

ГОЛОВІН Д. В.,  
здобувач кафедри фінансового права  
(Національний університет державної  
податкової служби України)

УДК 347.73

### ДІЯ ПОДАТКОВО-ПРАВОВИХ НОРМ У ПРОСТОРИ: ТЕРИТОРІАЛЬНИЙ ТА ЕКСТЕРИТОРІАЛЬНИЙ ПРИНЦИПИ

Досліджено основні засади дії податково-правових норм у просторі: дія за принципами територіальності та екстериторіальності. Шляхом порівняння обох принципів між собою зроблено висновки щодо їх застосування при правовому регулюванні податкових відносин та позначено вплив кожного із цих принципів при впровадженні пільгових режимів оподаткування.

**Ключові слова:** податково-правова норма, дія податково-правових норм у просторі, територіальний і екстериторіальний принципи дії, податкові пільги.

Исследованы основные принципы действия налогово-правовых норм в пространстве: действие по принципам территориальности и экстерриториальности. Путем сравнения обоих принципов между собой сделаны выводы относительно их применения при правовом регулировании налоговых отношений и обозначено влияние каждого из этих принципов при внедрении льготных режимов налогообложения.

**Ключевые слова:** налогово-правовая норма, действие налогово-правовых норм в пространстве, территориальный и экстерриториальный принципы действия, налоговые льготы.

The article features analysis of the basic principles of action of the tax law's rules in space: the principles of territoriality and extraterritoriality. By comparing the two principles together conclusions about their use in the legal regulation of tax relations have been made and the impact of each of these principles in the implementation of preferential tax regimes has been indicated.

**Key words:** tax law's rule, action of tax law's rules in space, territorial and extraterritorial principles, tax exemptions.

**Вступ.** Існування абсолютно всіх явищ дійсності нерозривно пов'язане із діалектичним співвідношенням і взаємодією між категоріями форми та змісту, в межах яких утворюються всі мислимі уявлення про ті або інші явища. Не винятком з цього є й явища правової дійсності, зокрема весь комплекс правових категорій, пов'язаний із правовим регулюванням відносин оподаткування.

У цьому випадку форма утворюваних податково-правових явищ значною мірою детермінується межами, кордонами можливого поширення регуляторно-охоронного впливу права на регульовані податкові відносини. Зазвичай такі межі визначають трьома взаємопов'язаними показниками функціонування джерел права: по-перше, дією нормативно-правових актів і закріплених ними правових норм у часі; по-друге, дією нормативно-правових актів і правових норм у просторі; по-третє, дією нормативно-правових актів і правових норм за колом осіб.

**Постановка завдання.** Будь-який різновид правового регулювання, зокрема правове регулювання публічної фінансової діяльності та тієї її частини, що пов'язана із регулюванням податкових відносин, втратив би своє функціональне призначення та цінність без практичного втілення у суспільних відносинах та поведінці конкретних осіб – учасників



цих відносин. У свою чергу, таке практичне втілення, що за своєю суттю є правореалізацією – ключовим етапом правового регулювання, і стає можливим завдяки детермінації того, хто саме (дія за колом осіб), коли (дія у часі) і де (дія у просторі). Інакше кажучи, без кожної із позначених складових сам організуючий вплив права на суспільні відносини втрачав би необхідну конкретизацію та ставав би пустою абстракцією, відірваною від реального життя. З цих позицій не викликає жодного сумніву важливість поставленого завдання із дослідження загальних засад та уточнення правових основ дії податкового законодавства і закріплених ним податково-правових норм у просторі.

**Результати дослідження.** Власне територіальна (або просторова) дія податкових нормативно-правових актів і визначених ними норм податкового права, як це помітно із самого найменування досліджуваного явища правової дійсності, безпосередньо вибудовується довкола такого загального поняття, як «територія». Останнє походить з латинського *territorium* (від *terra* – земля), і в тлумачних словниках визначається як певна частина земної поверхні з визначеними кордонами або межами [1, с. 660]; частина земної кулі (суходіл, води й повітряний простір над ними), що належить певній державі або входить до складу якої-небудь частини світу [2, с. 1241]; простір землі, внутрішніх і прибережних вод, включаючи повітряний простір над ними, з певними кордонами, наприклад територія міста, територія держави [3, с. 505].

