5. Про наукову і науково-технічну діяльність: Закон України від 08.07.2018 р. № 2411-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2411-17#Text.

REFERENCES

1. Pro innovatsiinu diialnist: Zakon Ukrainy vid 04.07.2002 r. № 40-IV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/40-15#Text [in Ukrainian].

2. Bondarchuk N. V. (2010). Suchasnyi stan normatyvno-pravovoi bazy zabezpechennia innovatsiinoi diialnosti. *Rynkova transformatsiia ekonomiky: stan, problemy, perspektyvy. (08–22.11.2010 r.) – Market transformation of the economy: state, problems, prospects,* Vol. 2, Kharkiv: KhNTUSH, 8–10. URL: http://dspace.khntusg.com.ua/bitstream/123456789/6830/1/4.pdf [in Ukrainian].

3. Konstytutsiia Ukrainy: Zakon Ukrainy vid 28.06.1996 № 254k/96-VR. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text [in Ukrainian].

4. Pro zasady vnutrishnoi i zovnishnoi polityky: Zakon Ukrainy vid 01.07.2010 r. № 2411-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2411-17#Text [in Ukrainian].

5. Pro naukovu i naukovo-tekhnichnu diialnist: Zakon Ukrainy vid 08.07.2018 r. № 2411-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2411-17#Text [in Ukrainian].

Тверезовська Крістіна Сергіївна
молодший науковий співробітник НДІ правового забезпечення інноваційного розвитку НАПрН України

КОНСТИТУЦІЙНІ ПРИНЦИПИ ОПОДАТКУВАННЯ ТА ЇХ ІНСТИТУЦІЙНИЙ ПРОЯВ У ТРАНСФЕРТНОМУ ЦІНОУТВОРЕННІ

У статті розглянуто конституційні вимоги до принципу встановлення податків і зборів, зокрема при трансфертному ціноутворенні. Акцентується увага на тому, що метою трансфертного ціноутворення є перевірка правильності, повноти нарахування та сплати податку на прибуток підприємств.

Автор вказує, що у питанні трансфертного ціноутворення, важливо не забувати про принцип «витягнутої руки». Окрім цього, було проаналізовано ряд рішень Європейського Суду з прав людини та Верховного Суду України щодо інституційного прояву конституційних принципів оподаткування у трансфертному ціноутворенні.

Ключові слова: податкове законодавство, трансфертне ціноутворення, принцип «витягнутої руки», оподаткування, платник податків.

Tverezovska Kristina
Junior Researcher of the Research Institute of Providing Legal Framework for the Innovate Development of NALS of Ukraine

CONSTITUTIONAL PRINCIPLES OF TAXATION AND THEIR INSTITUTIONAL MANIFESTATION IN TRANSFER PRICING

The article considers the constitutional requirements for the principle of setting taxes and fees, for transfer pricing. Emphasis is placed on the fact that the purpose of transfer pricing is to verify the correctness, completeness of accrual and payment of corporate income tax. The author points out that in the issue of transfer pricing, it is important not to forget about the arm's length principle. In addition, several decisions of the European Court of Human Rights and the Supreme Court of Ukraine on the institutional manifestation of the constitutional principles of taxation in transfer pricing were analyzed.

Key words: tax legislation, transfer pricing, arm's length principle, taxation, taxpayer.

Трансформація суспільства, зумовлена демократичними перетвореннями, вимагає від держави швидкого реагування на зміни, шляхом модернізації законодавства. Цей процес неминуче пов'язаний із реалізацією положень, закріпленими в Конституції України як нормативно-правовому акті найвищої юридичної сили, що має прямий вплив на формування нового законодавчого акту. У свою чергу, варто зазначити, що податкова система відіграє ключову роль в обороті грошей на ринку. Тому, кожній країні вкрай необхідно будувати своє податкове законодавство відповідно особливостей розвитку економіки. Що є взаємозалежним один від одного.

