

**А. В. Омельченко**, доктор юридичних наук, професор,  
завідувач кафедри приватного права  
Київського національного економічного університету  
імені Вадима Гетьмана  
ORCID ID: 0000-0002-8407-8555

**О. В. Кузьменко**, доктор юридичних наук, професор,  
завідувач кафедри публічного та міжнародного права  
Київського національного економічного університету  
імені Вадима Гетьмана  
ORCID ID: 0000-0002-0830-766X

**В. Г. Чорна**, доктор юридичних наук, професор,  
професор кафедри публічного та міжнародного права  
Київського національного економічного університету  
імені Вадима Гетьмана  
ORCID ID: 0000-0002-6072-0283

## ПРАВОВИЙ СТАТУС ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ У СФЕРІ ЕЛЕКТРОННОЇ КОМЕРЦІЇ

Законодавство України знаходиться у постійному розвитку, який обумовлений появою нових суспільних відносин, що потребують свого правового регулювання. Одним із нових напрямків розвитку законодавства України є правове регулювання процесів цифровізації у сфері економіки та господарювання (цифрової економіки). Процеси цифровізації активно зачіпають сферу фінансових відносин, у тому числі податкових. Зазначені обставини обумовлюють актуальність дослідження питань правового статусу платників податків як суб'єктів електронної комерції.

Правовий статус платника податку визначається такими критеріями: чи є платник податку фізичною особою або юридичною особою; якщо платник податку є юридичною особою, то в якій організаційно-правовій формі і ким він створений; якими є права та обов'язки, види діяльності, органи управління, джерела формування майна, форми контролю та звітності платника податку - юридичної особи; види юридичної відповідальності, до яких може бути притягнутий платник податку.

Платників податків та зборів, їх права та обов'язки визначає Податковий кодекс України. Організаційно-правові засади діяльності у сфері електронної комерції в Україні, порядок вчинення електронних правочинів із застосуванням інформаційно-комунікаційних систем, права і обов'язки учасників відносин у сфері електронної комерції визначає Закон України «Про електронну комерцію».

У статті зроблений висновок про те, правовий статус суб'єктів електронної комерції як платників податків містить у собі не лише елементи фінансово-правового статусу платників податків, але і елементи правового статусу суб'єктів цивільного права, суб'єктів господарювання та суб'єктів суспільних відносин у сфері цифровізації. З огляду на інтенсивний розвиток цифрової економіки подальші дослідження різних аспектів правового статусу суб'єктів електронної комерції є актуальними та необхідними.

Ключові слова: правовий статус, суб'єкт господарювання, суб'єкт електронної комерції, платник податку, електронна комерція, електронний правочин.

### **A. V. Omelchenko, O. V. Kuzmenko, V. G. Chorna. Legal status of taxpayers in the field of electronic commerce**

The legislation of Ukraine is in constant development, which is due to the emergence of new social relations that require their own legal regulation. One of the new directions of the development of Ukrainian legislation is the legal regulation of digitalization processes in the field of economy and management (digital economy). Digitalization processes actively affect the sphere of financial relations, including tax relations. The mentioned circumstances determine the urgency of researching the legal status of taxpayers as subjects of electronic commerce.

The legal status of the taxpayer is determined by the following criteria: whether the taxpayer is an individual or a legal entity; if the taxpayer is a legal entity, in what organizational and legal form and by whom was it created; what are the rights and obligations, types of activities, management bodies, sources of property formation, forms of control and reporting of the taxpayer - a legal entity; types of legal liability to which the taxpayer may be held.

