

2. Конституція України від 28 червня 1996 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.
3. Словарь административного права. – М. : Фонд «Правовая культура», 1999. – 320 с.
4. Атаманчук Г.В. Теория государственного управления : курс лекций / Г.В. Атаманчук. – М. : Юрид. лит., 1997. – 400 с.
5. Конституційні права, свободи і обов'язки людини і громадянина в Україні / за ред. академіка НАН України Ю.С. Шемшученка. – К. : Юридична думка, 2008. – 252 с.
6. Великий енциклопедичний юридичний словник / за ред. Ю.С. Шемшученка. – К. : Юридична думка, 2007. – 992 с.
7. Європейські правові стандарти та їх імплементація в українське законодавство / за ред. академіка НАПРН України О.В. Зайчука. – К. : Інститут законодавства Верховної Ради України, 2013. – 546 с.

УДК [347.73.037:336.225.3](477)

ДЖОХ Р.В.

ПОВ'ЯЗАНІ ОСОБИ ЗА ПОДАТКОВИМ ЗАКОНОДАВСТВОМ УКРАЇНИ

У статті проаналізовано правовий статус пов'язаних осіб за Податковим кодексом України. Обґрунтовано наявність двох порядків визнання осіб пов'язаними – нормативний та судовий. Виявлено ряд недоліків правового регулювання статусу пов'язаних осіб у податковому законодавстві України та запропоновано шляхи їх вирішення.

Ключові слова: пов'язані особи, афілійовані особи, контроль, вплив, суттєвий вплив.

В статье проанализирован правовой статус связанных лиц по Налоговому кодексу Украины. Обоснованно наличие двух порядков признания лиц связанными – нормативный и судебный. Выявлен ряд недостатков правового регулирования статуса связанных лиц в налоговом законодательстве Украины и предложены пути их решения.

Ключевые слова: связанные лица, аффилированные лица, контроль, влияние, существенное влияние.

In the article the legal status of related persons by the Tax Code of Ukraine is analyzed. It is substantiated there are two ways to recognize the persons as related: normative and judicial. A number of shortcomings of legal regulation of the status of related persons in tax legislation Ukraine are detected and the ways of their solution are proposed.

Key words: related persons, affiliated persons, control, influence significant, influence.

Вступ. У 2013 р. до податкового законодавства України введено ряд норм, основною метою яких є боротьба з ухиленням від сплати податків шляхом трансфертного ціноутворення. Суб'єктом, якого стосується явище трансфертного ціноутворення, є пов'язані особи. Дослідження правового статусу пов'язаних осіб здійснювали такі науковці: Д. Гетманцев, В. Дубницький, Є. Дядюк, О. Жукова, А. Копіна, М. Кучерявенко, Ю. Лавреха, Е. Мазорук, М. Макаренко, К. Непесов, Т. Савченко. Проте комплексного аналізу сучасних норм права, що регулюють правовий статус пов'язаних осіб у податковому праві, не проводилося.

Постановка завдання. Метою статті є дослідження правового статусу пов'язаних осіб за податковим законодавством України.

Результати дослідження. У зарубіжних нормативних документах для визначення категорії «пов'язані особи» використовується ряд близьких за сутністю термінів: «взаємозалежні особи», «афілійовані», «асоційовані», «пов'язані», «належні до однієї групи», «залежні». Деякі з цих термінів вживаються як синоніми, а деякі – з метою ілюстрації різниці в характері зв'язку та залежності (головним

© ДЖОХ Р.В. – аспірант кафедри адміністративного та фінансового права (Львівський національний університет імені Івана Франка)

чином, різниці за ступенем контролю) певних суб'єктів. У зарубіжних нормативних документах, як правило, не наводиться аргументація щодо виняткового використання будь-якого із зазначених термінів, але у правовому регулюванні трансфертного ціноутворення з метою оподаткування у більшості країн застосовується термін «пов'язані сторони» [1, с. 9]. Справедливо буде зазначити, що в Настановах ОЕСР використовується термін «асоційовані підприємства» [2].

Перш ніж визначити особливості законодавчого закріплення поняття «пов'язані особи», необхідно з'ясувати його правову природу та співвідношення з категорією «суб'єкт податкових правовідносин». А. Копіна вважає, що пов'язаних (взаємозалежних) осіб варто розглядати як учасників податкових правовідносин, оскільки саме в процесі їх участі в податкових правовідносинах проявляються індивідуальні особливості – взаємозалежність платника податків, податкового агента та іншого суб'єкта податкового права [3, с. 11]. «Пов'язані особи» – це категорія платників податків, що має відмінні риси, які визначають особливості їх правового становища та податкового контролю за їх діяльністю з боку контролюючих органів [4, с. 64].

