченим у цьому контексті як «суспільні відносини» – одна з «форм правової матерії» [3, с. 195].

І.І. Лукашук відзначає, що під основними принципами розуміють соціально обумовлені узагальнені норми, ідеї, які відображають характерні риси нормативної системи та її головний зміст [4, с. 82]. Б.М. Кліменко вказує, що принципи міжнародного права – це керівні правила поведінки, які виникають як результат суспільної практики, юридично закріплені засади міжнародного права, що є найбільш загальною формою прояву встановленої практики міжнародних відносин [5, с. 30].

Проаналізувавши зміст цього терміна в резолюціях ООН, Інститут міжнародного права дійшов висновку, що він використовується в абсолютно різних значеннях, а саме:

- як правовий або як неправовий принцип;
- як норма більш високого або вищого порядку;
- як норма, яка породжує більш конкретні правила;
- як норма, що є важливою для цілей резолюції;
- як мета, якої потрібно досягнути, як вимога до юридичної єдиної політики;
- як керівний початок тлумачення [6, с. 56].

Тому, на нашу думку, під принципами міжнародного податкового права слід розуміти керівні ідеї, основоположні засади, які визначають правила здійснення оподаткування на міжнародному рівні.

Принципи відіграють роль орієнтирів у формуванні міжнародного податкового права. Будучи основними початками нормативного регулювання, вони визначають тон всієї наступної правотворчості [7].

В.М. Романюк до принципів міжнародного податкового права відносить принцип податкового суверенітету та податкової юрисдикції, принцип співробітництва, принцип податкової недискримінації та взаємності [8, с. 102].

Враховуючи наведене вище, можна визначити такі принципи міжнародного податкового права: суверенної рівності держав, податкового суверенітету, співробітництва, податкової юрисдикції, податкової недискримінації, сумлінного виконання зобов'язань.

1) Принцип суверенної рівності держав. На повазі цьому принципу мають ґрунтуватись міжнародні податкові відносини. Будь-які дії держави у міжнародних податкових відносинах не повинні бути націлені на порушення суверенітету інших держав, підрив міжнародного співробітництва. Цей принцип передбачає унеможливлення примушення будь-якої держави до участі в міжнародних відносинах, а також нав'язування їй не вигідних умов співробітництва.

2) Принцип податкового суверенітету, який означає право кожної держави самостійно приймати норми, за допомогою яких визначається їх податкова юрисдикція; встановлювати будь-які податки на будь-які джерела доходу, які так чи інакше пов'язані з цією державою; а також визначати критерії та порядок оподаткування. При цьому вказане право є абсолютним, тобто ніхто не може посягнути на нього, ніхто, крім самої держави, не може його обмежити.



Насправді, наявність у кожної окремої держави цієї риси, яка дає їй змогу самостійно розв'язувати питання, пов'язані з оподаткуванням різних суб'єктів, є саме тією причиною, яка уможлиблює «нашарування» фіскальних інтересів декількох держав і спричиняє, наприклад, міжнародне подвійне оподаткування. При цьому реальної можливості вплинути на інші держави і примусити їх відмовитись від права збирати податки з тих чи інших суб'єктів жодна держава не має, оскільки останнє означало б порушення їх податкового суверенітету [9]. Згідно з цим принципом кожна держава, незалежно від державної влади іншої держави, має право на формування її податкових претензій та реалізацію її податкової влади. Це не означає, що держава може самовільно визначати податки на території іншої. Більше того, у міжнародному податковому праві існує заборона формувати податковий обов'язок на підставі податкового законодавства держави без жодних просторових обмежень за колом суб'єктів. Лише такі справи можуть підлягати односторонньому податковому регулюванню однієї держави, які мають податкову прив'язку до держави, яка регулює податкові відносини. Поза цим держава зобов'язана регулювати питання про обсяг податків [10].

3) Принцип співробітництва. Кожна держава має право на власний розсуд і у власних інтересах брати участь у будь-яких міжнародних відносинах, якщо вони відповідають принципам міжнародного права, зокрема у нормотворчій діяльності. Як частина найбільш загального принципу міжнародного співробітництва цей постулат отримав закріплення у низці основних міжнародних документів. Так, Статут ООН до найважливіших цілей Організації відносить здійснення міжнародного співробітництва у вирішенні міжнародних проблем економічного, соціального, культурного гуманітарного характеру. У Хартії економічних прав і обов'язків держав, прийнятої XXIX сесією Генеральної асамблеї ООН 9 грудня 1974 року, говориться про те, що держави вправі з дозволу зацікавлених сторін брати участь у субрегіональному, регіональному і міжрегіональному співробітництві з метою їх економічного розвитку. Політика угруповань, до яких вони входять, має відповідати положенням Хартії, відповідати міжнародним зобов'язанням держав і потреб міжнародного економічного співробітництва. Усі країни повинні співпрацювати через укладання відповідних міжнародних угод на раціональній основі, як сказано в Заключному акті Конференції ООН з торгівлі й розвитку від 15 червня 1964 року.