Payers of taxes and fees, their rights and obligations are determined by the Tax Code of Ukraine. The Law of Ukraine «On Electronic Commerce» defines the organizational and legal principles of activity in the field of electronic commerce in Ukraine,

*the procedure for conducting electronic transactions using information and communication systems, and the rights and obligations of participants in relations in the field of electronic commerce.*

*The article concludes that the legal status of e-commerce entities as taxpayers includes not only elements of the financial and legal status of taxpayers, but also elements of the legal status of civil law entities, business entities, and public entities relations in the field of digitalization. Given the intensive development of the digital economy, further research into various aspects of the legal status of e-commerce entities is relevant and necessary.*

*Key words: legal status, business entity, e-commerce entity, tax payer, electronic commerce, electronic transaction.*

**Постановка проблеми.** Законодавство України знаходиться у постійному розвитку, який обумовлений появою нових суспільних відносин, що потребують свого правового регулювання. Одним із нових напрямків розвитку законодавства України є правове регулювання процесів цифровізації у сфері економіки та господарювання (цифрової економіки). Процеси цифровізації активно зачіпають сферу фінансових відносин, у тому числі податкових. Зазначені обставини обумовлюють актуальність дослідження питань правового статусу платників податків як суб'єктів електронної комерції.

**Метою статті** є дослідження правового статусу платників податків у сфері електронної комерції.

**Стан дослідження.** Дослідження окремих питань правового статусу платників податків приділяли увагу такі науковці, як Перепелиця М. О., Шаренко М. С., Оніщик Ю. В., Бутко П. Є., Фоміна Г. В., Виноградов В. А., Маринчак Є. С. [1-7] та ін. Однак дослідженням правового статусу платників податків у сфері електронної комерції в юридичній науці належної уваги не приділялося.

**Виклад основного матеріалу.** Згідно енциклопедичного визначення правовий статус – це сукупність прав і обов'язків фізичних та юридичних осіб. За характером правового регулювання виділяють загальний, галузевий і спеціальний правовий статус фізичної особи. Загальний правовий статус визначається нормами всіх галузей права, галузевий – конкретної галузі права, а спеціальний – нормами спеціального законодавства. Правовий статус юридичних осіб визначається через їх компетенцію, тобто права і обов'язки цих осіб, зафіксовані в чинному законодавстві [8].

Виходячи із загальних теоретичних положень про правовий статус суб'єктів суспільних правовідносин можна констатувати, що правовий статус платника податку визначається такими критеріями: чи є платник податку фізичною особою або юридичною особою; якщо платник податку є юридичною особою, то в якій організаційно-правовій формі і ким він створений; якими є права та обов'язки, види діяльності, органи управління, джерела формування майна, форми контролю та звітності платника податку - юридичної особи; види юридичної відповідальності, до яких може бути притягнутий платник податку.

Платників податків та зборів, їх права та обов'язки визначає Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI.

Так, відповідно до п. 15.1 ст. 15 Податкового кодексу України платниками податків визнаються фізичні особи (резиденти і нерезиденти України), юридичні особи (резиденти і нерезиденти України) та їх відокремлені підрозділи, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування згідно з цим кодексом або податковими законами, і на яких покладено обов'язок із сплати податків та зборів згідно з цим кодексом. Кожний з платників податків може бути платником податку за одним або кількома податками та зборами [9].

Обов'язки платника податків визначаються у ст. 16 Податкового кодексу України, відповідно до якої платник податків зобов'язаний стати на облік у контролюючих органах; вести облік доходів і витрат, складати звітність; подавати до контролюючих органів декларації, звітність та інші документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків та зборів; сплачувати податки та збори; подавати контролюючим органам інформацію в порядку, у строки та в обсягах, встановлених податковим законодавством; виконувати законні вимоги контролюючих органів щодо усунення виявлених порушень законів з питань оподаткування та митної справи; не перешкоджати законній діяльності посадової особи контролюючого органу під час виконання нею службових обов'язків та виконувати законні вимоги такої посадової особи; забезпечувати збереження документів, пов'язаних з виконанням податкового обов'язку протягом встановлених строків; допускати посадових осіб контролюючого органу під час проведення ними перевірок до обстеження приміщень, територій (крім житла громадян), що використовуються для одержання доходів чи пов'язані з утриманням об'єктів оподаткування; використовувати електронний кабінет для листування з контролюючими органами в електронній формі у разі подання звітності в електронній формі; забезпечувати надання посадовими (службовими) особами платника податку письмових пояснень на письмовий запит контролюючого органу з питань, що стосуються предмета перевірки, та їх документального підтвердження та виконувати інші обов'язки, передбачені законом [9].