Можна побачити, що розуміння території пов'язуються і наявністю певних кордонів, обумовлених межами держав або їх частин у просторі. У цьому сенсі принциповою є характеристика держави як сполучення трьох елементів – території, населення і публічної влади [4, с. 34]. Тут кордони території держави природно визначаються межами поширення обов'язковості веління публічної влади на населення та інших осіб, що перебувають в межах цих кордонів або мають з державою взаємні права та обов'язки (наприклад, з'єднані з державою юридичним зв'язком громадянства). Причому тільки-но публічна влада опиняється вже не здатною підтримувати існування так званих владновідносин (тобто двосторонніх відносин залежності між людьми, коли один із суб'єктів відносин є пануючим, а інший – підвладним [5, с. 58-59]) і забезпечувати власне верховенство і монополієне право приймати рішення, що є обов'язковими і значимими для населення, відбувається фактичний вихід за межі території держави.

Дуже щільно з поширенням загальнообов'язковості публічної влади територією держави пов'язана й дія у просторі виданих такою владою юридичних актів. Як доречно пояснює вітчизняний фахівець в галузі загальної теорії держави і права М.В. Цвік, територія держави – це обмежений кордонами держави простір суші, її надра, континентальний шельф, повітряний простір над землею і водною територією, національні і територіальні води (до 12 морських миль). До державної території прирівнюються території посольств, морські, річні, повітряні і космічні кораблі під прапором чи знаком держави, військові кораблі, кабелі та трубопроводи, прокладені у відкритому морі, що з'єднують території держав, технічні споруди на континентальному шельфі або в надрах відкритого моря. При цьому дія нормативно-правових актів в просторі визначається територіальними межами їх обов'язковості [4, с. 314].

Характерно, що у такому разі видання обов'язкових правил поведінки науковці визначають одночасно і як ознаки самої держави, і як ознаки державної влади. Наприклад О.Ф. Скакун серед загальних ознак держави виділяє ту обставину, що держава видає загальнообов'язкові юридичні норми і забезпечує їх реалізацію: охороняє і захищає права своїх громадян, а також інших людей, які перебувають на її території, соціальних груп і суспільства в цілому; без права, законодавства держава не спроможна ефективно управляти суспільством, забезпечувати здійснення прийнятих нею рішень [5, с. 66-67]. А от М.В. Цвік зазначає, що «основним елементом держави є, безумовно, політична влада. Інші ознаки держави здебільшого пов'язані з тими чи іншими проявами державної влади. Зокрема найважливішою з них є здатність видавати закони й інші правові акти, які є проявом безумовної загальнообов'язковості державної волі» [4, с. 34].

Наведена особливість не є випадкова: особливо якщо збагнути на те, що виключне право впроваджувати загальнообов'язкові правила поведінки розглядається інакше як так званий законодавчий або внутрішній суверенітет. При цьому змістом суверенітету є верхо-



венство державної влади всередині країни і незалежність за її межами [6, с. 98; 7, с. 80]. Отже, такий законодавчий, внутрішній суверенітет з видання загальнообов'язкових правил поведінки стосується одночасно і держави (на рівні форми), і державної влади (на рівні змісту).

Тож можна зробити висновок, що опосередковуючись через категорію внутрішнього суверенітету, дія нормативно-правових актів і закріплених ними правових норм у просторі залежить від державної території. Стосовно національного податкового законодавства будь-якої країни подібна залежність може бути сформована таким чином, що за загальним правилом дія податкових нормативно-правових актів і податкових норм у просторі дорівнює або є меншою за територію держави. Інакше кажучи, обов'язковість податково-правових норм, закріплених нормативно-правовими актами національного податкового законодавства, у просторі не може перевищувати територіальних меж поширення юрисдикції відповідних органів публічної влади, що видали такі нормативно-правові акти.

Отже, саме територіальними кордонами юрисдикції органів-видавників нормативно-правових актів обмежується максимально можлива територія дії закріплених такими джерелами правових норм, тобто просторова сфера їх обов'язковості. При цьому за певних умов терміни «юрисдикція держави» і «територія держави» отримують однакове просторове вираження, однакові межі і кордони у просторі.

На цю обставину свого часу звертав увагу видатний австрійський правознавець Г. Кельзен. Вчений визначив територію держави як «територіальну сферу розповсюдження національного правового порядку» [8, с. 210], виділяючи два види таких територіальних сфер, які можна позначити як територія держави у вузькому розумінні і територія держави у широкому розумінні.

