

**АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ОПОДАТКУВАННЯ
ЕЛЕКТРОННОЇ (ІНТЕРНЕТ) КОМЕРЦІЇ****ADMINISTRATIVE AND LEGAL REGULATION OF TAXATION
OF THE ELECTRONIC (INTERNET) COMMERCE****Борищук Ю.С.,**
*магістр**Навчально-наукового інституту права
Сумського державного університету*

У статті досліджено адміністративно-правове регулювання оподаткування електронної (інтернет) комерції в Україні. Розкрито основні проблемні питання, що пов'язані з адміністративно-правовим регулюванням у сфері електронної комерції. Досліджено позиції міжнародних організацій у цьому питанні, а також їхні рекомендації. Проведено аналіз основних проблем та аспектів регулювання електронної комерції в Україні. Розглядаються заходи для забезпечення безпеки, наводяться теоретико-множинний опис та концептуальна модель системи електронної комерції. Проведений моніторинг іноземного досвіду оподаткування електронної комерції в період трансформаційних змін у світовій економіці. Визначено найбільш проблемні питання, які потребують вирішення, та сформульовано висновки щодо вдосконалення регулювання електронної комерції.

Ключові слова: державне податкове регулювання, інформаційні технології, електронна комерція, всесвітня мережа Інтернет, механізм оподаткування.

В статье исследовано административно-правовое регулирование налогообложения электронной (интернет) коммерции в Украине. Раскрыты основные проблемные вопросы, связанные с административно-правовым регулированием в сфере электронной коммерции. Исследованы позиции международных организаций в этом вопросе, а также их рекомендации. Проведен анализ основных проблемных аспектов регулирования электронной коммерции в Украине. Рассматриваются меры для обеспечения безопасности, приводятся теоретико-множественное описание и концептуальная модель системы электронной коммерции. Проведен мониторинг иностранного опыта налогообложения электронной коммерции в период трансформационных изменений в мировой экономике. Определены наиболее проблемные вопросы, требующие решения, и сформулированы выводы относительно совершенствования регулирования электронной коммерции.

Ключевые слова: государственное налоговое регулирование, информационные технологии, электронная коммерция, всемирная сеть Интернет, механизм налогообложения.

The article analyzes the administrative and legal regulation of taxation of electronic (Internet) commerce in Ukraine. The main problem issues related to the administrative-legal regulation in the sphere of e-commerce are revealed. The positions of international organizations on this issue, as well as their recommendations, are researched. The analysis of the main problems and aspects of the regulation of e-commerce in Ukraine was conducted. The measures for security are considered, the theoretical multi-description and conceptual model of the system of electronic commerce are presented. A pro-foreign experience of taxation of e-commerce in the period of transformational changes in the global economy. The most problematic issues that need to be resolved are formulated and conclusions on improving e-commerce regulation are formulated.

Key words: state tax regulation, information technologies, electronic commerce, World Wide Web, mechanism of taxation.

Постановка проблеми. Науково-технічна революція кінця ХХ століття – початку ХХІ століття, що характеризується бурхливим розвитком комп'ютерної техніки і комп'ютерних мереж загального доступу, останнього часу дозволила перенести частину діяльності господарюючих суб'єктів і державних органів управління у сферу так званого «кіберпростору», під яким розуміється обіг інформації, що міститься в локальних і глобальних мережах, які об'єднуються Інтернетом.

Постійно зростаюча і фактично необмежена кількість користувачів Інтернету, досить велика швидкість і дешевизна передачі інформації, можливість дистанційної візуалізації об'єктів і встановлення особи-користувача за допомогою певних механізмів, зокрема електронних ключів, відсутність державних кордонів – все це дозволило здійснювати в інформаційному просторі й господарську діяльність, яка отримала визначення «електронна комерція».

Активний розвиток електронної комерції, що для вітчизняного права є новою сферою суспільних відносин, породило велику кількість теоретичних та практичних проблем. Так, зокрема, юридичні механізми, що були створені для регулювання традиційної підприємницької діяльності, виявилися непридатними для регламентації правовідносин, що виникли з появою Інтернету. Це зумовлює необхідність визначення норм поведінки, тобто особливих правових норм, що регулюють і закріплюють права, обов'язки, гарантії та відповідальність учасників цих відносин. Такий порядок необхідний усім учасникам відносин: підприємцям – для вигідного здійснення

операцій, споживачам – для захисту їхніх законних прав, що можуть порушуватися несумлінними суб'єктами господарювання, державі – для забезпечення покладених на неї функцій регулювання господарської діяльності, забезпечення поповнення державного бюджету, зокрема, шляхом впровадження та застосування ефективних механізмів оподаткування.