Відповідно до ст. 17 Податкового кодексу України платник податків має право безоплатно отримувати у контролюючих органах інформацію про податки та збори і нормативно-правові акти, що їх регулюють, порядок обліку та сплати податків та зборів, права та обов'язки платників податків, повноваження контролюючих органів та їх посадових осіб щодо здійснення податкового контролю; представляти свої інтереси в контролюючих органах самостійно, через податкового агента або уповноваженого представника;

обирати метод ведення обліку доходів і витрат; користуватися податковими пільгами; одержувати відстрочення, розстрочення сплати податків або податковий кредит; бути присутнім під час проведення перевірок та надавати пояснення з питань, що виникають під час таких перевірок; вимагати від контролюючих органів проведення перевірки відомостей та фактів, що можуть свідчити на користь платника податків; на нерозголошення контролюючим органом (посадовими особами) відомостей про такого платника без його письмової згоди та відомостей, що становлять конфіденційну інформацію, державну, комерційну чи банківську таємницю та стали відомі під час виконання посадовими особами службових обов'язків, крім випадків, коли це прямо передбачено законами; на залік чи повернення надміру сплачених, а також надміру стягнутих сум податків та зборів, пені, штрафів; на повне відшкодування шкоди, заподіяної незаконними діями (бездіяльністю) контролюючих органів (їх посадових осіб); самостійно обирати спосіб взаємодії з контролюючим органом в електронній формі через електронний кабінет; реалізовувати через електронний кабінет права та обов'язки, які можуть бути реалізовані в електронній формі засобами електронного зв'язку; надавати за власною ініціативою письмові пояснення та/або документи щодо обставин, які підтверджують відсутність його вини у вчиненому податковому правопорушенні та має інші права, передбачені законом [9].

Організаційно-правові засади діяльності у сфері електронної комерції в Україні, порядок вчинення електронних правочинів із застосуванням інформаційно-комунікаційних систем, права і обов'язки учасників відносин у сфері електронної комерції визначає Закон України «Про електронну комерцію» від 3 вересня 2015 р. № 675-VIII [10].

Відповідно до п. 1 ст. 3 Закону України «Про електронну комерцію» електронна комерція – це відносини, спрямовані на отримання прибутку, що виникають під час вчинення правочинів щодо набуття, зміни або припинення цивільних прав та обов'язків, здійснені дистанційно з використанням інформаційно-комунікаційних систем, внаслідок чого в учасників таких відносин виникають права та обов'язки майнового характеру. Електронною торгівлею є господарська діяльність у сфері електронної купівлі-продажу, реалізації товарів дистанційним способом покупцю шляхом вчинення електронних правочинів із використанням інформаційно-комунікаційних систем. Під реалізацією товару дистанційним способом розуміють укладення електронного договору на підставі ознайомлення покупця з описом товару, наданим продавцем, шляхом забезпечення доступу до каталогів, проспектів, буклетів, фотографій тощо з використанням інформаційно-комунікаційних систем, телевізійним, поштовим, радіозв'язком або в інший спосіб, що виключає можливість безпосереднього ознайомлення покупця з товаром або із зразками товару під час укладення такого договору. Електронним правочином є дія особи, спрямована на набуття, зміну або припинення цивільних прав та обов'язків, здійснена з використанням інформаційно-комунікаційних систем. У свою чергу електронним договором визнається домовленість двох або більше сторін, спрямована на встановлення, зміну або припинення цивільних прав і обов'язків та оформлена в електронній формі [10].

Для платників податків у сфері електронної комерції важливими є такі принципи правового регулювання у цій сфері, як свобода провадження підприємницької діяльності з використанням інформаційно-комунікаційних систем; свобода вчинення електронних правочинів; однаковість юридичної сили електронних правочинів та правочинів, укладених в іншій формі, передбаченій законодавством. Правочин не може бути визнано недійсним у зв'язку з його вчиненням в електронній формі, якщо інше не передбачено законом. Якщо для провадження діяльності з розповсюдження певних товарів, виконання робіт чи надання послуг законом передбачено обов'язковість отримання ліцензії або дозвільного документа, суб'єкт електронної комерції може здійснювати реалізацію таких товарів, робіт, послуг виключно з моменту отримання ліцензії або дозволу на провадження відповідного виду діяльності (стаття 5 Закону України «Про електронну комерцію») [10].