Згідно з Податковим кодексом України (далі – ПК), «пов'язані особи» – це юридичні та/або фізичні особи, відносини між якими можуть впливати на умови або економічні результати їх діяльності чи діяльності осіб, яких вони представляють [5]. Причому у ПК України здійснюється уточнення, завдяки яким факторам здійснюється зазначений вплив на умови або економічні результати діяльності юридичних та/або фізичних осіб. Визначення поняття «пов'язані сторони» також міститься в п. 4 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін» (далі – П(С)БО 23), згідно з яким пов'язані сторони – особи, стосунки між якими зумовлюють можливість однієї сторони контролювати іншу або здійснювати суттєвий вплив на прийняття фінансових і оперативних рішень іншою стороною [6]. М. Кучерявенко під пов'язаними фізичними особами розуміє фізичних осіб, які з огляду на посадові, сімейні, а також інші суспільні відносини мають можливість змінювати волю іншої особи без урахування інтересів останньої, впливаючи на умови або економічні результати їх діяльності або діяльності осіб, яких вони представляють та володіють у зв'язку із цим особливим правовим становищем [7, с. 140]. К. Непесов розкриває сутність пов'язаних осіб через категорію «контролю», причому контроль поділяється на юридичний та фактичний [8, с. 102–121]. У дисертаційному дослідженні «Правовий статус афілійованих (пов'язаних) осіб як суб'єктів господарювання» Є. Дядюк розкриває поняття афілійованих (пов'язаних) осіб через правомочності «суттєвий вплив», «вирішальний вплив», «контроль» [9, с. 96–119]. Враховуючи зазначені визначення, можна дійти висновку, що поняття «пов'язані особи» розкривається через наступні, близькі за значенням категорії: «вплив», «суттєвий вплив», «контроль».

Беручи до уваги положення ст. 14 ПК України, вважаємо, що існують два порядки визнання суб'єктів господарювання пов'язаними особами:

- нормативний (формальний) – платники податків визнаються пов'язаними, з огляду на пряму вказівку закону віднесення платників податків до пов'язаних осіб;

- судовий – контролюючий орган у судовому порядку може довести на основі фактів і обставин, що одна юридична або фізична особа здійснювала практичний контроль за бізнес-рішеннями іншої юридичної особи та/або що та сама фізична або юридична особа здійснювала практичний контроль за бізнес-рішеннями кожної юридичної особи [5].

Варто зазначити, що український законодавець використовує різні категорії з метою визначення поняття «пов'язаних осіб» в різних порядках, в нормативному (формальному) порядку використовується категорія «вплив», у судовому – «контроль». Як ми зазначали вище, ці категорії є близькими за значенням, проте не тотожними. На думку Х. Окумура, «контроль» – це здатність визначати дії іншої сторони, ставити її в рамки, змушувати діяти за власним прикладом, підпорядковувати її власній волі [10, с. 82–83]. Поширеним є розуміння контролю над суб'єктом господарювання як можливості формувати (обирати та знімати) членів органів управління та контролю суб'єкта господарювання. Такий підхід підтримують Дж. Бейн [11, с. 202], Р. Коттер [12, с. 210] тощо.

Поняття «пов'язані сторони» в П(С)БО 23 розкриваються через категорії «контроль» та «суттєвий вплив». На думку Є. Дядюка, яку ми підтримуємо, за буквального тлумаченням нормативних приписів вказаного П(С)БО 23 можна встановити, що контроль та суттєвий вплив є різними за ступенем обов'язковості категоріями залежності, попри це, П(С)БО 23 не визначає різницю між цими поняттями. Проаналізувавши П(С)БО 23 на предмет вжиття понять «контроль» та «вирішальний вплив» у контексті усього нормативного акта, а також інші нормативно-правові акти, можемо встановити, що Міністерством фінансів України ці поняття розрізняються саме за обсягом контролю (обов'язковість виконання вказівок контролюючого суб'єкта) та підставами встановлення відносин залежності [9, с. 88]. Відповідно до п. 3 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції», суттєвий вплив визначається як повноваження брати участь у прийнятті рішень з фінансової, господарської та комерційної політики об'єкта інвестування без здійснення контролю цієї політики [13]. Зазначене вище визначення підтверджує позицію Є. Дядюка.