В першому випадку, на думку Г. Кельзена, територією держави вважається «простір, в межах якого лише одна держава, а саме та, якій належить територія, наділяється здатністю видавати загальнообов'язкові акти». У другому випадку під територією держави розуміється не лише такий «простір однієї держави», а також простір, де на рівних засадах можуть одночасно діяти декілька держав [8, с. 210].

Прикладами територій рівноправного застосування законодавства декількох держав є ділянки земної поверхні, що не належать і не є суверенними для жодної із країн. Передусім такими є ділянки водного простору, які мають статус відкритого моря: на них кожна держава має право на плавання власних суден під своїм національним прапором і відповідно власним національним законодавством. На відміну від подібних ділянок відкритого моря, суверенна територія держав не передбачає ніякого іншого правопорядку, окрім національного та санкційованого за його правилами міжнародного.

Проте варто мати на увазі, що юрисдикція держави розглядається як прояв суверенітету і означає повноваження державної влади, їх обсяг і сферу дії. За обсягом розрізняють юрисдикцію повну обмежену, за сферою дії – територіальну і екстратериторіальну, за характером влади – законодавчу, виконавчу, судову. Повна юрисдикція означає владу держави диктувати поведінку і забезпечувати реалізацію своїх приписів всіма наявними в її розпорядженні законними засобами. Обмежена означає, що держава може вказувати поведінку, однак вона в більшій чи меншій мірі обмежена у використанні засобів, що забезпечують виконання приписів. З огляду на територіальне верховенство держава здійснює повну юрисдикцію в межах своєї території, з огляду на особисте верховенство – обмежену юрисдикцію щодо своїх громадян за кордоном [9].

Як бачимо з наведеного, державні юрисдикція і територія можуть різнитись одна від одної у просторовому вираженні: державна юрисдикція зачасти здатна розумітись більш ширше, ніж реальна територія держави. При цьому така теза стосується не лише так званої обмеженої, але й повної, забезпеченої всіма засобами юрисдикції держави. Про це прямо зазначає О.Ф. Скакун, пишучи, що «юрисдикція держави не обмежується її територією – закони держави у певних випадках мають екстратериторіальну дію, що відома як право екстериторіальності держав» [5, с. 486].

Причиною такого розрізнення та неспівпадіння між просторовими межами і кордонами юрисдикції та території держав є існування правової фікції, що юридично розширює межі роз-



повсюдження національного правового порядку держави за реальні кордони її фізичної території. М.В. Цвік доречно пояснює, що певні частини території держави (будинки іноземних посольств, консульств) вважаються такими, що не знаходяться на території держави, де вони фактично існують, а юридично визнається, що вони знаходяться на території тієї держави, чие посольство розташовується у цьому будинку. Суб'єкти, які знаходяться на такій території, підпадають під дію законодавства тієї країни, до якої належать посольства, консульства тощо [7, с. 295].

Відповідним чином визначається й загальна дія нормативно-правових актів та закріплених ними правових норм у просторі, яка може бути або територіальною, або екстериторіальною. Територіальна дія нормативно-правового акта зумовлюється територією держави, окремого її суб'єкта (для федеративних держав) або адміністративно-територіальної одиниці (для держав з унітарним устроєм). Для відносин оподаткування таким особливо визначальним аспектом територіальної дії податково-правових норм є одночасне співіснування у податковій системі держави загальнодержавних і місцевих податків та зборів.

Так, загальнодержавні податки і збори встановлює та вводить у дію найвищий представницький орган держави (парламент) і справляють їх на всій території держави, тобто в межах її фізичних (геополітичних) кордонів. У свою чергу, місцеві податкові платежі парламент лише встановлює, а вводяться в дію і справляються вони рішеннями відповідних місцевих рад, що мають силу лише на території конкретних адміністративно-територіальних одиниць.

На протилежність територіальній дії правових норм розглядається їх функціонування за екстериторіальним принципом (екстериторіальна дія), що дозволяє функціонувати національному правовому порядку за межами геополітичних кордонів держави. Такий екстериторіальний принцип дії правових норм у просторі є складовою так званого права екстериторіальності держав – порядку, відповідно до якого об'єкти або суб'єкти, які розташовані або перебувають за кордоном, розглядаються як такі, що знаходяться на власній національній території, а тому підвладні законам і юрисдикції власної держави. У цьому сенсі право екстериторіальності конкретної держави дозволяє розширити її юрисдикцію і фактичний суверенітет, пропорційно впливаючи на сферу реальної юрисдикції і суверенітету інших держав шляхом її обмеження.