В ході дослідження правового статусу платників податків у сфері електронної комерції важливо зупинитися на характеристиці суб'єктного складу відносин у сфері електронної комерції.

Так, суб'єктом електронної комерції вважається суб'єкт господарювання будь-якої організаційно-правової форми, що реалізує товари, виконує роботи, надає послуги з використанням інформаційно-комунікаційних систем, або особа, яка придбаває, замовляє, використовує зазначені товари, роботи, послуги шляхом вчинення електронного правочину [10].

Учасники відносин у сфері електронної комерції та їх правовий статус визначаються у розділі II Закону України «Про електронну комерцію».

Зокрема, відповідно до ч. 1 ст. 6 зазначеного закону учасниками відносин у сфері електронної комерції є суб'єкти електронної комерції, постачальники послуг проміжного характеру в інформаційній сфері, органи державної влади та органи місцевого самоврядування в частині виконання ними функцій держави або місцевого самоврядування [10].

Виходячи із змісту Закону України «Про електронну комерцію» суб'єкти електронної комерції поділяються на дві групи: продавці (виконавці, постачальники) товарів, робіт, послуг в електронній комерції та покупці (замовники, споживачі) товарів, робіт, послуг у сфері електронної комерції.

Правовий статус продавця (виконавця, постачальника) товарів, робіт, послуг в електронній комерції визначається у ст. 7 Закону України «Про електронну комерцію».

Так, відповідно до цієї статті продавець (виконавець, постачальник) товарів, робіт, послуг в електронній комерції під час своєї діяльності та у разі поширення комерційного електронного повідомлення зобов'язаний забезпечити прямий, простий, стабільний доступ інших учасників відносин у сфері електронної комерції до такої інформації: повне найменування юридичної особи або прізвище, ім'я, по батькові фізичної особи - підприємця; місцезнаходження юридичної особи або місце реєстрації та місце фактичного проживання фізичної особи - підприємця; адреса електронної пошти та/або адреса інтернет-магазину; ідентифікаційний код для юридичної особи або реєстраційний номер облікової картки платника податків для фізичної особи - підприємця; відомості про ліцензію (серія, номер, строк дії та дата видачі), якщо господарська діяльність підлягає ліцензуванню; щодо включення податків у розрахунок вартості товару, роботи, послуги та, у разі доставки товару, - інформація про вартість доставки; інші відомості, що відповідно до законодавства підлягають оприлюдненню. Продавець (виконавець, постачальник) під час вчинення електронного правочину зобов'язаний забезпечити повну відповідність предмета електронного договору, погодженого сторонами, кількісним та якісним характеристикам [10].

Продавець (виконавець, постачальник) має право вимагати від іншої сторони лише такі відомості, без яких укладення та виконання зобов'язань за електронним договором неможливе. Якщо продавець (виконавець, постачальник) пропонує іншій стороні електронного договору надати йому відомості про платіжні інструменти для оплати вартості товару, роботи, послуги, він зобов'язаний забезпечити захист такої інформації відповідно до законів України «Про захист інформації в інформаційно-комунікаційних системах» від 5 липня 1994 р. № 80/94-ВР [11] і «Про платіжні послуги» від 30 червня 2021 р. № 1591-ІХ [12].

Правовий статус покупця (замовника, споживача) товарів, робіт, послуг у сфері електронної комерції визначається у ст. 8 Закону України «Про електронну комерцію».

Згідно цієї статті права та обов'язки покупця (замовника, споживача) товарів, робіт, послуг у сфері електронної комерції визначаються законодавством України, зокрема Законом України «Про захист прав споживачів» [13]. Покупець (замовник, споживач) товарів, робіт, послуг у сфері електронної комерції за обсягом своїх прав та обов'язків прирівнюється до споживача у разі укладення договору поза торговельними або офісними приміщеннями та у разі укладення договору на відстані відповідно до Закону України «Про захист прав споживачів» [13; 10].