Дослідження і вирішення проблем адміністративно-правового регулювання у згаданих вище сферах у теперішній час, безумовно, має велике теоретичне і практичне значення. Але для держави з усіх численних невирішених питань правового регулювання електронної комерції на першому плані знаходиться саме проблема оподаткування, оскільки у світлі бурхливого росту даного виду економічної діяльності відсутність ефективного правового регулювання призводить до таких негативних наслідків, як ухилення від сплати податків, тобто до зниження доходів бюджету і, як наслідок, негативно впливає на виконання державою своїх функцій із задоволення колективних потреб суспільства.

Стан опрацювання. Над проблемами адміністративно-правового регулювання оподаткування певних видів господарської діяльності працювали відомі вітчизняні та зарубіжні вчені: В.А. Александров, Д.А. Бекерська, Л. Бошурберг, Н.М. Васильєва, Л.К. Воронова, А.В. Головач, О.Н. Горбунова, В.І. Гурєєв, М.Д. Загрядков, С.К. Іллічов, М.В. Карасєва, П. Кобб, О.М. Козирін, Ю.М. Козлов, О.І. Кочетков, М.П. Кучерявенко, Ф. Лорентц, І.П. Мелешко, О.М. Моско-венко, А. Неллен, О.П. Орлюк, А. Оперкент, П.С. Папурків-

ський, С.Г. Пепеляєв, Г.В. Петрова, Н.Ю. Пришва, К. Рид, Ю.А. Ровинський, Л.А. Савченко, А.О. Селіванов, В.М. Селіванов, А.А. Тедеев, В.В. Тропін, Н.І. Хімічева, В.І. Худяков, А.В. Чучковська, С.Д. Ципкін та інші.

На жаль, у працях згаданих вчених розглядалися лише окремі аспекти правового регулювання оподаткування певних видів господарських операцій, що здійснюються в традиційних формах. Але єдиного, комплексного дослідження питань адміністративно-правового регулювання оподаткування електронної (інтернет) комерції в Україні в межах окремого дослідження не проводилося. Усе це й зумовило вибір теми й актуальність її дослідження.

Мета статті полягає у виявленні на основі комплексного аналізу теоретичних засад господарського права, адміністративного права та процесу, податкового законодавства особливостей адміністративно-правового оподаткування діяльності у сфері електронної (інтернет) комерції й розробці рекомендацій з удосконалення даного механізму в частині оподаткування суб'єктів, що здійснюють таку діяльність.

Вклад основного матеріалу. Електронна комерція є дуже привабливим видом діяльності, оскільки замовлення товарів і послуг, проведення розрахунків за отриманий товар відбувається у віртуальній мережі Інтернет. Цифровий рух грошових коштів досить складно відслідкувати та проконтролювати, тому, відповідно, виникають труднощі щодо контролю за сплатою податків. Важко уявити, яку суму незаконних віртуальних доходів отримують нелегальні структури від безконтрольних фінансових операцій у мережі Інтернет у світі. Сучасне міжнародне податкове законодавство, яке регулює електронну комерцію, базується на територіальному принципі, правових традиціях, відмінностях законодавства, інформації про грошові потоки та їх власників тощо. У кожному окремому випадку електронної комерції ці принципи діють зовсім по-іншому, оскільки встановити власника цифрового капіталу, ідентифікувати та контролювати транзакції в Інтернеті дуже складно.

Зараз на шляху розвитку електронної комерції стоїть безліч питань, які потребують врегулювання з боку держави. Одним із таких є податкове навантаження цієї форми, адже ця специфічна торговельна галузь має під собою тверду основу легкого «ухилення» від податків. У глобалізаційних реаліях для України ця проблема набирає обертів та актуальності, адже зростання тіншового бізнесу в мережі Інтернет – загальновідомий факт, оскільки товари, які пропонуються українському споживачу на внутрішньому ринку, в багатьох випадках є контрабандними чи контрафактними. Гостро стоїть проблема наявності в мережі так названих цифрових товарів чи послуг, таких як музика, фільми, програмне забезпечення, консультаційні послуги різного характеру тощо. Визначити походження та місце споживання цих товарів просто неможливо [1, с. 143].

Неможливість контролю та відстеження господарських грошових операцій зумовлене використанням електронних грошей для ведення бізнесу в Інтернеті, які підлягають оподаткуванню. За такої системи обігу грошей під прямою загрозою опиняються як податки з продажу, оскільки торговельно-посередницькі транзакції не підпадають під систему документального обліку, так і прямі податки. Зокрема, виникає можливість отримання роботи через Інтернет та розрахунків за виконані роботи чи послуги [2, с. 23].

У результаті недосконалості національного законодавства в цій сфері, інтернет-підприємства фактично не визнаються як такі, що підлягають оподаткуванню (або не підлягають через відсутність заснованого на законі механізму такого оподаткування), й вони взагалі випадають із сфери державного та податкового регулювання.