Наприклад, глави держав і урядів, співробітники дипломатичних і консульських представництв, службовці міжнародних організацій можуть користуватися особистою недоторканністю у іноземних державах, відповідно до якої ці особи звільняються від юрисдикції держави перебування в питаннях, що стосуються їх службової діяльності, отримуючи імунітет. Також іноді спостерігається колізійність за рахунок дублювання або зіткнення правових норм, що діють за територіальним та екстериторіальними принципами. Для вирішення подібних ситуацій застосовуються загальноправові принципи та норми міжнародного права, основним джерелом яких виступають чинні двосторонні та багатосторонні міжнародні договори.

Гарно ілюструється екстериторіальна дія правових норм на прикладі міжнародних дипломатичних зносин. З цього приводу О.В. Скакун зазначає, що право екстериторіальності завжди використовувалося для обґрунтування дипломатичних привілеїв та імунітетів – особливих прав і привілеїв, якими наділяються дипломати і члени їх сімей [5, с. 487]. Такі особливі права дипломатів становлять єдиний, загальновизнаний у міжнародному спілкуванні правовий статус дипломатичних агентів, принципи і норми якого закріплені ратифікованою Україною Віденською конвенцією про дипломатичні зносини від 18 квітня 1961 р. [10].

**Висновки.** У контексті оподаткування відчутним проявом дипломатичних імунітетів є податкові привілеї, передбачені ст. 23 Віденської конвенції про дипломатичні зносини. В ній йдеться про те, що «акредитована держава і голова представництва звільняються від усіх державних, регіональних і муніципальних податків, зборів і мит щодо приміщень представництва, власних або найманих, крім таких податків, зборів і мит, які являють собою плату за конкретні види обслуговування» [10]. Отже, хоча за загальновизнаним розумінням сутності державного суверенітету держави отримають широку свободу проведення на власний розсуд національної податкової політики, з огляду на вказані приписи існують податкові привілеї дипломатичних осіб, що значною мірою регулюються нормами міжнародного права та діють на суверенній території держав за екстериторіальним принципом.





У такому сенсі доречним є зауваження О.Ф. Скакун, що суто територіальний принцип дії правових норм у чистому вигляді в законодавстві держав майже не зустрічається, оскільки він доповнюється принципом екстериторіальності дії правових норм [5, с. 487]. Зокрема, по-перше, у разі входження держави в різні союзи (співдружності, співтовариства, конфедерації) норми цих союзів поширюються на таку державу як учасницю відповідних міждержавних утворень. Прикладом цього є сучасний євроінтеграційний процес, коли поряд із розвитком власного національного права країн-учасниць ЄС відбувається й одночасне формування єдиного євросоюзного права, що суттєво впливає на внутрішньо-національні правовідносини, зокрема сферу оподаткування. Особливо такий вплив відчутний в частині приписів, спрямованих на спрощення умов оподаткування та уніфікації порядку задіяння пільгових податкових режимів в країнах ЄС.

По-друге, екстериторіальний принцип дії правових норм підкріплюється й тим, що міжнародні договори, укладені державою і ратифіковані її вищим представницьким органом, отримують обов'язкову дію на території цієї держави. В Україні відповідне положення щодо дії норм міжнародних договорів закріплено на рівні Основного Закону, відповідно до якого «чинні міжнародні договори, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, є частиною національного законодавства України» [11]. Як бачимо, цей конституційний припис дещо специфічно представляє дію принципу екстериторіальності: шляхом фактичного ототожнення норм національного законодавства і ратифікованих у встановленому порядку міжнародних норм. Цим останні отримують обов'язкову силу на території України фактично не лише за принципом екстериторіальності, а й також за класичним територіальним принципом, тобто як норми національного законодавства.