Покупець (замовник, споживач) товарів, робіт, послуг у сфері електронної комерції, який приймає (акцептує) пропозицію іншої сторони щодо укладення електронного договору, зобов'язаний повідомити про себе інформацію, необхідну для його укладення. У разі оплати вартості товару, роботи, послуги із застосуванням платіжних інструментів така особа має право повідомити відомості, що дають змогу забезпечити проведення оплати відповідним надавачем платіжних послуг або оператором платіжних систем, який несе відповідальність за їх збереження та використання в порядку, передбаченому законодавством. Фізична особа повинна надати інформацію про себе, необхідну для вчинення електронного правочину, створення електронного підпису, ідентифікації в інформаційній системі суб'єкта електронної комерції, шляхом введення (створення) особою спеціального набору електронних даних, а також вчинення інших дій у такій системі. У випадках, передбачених договором, покупець (замовник, споживач) повинен повідомити адресу доставки товару, виконання роботи чи надання послуги. Перелік інформації, необхідної для вчинення електронного правочину, визначається законодавством України або за домовленістю сторін (ст. 8 Закону України «Про електронну комерцію») [10].

**Висновок.** Правовий статус суб'єктів електронної комерції як платників податків містить у собі не лише елементи фінансово-правового статусу платників податків, але і елементи правового статусу суб'єктів цивільного права, суб'єктів господарювання та суб'єктів суспільних відносин у сфері цифровізації. З огляду на інтенсивний розвиток цифрових технологій у всіх сферах суспільного життя, зокрема у сфері цифрової економіки, подальші дослідження різних аспектів правового статусу суб'єктів електронної комерції є актуальними та необхідними.

#### Список використаних джерел:

1. Перепелиця М. О. Правове регулювання статусу платників податків і зборів в Україні : дис... канд. юрид. наук: 12.00.07 / Перепелиця Марія Олександрівна ; Національна юридична академія України ім. Ярослава Мудрого. Х., 2001.
2. Шаренко М. С. Правовий статус платника податку на додану вартість в Україні : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Шаренко Максим Сергійович ; Нац. юрид. акад. України ім. Ярослава Мудрого. Х., 2010. 19 с.
3. Оніщик Ю. В. Правовий статус організації - платника податків : монографія / Ю. В. Оніщик ; Нац. ун-т держ. податк. служби України. К. : Криниця. 2012. 202 с.
4. Бутко П. Є. Правовий статус фізичних осіб - платників податків : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Бутко Павло Євгенович ; Нац. ун-т держ. податк. служби України. Ірпінь, 2013.
5. Фоміна Г. В. Правовий статус юридичних осіб - платників податків : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Фоміна Ганна Володимирівна ; Класич. приват. ун-т. Запоріжжя, 2015. 20 с.



6. Виноградов В. А. Правовий статус фізичних осіб - платників податків : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Виноградов Владислав Анатолійович ; Класич. приват. ун-т. Запоріжжя, 2017. 20 с.

7. Маринчак Є. С. Правовий статус резидентів - платників податку на доходи фізичних осіб : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Маринчак Євген Степанович ; Київ. нац. ун-т ім. Тараса Шевченка. Київ, 2018. 19 с.

8. Юридична енциклопедія: В 6 т. / Редкол.: Ю. С. Шемшученко (голова редкол.) та ін. К.: «Укр. енцикл.». Т. 5: П-С. 2003. С. 44.

9. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

10. Про електронну комерцію : Закон України від 3 вересня 2015 р. № 675-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/675-19#Text>

11. Про захист інформації в інформаційно-комунікаційних системах : Закон України від 5 липня 1994 р. № 80/94-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80/94-%D0%B2%D1%80#Text>

12. Про платіжні послуги : Закон України від 30 червня 2021 р. № 1591-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1591-20#Text>

13. Про захист прав споживачів : Закон України від 12 травня 1991 р. № 1023-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1023-12#Text>