Україна поки не належить до країн, які задають тон у формуванні основних принципів регулювання електронної комерції в міжнародному масштабі, тому особливу

увагу нам слід приділити вивченню того позитивного досвіду, який накопичено до сьогодні іншими державами в галузі створення правових меж для розвитку електронної торгівлі. Вивчення наявних напрацювань у цій сфері дозволить нашій країні швидше адаптувати свою законодавчу базу для вирішення багатьох актуальних проблем, а іноді й уникнути помилок і прорахунків, зроблених іншими державами [3, с. 57].

Досить серйозні побоювання в більшості країн завжди викликав той факт, що в чинних нормативно-правових актах може не знайтися належного місця для регулювання електронної торгівлі, і що наявні закони, орієнтовані на використання системи, заснованої на обігу паперових документів, можуть стати перешкодою для розвитку глобальної електронної торгівлі. Серед сфер, в яких була виявлена необхідність регулювання правових питань, пов'язаних з електронною торгівлею, можна виділити такі: захист даних, оподаткування, митні правила, підтвердження справжності, права інтелектуальної власності, проблема назв доменів, відповідальність провайдерів послуг Інтернету, протиправний і шкідливий зміст, система електронних платежів і захист споживачів [4, с. 4].

На нашу думку, в адміністративно-правовому аспекті Україна має два шляхи визначення напрямку подальшого розвитку галузі. Перший дозволить керуватися наявною нормативно-правовою базою та системою органів державної влади. Це потребує незначних змін до нормативно-правових актів, які вже існують на сьогодні. Проте такий шлях передбачає ризик невстигання за розвитком технологій, оскільки постійний моніторинг практики, підготовка постійних змін до нормативно-правової бази з відповідним дотриманням процедур не будуть давати змоги швидко реагувати на потреби користувачів мережі Інтернет. А це, відповідно, передбачає ризик невідлого захисту прав як замовників, так і постачальників послуг у мережі Інтернет, а також утрачених можливостей держави щодо отримання доходу від цієї галузі.

Другий шлях, якого дотримуємося ми, передбачає створення єдиного органу державної влади, який зосередить усі функції із забезпечення державної політики у сфері електронної комерції, з передачею цього органу функцій інших органів державної влади, котрі вже існують на сьогодні, а також, можливо, функцій інших організацій, які керують тими чи іншими напрямками, що безпосередньо відповідають за здійснення електронної комерції.

За відсутності державного регулювання та за наявності активної діяльності компаній на міжнародному ринку в Україні вже сформувалася певна практика взаємодії між користувачами та постачальниками певних послуг, однак уся ця галузь перебуває на початкових стадіях розвитку, а тому в подальшому існує можливість вносити концептуальні зміни в розвиток галузі електронної комерції.

Не менш важливим питанням, яке потребує вирішення вже сьогодні, є питання врегулювання відповідальності та захисту споживачів і, звісно, визначення органу, який буде опікуватися цими питаннями. Хоча на сьогодні існує Державна інспекція з питань захисту прав споживачів, вона не має достатніх функцій для моніторингу та вжиття необхідних заходів для дієвого захисту споживачів у мережі Інтернет. Крім того, слід піднімати питання про податковий і митний режими для постачальників і користувачів послуг і товарів, що надаються в мережі або через мережу Інтернет.

Не менш важливими є питання умов доступу до мережі Інтернет і можливих варіантів моніторингу користувачів, адже користувачами послуг мережі є зовсім різні категорії людей, а тому їхні дії через мережу Інтернет можуть нести різні правові наслідки.

Також слід звернути увагу на захист інтелектуальної власності, питання конфіденційності, правового регулювання електронних платежів, питання відповідальних за розвиток інфраструктури і юрисдикції.

Окремим питанням хотілося б окреслити необхідність урегулювання розроблення програм підтримки підприємств у сфері електронної комерції, а також здійснення державних закупівель через Інтернет.

Усе вищевикладене дає чітке уявлення, який значний обсяг роботи належить виконати законодавцям, урядовим і приватним структурам, пов'язаним із цією перспективною галуззю, щоб дати потужний імпульс розвитку електронної торгівлі в необхідному руслі, скеровувати цей процес з урахуванням міжнародних норм і вимог та привести у відповідність до законодавства адміністративно-правове регулювання оподаткування електронної (інтернет) комерції [5, с. 35].