Свого безпосереднього розвитку для відносин оподаткування таке конституційне положення набуває у ст. 3 Податкового кодексу України, що регулює коло джерел вітчизняного податкового законодавства. За ним чинні міжнародні договори, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України і якими регулюються питання оподаткування, визнаються частиною податкового законодавства України. Причому, враховуючи припис п. 3.2 ст. 3 Податкового кодексу України, якщо міжнародним договором, згода на обов'язковість якого надана Верховною Радою України, встановлено інші правила, ніж ті, що передбачені цим Кодексом, застосовуються правила міжнародного договору [12]. Отже, для податково-правових норм, що закріплені ратифікованими Верховною Радою України міжнародними договорами, передбачається не лише рівноправне, а й привілейоване становище порівняно з нормами національного податкового законодавства. Тим самим в сучасних умовах слід визнати все більшу питому вагу екстериторіального принципу дії податково-правових норм.

#### Список використаних джерел:

1. Словник іншомовних слів / за ред. О.С. Мельничука. – К. : Головна редакція УРЕ, 1977.
2. Великий тлумачний словник сучасної української мови / уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел. – К. ; Ірпінь : ВТФ «Перун», 2001.
3. Словарь иностранных слов / вед. ред. Л.Н. Комарова. – 18-е изд., стер. – М. : Рус. яз., 1989.
4. Загальна теорія держави і права / за ред. проф. М.В. Цвіка та інш. – Х. : Право, 2002.
5. Скакун О.Ф. Теорія держави і права (енциклопедичний курс) : підручник / О.Ф. Скакун. – Х. : Еспада, 2006.
6. Общая теория государства и права. Академический курс в 2-х томах / отв. ред. проф. М.Н. Марченко. – М. : Зерцало, 1998. – Т.1 : Теория государства.
7. Загальна теорія держави і права / М.В. Цвік, О.В. Петришин, Л.В. Авраменко та ін. ; за ред. докт. юрид. наук проф. акад. АПрН України М.В. Цвіка, докт. юрид. наук, проф. акад. АПрН України О.В. Петришина. – Х. : Право, 2009.
8. Kelsen, H., 1945. *General Theory of Law and State*. Translated from German by Anders Wedberg (20th Century Legal Philosophy Series: Volume I). Cambridge: Harvard University Press, 1945.



9. Глоссарий «Водное право» [Электронный ресурс]. – Режим доступа : [http://www.cawater-info.net/bk/glossary/water\\_right/index.htm](http://www.cawater-info.net/bk/glossary/water_right/index.htm).
10. Віденська конвенція про дипломатичні зносини від 18.04.1961 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [zakon1.rada.gov.ua](http://zakon1.rada.gov.ua).
11. Конституція України від 28 червня 1996 р. №254к/96-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30.
12. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI // Голос України. – 2010. – № 229-230.

**КАФТЯ А. А.,**

здобувач кафедри адміністративного та господарського права  
(Запорізький національний університет)

УДК 342.9

### ІНФОРМАЦІЙНЕ ПРАВО ЯК ГАЛУЗЬ ПРАВА: ПЛЮРАЛІЗМ НАУКОВИХ ПІДХОДІВ

У статті досліджено стан і перспективи розвитку інформаційного права як самостійної галузі права у вітчизняній правовій системі, окреслено співвідношення поняття «інформаційне право» з іншими суміжними поняттями: «програмне право», «комп'ютерне право», «право інформатики», «телекомунікаційне право» тощо.

**Ключові слова:** інформаційне право, інформаційне законодавство, правова система, система права, галузь права.

В статье исследовано состояние и перспективы развития информационного права как самостоятельной отрасли права в отечественной правовой системе, определены соотношения понятия «информационное право» с другими смежными понятиями: «программное право», «компьютерное право», «право информатики», «телекоммуникационное право» и т. д.

**Ключевые слова:** информационное право, информационное законодательство, правовая система, система права, отрасль права.

The state and prospects of development of information law as an independent branch of law in the domestic legal system, outlines the value concept of “information law” with other related concepts: “software law”, “computer law”, “law science”, “telecommunication law”.

**Key words:** information law, information law, legal system, legal legislation, branch of law.

**Вступ.** Питання виокремлення такої самостійної галузі права, як інформаційне право, було порушене ще в 1978 році А.Б. Венгеровим [1]. Попри очевидний факт наявності однорідних правових норм, що регулюють інформаційні правовідносини, дискусійним серед науковців залишається необхідність виокремлення інформаційної галузі права й донині. Адже дослідники зауважують про інформаційне право здебільшого як про науку чи навчальну дисципліну, а також ототожнюють інформаційне право з інформаційним законодавством.