Варто зазначити, що конституційні вимоги до принципу встановлення податків і зборів, в головному своєму аспекті, закріплюють можливість оподаткування лише відповідно до діючих законів України. Також, зокрема частиною другою статті 19 Конституції України передбачено, що органи державної влади та органи місцевого самоврядування, їх посадові особи зобов`язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України, що в свою чергу підвищує рівень безпеки платника податків, у випадку зміни розміру податкового зобов'язання.

У свою чергу, трансфертне ціноутворення передбачає оподаткування прибутку тими юрисдикціями, де він був фактично згенерований. Інакше кажучи, розподіл прибутків між кількома юрисдикціями допускається, якщо такий розподіл справедливий та відповідає економічній сутності діяльності компаній групи. Виходячи з системного тлумачення положень українського законодавства, метою трансфертного ціноутворення є перевірка правильності, повноти нарахування та сплати податку на прибуток підприємств. Таким чином лише ті операції, що впливають на об`єкт оподаткування податком на прибуток підприємств конкретного платника і, відповідно, призводять до зміни розміру податкового зобов`язання такого платника до сплати в бюджет, визнаються контрольованими. Операції, що не мають такого впливу і не призводять до зміни розміру податкового зобов`язання до сплати в бюджет, не є контрольованими.

Наведена вище позиція підтверджується також судовою практикою. Зокрема, Верховний Суд у постанові по справі № П/811/3371/15 від 31 березня 2021 року зазначив, що господарські операції сільськогосподарського товаровиробника, який є платником фіксованого сільськогосподарського податку, із реалізації сільськогосподарської продукції на експорт не впливають на об`єкт оподаткування податком на прибуток підприємств, так як такий суб`єкт звільнений від обов`язку нарахування та сплати цього податку, й, як наслідок, не визнаються контрольованими для цілей оподаткування податком на прибуток згідно зі статтею 39 Податкового кодексу України.

Відповідно до вимог ст. 67 Конституції України платники податків повинні сплачувати належні суми податків і зборів у встановлені

законами терміни. Також, несплата податків визнається податковим правопорушенням, внаслідок чого наступає фінансова, адміністративна або кримінальна відповідальність. Так, наприклад, європейський суд з прав людини у рішенні «Справа «Вестберґа таксі Актіеболаґ та Вуліч проти Швеції» від 23 липня 2002 року зазначив, що загальний характер правових норм, які регулюють питання податкових штрафів, та мета стягнення, яке має водночас і запобіжний, і каральний характер. При цьому, вона обмежує пряме і непряме делегування повноважень щодо встановлення податків. Вважаємо, що делегування уряду повноважень із встановлення істотних елементів податкових зобов'язань не відповідає конституційно закріпленому розмежуванню повноважень між органами законодавчої і виконавчої влади (ст. 6, ст. 85, ч. 2 ст. 92, ст. 116). Дане твердження підкреслює важливість правильного застосування трансфертного ціноутворення та реалізацію подальших дій, як зі сторони платника податків, так і зі сторони держави.

Конституційний принцип встановлення податків і зборів, зокрема при трансфертному ціноутворенні, виключно законом передбачає, що при введенні податків або встановленні обов'язкових платежів повинні дотримуватися конституційні вимоги до законодавчого регулювання будь-яких фінансових обтяжень і до обмежень прав та свобод громадян (ч. 1 ст. 64, ст. 67 Конституції України). Водночас цей конституційний принцип не обмежується вимогами до правової форми акта, що встановлює той або інший податок чи обов'язковий платіж, і до процедури його прийняття. Зміст цього акта також має відповідати певним вимогам. Як зауважує А.А. Пилипенко, законно встановленим може вважатися податок, що має економічний зміст і підставу. Економічною підставою податку не можуть слугувати «порожня скарбниця», «бюджетний дефіцит», «жалюгідний стан тієї або іншої галузі народного господарства». По суті, потреба в публічних фінансових ресурсах не може бути задоволена повністю. Проте сама її наявність не може вважатися достатньою підставою для фіскальних вилучень.