Ми вважаємо, що в умовах кризи й нестачі оборотних коштів зміна спрощеної системи оподаткування малого підприємництва недоцільна й може призвести до втрати працездатності невеликих інтернет-магазинів й ухід багатьох із них у тінь, що також позначиться на держказні. До того ж підвищення податкового навантаження на підприємства електронної торгівлі змусить підіймати ціни на продукцію (послуги), що відобразиться на витратах споживачів та може взагалі скоротити кількість підприємств електронної торгівлі, які не встоять перед змінами у фінансовій політиці. Необхідно враховувати, що в Україні електронний бізнес зараз на стадії зародження і потребує збалансованого податкового навантаження й державної підтримки задля ефективного розвитку цієї торговельної ланки.

Якщо звернути увагу на шляхи вирішення даного питання іншими країнами, варто відмітити, що США та Євросоюз запропонували максимально спростити процедуру сплати податків. Зокрема, пропонується постачання електронних продуктів прирівняти до поставки послуг і оподатковувати за місцем знаходження покупця, а нерезидентів реєструвати як платників ПДВ замість реєстрації постійного представництва [1, с. 145].

Враховуючи те, що будь-який продукт, який продається в мережі Інтернет, вважається послугою, а не товаром, то і сплату податку на споживання потрібно проводити за місцем його використання. Нові адаптовані правила оподаткування електронної комерції ПДВ на території ЄС запроваджено ще у 2002 р. Ці правила, з одного боку, дають можливість податковим органам ефективно здійснювати державний контроль у сфері електронної комерції, а з іншого – стимулювати суб'єктів господарювання для здійснення законної економічної діяльності та вчасно сплачувати податки. В Європі підприємці, які займаються електронною комерцією і продають свою цифрову продукцію за межі ЄС, не підлягають оподаткуванню ПДВ,

проте підприємці країн, які не є членами ЄС і продають свою продукцію на території ЄС, обкладаються ПДВ. Такі підприємці повинні зареєструватися в будь-якій країні ЄС для сплати ПДВ, якщо їхній оборот від електронної комерції на території ЄС перевищує певний встановлений рівень. Податкові надходження, отримані податковими органами від цієї діяльності, перерозподіляються між країнами місцезнаходження покупців. ПДВ стягується за ставкою, прийнятою в країні місцезнаходження покупця, а не в країні, де зареєстрований підприємець як платник податків. Такий підхід забезпечує економічну нейтральність податку, захищає права європейських компаній та надає їм переваги під час здійснення електронної комерції [6, с. 61].

Однак така система не зовсім досконала, оскільки стимулює розвиток лише компаній, зареєстрованих у країнах ЄС, і не передбачає чіткого механізму державного контролю за сплатою податків, оскільки розрахована на законслухняних представників електронного бізнесу. У майбутньому такі підходи до питань оподаткування електронної комерції можуть викликати багато суперечностей [7, с. 30].

Висновки. Непрестосованість більшості норм податкового законодавства до сучасних умов здійснення економічної діяльності є основною причиною нерегульованості податкового законодавства з електронної комерції. Сьогодні ринок інтернет-розрахунків збільшується з кожним днем, і податкові служби всіх країн світу й України, зокрема, зацікавлені в його прозорості, контрольованості та сплаті податків суб'єктами ринку.

Тому рішення проблеми оподаткування результатів економічної діяльності за допомогою глобальних комп'ютерних мереж ускладнюється в усьому світі тим, що чинне законодавство направлене на регулювання традиційних відносин. Тому одним із шляхів досягнення сталого розвитку національної економіки у сформованих умовах є розробка концепцій державного регулювання (в тому числі податково-правового регулювання та оподаткування) суб'єктів електронної економічної діяльності та громадських відносин, які формуються в інформаційному середовищі глобальної комп'ютерної мережі Інтернет, що відповідає цілям національної економічної безпеки країни, відновленню національній економіки. Мережевий маркетинг також не має правової основи для господарювання.

Узаконення в Україні торговельної діяльності за допомогою мережевого маркетингу дало би змогу розвиватися даній ланці підприємництва, що у свою чергу сприяло би створенню нових робочих місць і, як наслідок – надходженню додаткових коштів до бюджетів різних рівнів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Бузов Є. Комп'ютерні мережі; за ред. В. Пасічника. Львів: БАК, 2003. С. 32.
2. Меджибовська Н.С. Електронна комерція: навчальний посібник. Київ: Центр навчальної літератури, 2004. С. 75.
3. Задграка В.К. Методи захисту фінансової інформації: навч. посібник. Тернопіль: Збруч, 2000. С. 61.
4. Еннан Р.Є. Правове регулювання відносин у мережі Інтернет. Одеса, 2010. С. 57.
5. Янчева Л.М. Електронна комерція: організація та облік: навчальний посібник. Харків: ХДУХТ, 2008. С. 67.
6. Белік І.Б. Міжнародно-правовий досвід оподаткування електронної комерції. Київ, 2013. С. 61.
7. Барицька Л. Включення України в інтеграційні процеси міжнародної електронної торгівлі. Економіст. 2002. № 9. С. 27.