Форми міжнародного податкового співробітництва визначаються державами самостійно. Практика показує, що воно здійснюється або з урахуванням правил, передбачених національними податковими законами, або завдяки спеціальним положенням у податкових угодах. Вибір тієї чи іншої конкретної форми взаємодії полягає в принципі реціпроцитету, що з погляду міжнародного права означає взаємне визнання певних прав і кореспондуючих їм обов'язків, зокрема й у податковій сфері. Відповідно до зазначеного принципу держава встановлює для іноземних фізичних юридичних осіб той самий податковий режим, як для своїх (національних) платників податків, за умови, що аналогічні правила діють щодо його податкових суб'єктів у відповідній іноземній державі [7].

4) Принцип податкової юрисдикції. Держава має змогу поширювати своє суверенне право щодо справляння податків на певну територію й певне коло осіб. Це, в свою чергу, може реалізовуватися через принципи:

- громадянства; держава може вимагати, щоб доходи її громадян і зареєстрованих у ній юридичних осіб підлягали оподаткуванню всередині країни, незалежно від місця отримання;
- резиденства; держава висуває зазначені вище вимоги лише до тих суб'єктів, які за законодавством держави підпадають під установлені критерії податкового резиденства, з якими пов'язують обов'язок сплачувати податки на її території з усіх доходів (зокрема тих, джерело яких знаходиться за кордоном), незалежно від громадянства;
- постійного представництва; стосовно організацій, які мають на території іноземної держави постійне представництво (відокремлений підрозділ), через який здійснюють підприємницьку діяльність, ця держава володіє правом оподатковувати одержані ними на її території доходи;



– територіальності; держава закріплює за собою право оподатковувати всі доходи та майно іноземних фізичних та юридичних осіб унаслідок того, що ці доходи одержано, а майно перебуває на території цієї держави, незалежно від національної приналежності й наявності у них статусу податкового резидента цієї держави.

5) Принцип податкової недискримінації – заборона державі оподатковувати іноземних суб'єктів за вищими податковими ставками, порівняно зі ставками аналогічного податку, що їх застосовують до національних суб'єктів за однакових правових і фактичних обставин [7].

6) Принцип сумлінного виконання зобов'язань, які випливають із норм міжнародного податкового права. Цей принцип відіграє на міжнародному рівні таку саму роль, як і принцип законності на національному рівні. Це обумовлено тим, що будь-яка міжнародна угода, в тому числі і податкова, є своєрідним законом для сторін, які її уклали. Норми міжнародного податкового права, в яких відображаються узгоджені позиції декількох держав, що володіють податковим суверенітетом, набувають для цих держав обов'язкової сили. В іншому випадку втратиться сенс міждержавної правотворчості, що здійснюється на основі добровільного волевиявлення і взаємної зацікавленості. До обов'язків держав за названим вище принципом належать взаємна повага правосуб'єктності у сфері міжнародної нормотворчості, у визнанні пріоритету зобов'язань за міжнародним правом щодо національних норм, а також зміна національного законодавства відповідно до взятих на себе міжнародних зобов'язань[9].

**Висновки.** Принципами міжнародного податкового права є керівні ідеї, основоположні засади, які визначають правила здійснення оподаткування на міжнародному рівні. Принципи відіграють роль орієнтирів у формуванні міжнародного податкового права. Будучи основними початками нормативного регулювання, вони визначають всю наступну правотворчість.

#### Список використаних джерел:

1. Джох Р.В. Принципи міжнародного податкового права / Р.В. Джох // Міжнародні читання з міжнародного права пам'яті професора П.Є. Казанського : матер. третьої міжнар. наук. конф. (м. Одеса, 2–3 листопада 2012 року) / відп. за випуск М.І. Пашковський. – О., 2012. – С. 501–503.
2. Judgment in the “Lotus” case. P.C.I.J. Ser. A 10. – P. 16–17.
3. Лівшиць Р.З. Теорія права / Р.З. Лівшиць – М., 1994. – 224 с.
4. Лукашук И.И. Нормы международного права в международной нормативной системе / И.И. Лукашук. – М., 1997. – 196 с.
5. Международное право : [учебник] / отв. ред. Ю.М. Колосов, В.И. Кузнецов. – М., 1998. – 608 с.
6. Лазебник Л.Л. Міжнародне фінансове право : [навч. пос.] / Л.Л. Лазебник. – К. : Центр учбової літератури, 2008. – 312 с.
7. Податкове право та податкові правовідносини [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://pidruchniki.com/13761025/\\_pravo\\_podatkov\\_i\\_pravovidnosini](http://pidruchniki.com/13761025/_pravo_podatkov_i_pravovidnosini).
8. Романюк В.М. Реалізація принципів міжнародного податкового права у Податковому кодексі України / В.М. Романюк // Теорія і практика інтелектуальної власності. – 2011. – № 4. – С. 99–105.
9. Петраш І.Ю. Міжнародно-правові аспекти співробітництва України з питань подвійного оподаткування : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.11 «Міжнародне право» / І.Ю. Петраш ; НАН України, Ін-т д-ви і права ім. В.М. Корецького. – К., 2003. – 16 с.
10. Теорія фінансів : [підручник] / [П.І. Юхименко, В.М. Федосов, Л.Л. Лазебник та ін.] ; за заг. ред. В.М. Федосова, С.І. Юрія. – К. : Центр учбової літератури, 2010. – 576 с.