На цьому моменті важливо зауважити, що по відношенню до трансфертного ціноутворення, варто говорити не лише про неможж-

ливе свавілля з боку держави, щодо контролю сплати податків, а й визначення діапазону рентабельності зіставних юридичних осіб платником податків. Саме тому, існують критерії, передбачені абзацом четвертим підпункту 39.3.2.9 статті 39 ПКУ, за умови відсутності інформації по те, що зазначені юридичні особи здійснюють операції з пов'язаними особами, визначеними відповідно до підпункту 14.1.159 статті 14 ПКУ.

Згідно із взаємними конституційними обов'язками, одне з головних завдань податківців у процесі декларування – оперативне надання громадянам комплексу інформаційних і консультаційних послуг. У питанні трансфертного ціноутворення, важливо не забувати про принцип «витягнутої руки», оскільки саме він породжує багато нюансів. Так, наприклад, письмовий запит про подання інформації надсилається платнику податків або іншим суб`єктам інформаційних відносин для визначення відповідності умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки» під час здійснення податкового контролю за трансфертним ціноутворенням відповідно до статті 39 цього ПКУ та/або для визначення рівня звичайних цін у випадках, визначених цим Кодексом. Також, якщо платник податків, з метою встановлення відповідності умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки», використав джерела інформації, передбачені ст. 39.5.3.1 ПКУ, контролюючий орган використовує ті самі джерела інформації, якщо не доведено, що інші джерела інформації дають можливість отримати вищий рівень зіставності комерційних та фінансових умов операцій. При цьому, податковий орган не має права використовувати інформацію, яка не є загальнодоступною (зокрема інформацію, доступ до якої наявний тільки у органів державної влади), за виключенням отримання ним податкової інформації під час проведення перевірки з питань дотримання платником податків принципу «витягнутої руки».

Враховуючи вищевикладене у сукупності, слід зазначити, що встановлення податків законом має важливе практичне значення, яке зумовлено тим, що податкове право, як відомо, хоч і не регулює відносин власності – його предметом є перерозподільні суспільні відносини у сфері публічних фінансів, – проте ці суспільні відносини

безпосередньо пов'язані з відносинами власності, а тому є особливо чутливими, резонансними в суспільстві. Варто пам'ятати, що будь які дії повинні виконуватись на підставі, у межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України, з використанням повноважень з метою, з якою ці повноваження надано, обґрунтовано, добросовісно, розсудливо, з дотриманням принципу рівності перед законом, запобігаючи несправедливій дискримінації, пропорційно та своєчасно.

Чалабієва Маріям Рзаївна
кандидат юридичних наук, науковий співробітник НДІ державного будівництва та місцевого самоврядування НАПрН України
ORCID: 0000-0002-4126-0138

СТАНОВЛЕННЯ КОНСТИТУЦІЙНИХ ЦИФРОВИХ ПРАВ У ІННОВАЦІЙНОМУ СУСПІЛЬСТВІ

Сьогодні Інтернет мережа є сучасним інструментом реалізації прав і свобод людини й громадянина, зокрема, завдяки комунікації державних структур з населенням в межах концепції «Держава у смартфоні». Тому природно, що втілення цифрових прав у інноваційному суспільстві потребує особливих конституційних гарантій.

Хоча дефініція «цифрові права» вже давно широко використовується на Заході, та передбачає собою особливості реалізації прав людини в Інтернеті, в Україні, на жаль, цей термін є новим та потребує ретельного дослідження.

Ключові слова: цифрові права, права людини, діджиталізація, «держава у смартфоні», застосунок «Дія».

Chalabiieva Mariim
PhD, Research Officer of Scientific Research Institute of State Building and Local Government of National Academy of Law Sciences of Ukraine
ORCID: 0000-0002-4126-0138