На думку Є. Дядюка, поняття «вирішальний вплив на суб'єкт господарювання» є тотожним поняттю «контроль над суб'єктом господарювання». На відміну від поняття «вирішальний вплив»,

поняття «суттєвий вплив» є менш категоричним, і в господарюючого суб'єкта, який зазнає суттєвого впливу з боку іншої особи, є можливості або прийняти запропоноване рішення, або наполягати на власному. Контроль найчастіше визначається як сукупність максимальної кількості дій, яка включає в себе і вплив. Вплив може здійснюватись через примус, через узгодження інтересів (як зв'язок і спільність інтересів), а також на підставі авторитету [9, с. 80].

Ми зазначали, що законодавець використовує дві різні за суттю категорії з метою визначення поняття «пов'язані особи» («вплив» та «контроль»). Зважаючи на зазначені вище думки, це категорії, що розрізняються за ступенем впливу (можливістю чи неможливістю повністю підпорядкувати волю іншого суб'єкта). Мотиви такої диференціації невідомі, на нашу думку, їх може бути мінімум два:

- законодавець отожднює категорії «вплив» та «контроль», що є помилковим, та потребує належної реакції;

- законодавець розмежовує категорії «вплив» та «контроль», проте свідомо вжив їх у нормативному та судовому порядку визначення «пов'язаних осіб». Така диференціація може бути виправдана бажанням законодавця обмежити коло критеріїв визнання осіб пов'язаними в судовому порядку та коло справ, що будуть розглядатися судами.

Нормативний (формальний) порядок визнання осіб пов'язаними. Зважаючи на формулювання, зазначені в ПК України, можна дійти висновку, що вплив на умови або економічні результати діяльності здійснюється шляхом володіння (пряме та опосередковане) корпоративними правами, родинних зв'язків, складом виконавчих органів і наглядових рад підприємств [4, с. 64], а також деякими договірними відносинами.

Першим критерієм віднесення юридичних осіб між собою та фізичних і юридичних є пряме або опосередковане володіння корпоративними правами юридичної особи в розмірі 20% і більше.

Спочатку охарактеризуємо способи володіння та підрахунку корпоративними правами. Враховуючи положення ст. 14 ПК України, вважаємо, володіння корпоративними правами юридичної особи може бути трьох видів:

- безпосереднє (пряме);
- опосередковане;
- змішане.

Під безпосереднім (прямим) володінням корпоративними правами розуміється володіння такими правами однією особою в іншій без будь-якого посередництва інших осіб. Наприклад, юридична особа А володіє 20% корпоративних прав юридичної особи В.

Опосередкованим володінням корпоративними правами юридичної особи є володіння такими правами через одне або кілька інших підприємств, при чому таке володіння розраховується як в одному, так і в кількох ланцюгах.

Під змішаним володінням корпоративними правами розуміється володіння частиною корпоративних прав в юридичній особі безпосередньо, а частиною – опосередковано.

У ПК України визначається порядок підрахунку володіння часткою корпоративних прав у разі опосередкованого та змішаного способу. Розмір частки володіння корпоративними правами розраховується у разі:

- опосередкованого володіння (в одному ланцюгу) – шляхом множення часток володіння корпоративними правами;
- володіння через кілька ланцюгів – шляхом підсумовування часток володіння корпоративними правами у кожному ланцюгу.

У разі коли частка володіння корпоративними правами кожної особи в наступній юридичній особі в ланцюгу перевищує 20%, усі особи такого ланцюга є пов'язаними (незалежно від результатів множення) [5].

Цікавими щодо підрахунку опосередкованого володіння корпоративними правами є положення корейського та японського законодавства: в зазначених країнах всі особи в ланцюгу визнаються пов'язаними, якщо кожна має більше 50% корпоративних прав в наступній [8, с. 71]. Очевидно, в країнах, про які йдеться вище, термін «пов'язані особи» розкривається через категорію «контроль», тому, на нашу думку, такий підрахунок є виправданим.

ПК України визначає, що володіння 20% корпоративних прав юридичної особи є достатнім для визнання особи, що володіє такими правами, та особи, в якій володіють такими правами, пов'язаними. Згідно з ПК України, корпоративні права – це права особи, частка якої визначається у статутному фонді (майні) господарської організації, що включають правомочності на участь цієї особи в управлінні господарською організацією, отримання певної частки прибутку (дивідендів) даної організації та активів у разі ліквідації останньої відповідно до закону, а також інші правомочності, передбачені законом та статутними документами [5], аналогічне визначення міститься в ч. 1. ст. 167 Господарського кодексу України. Під час детального аналізу господарського законодавства можна побачити, що володіння корпоративними правами не завжди передбачає правомочність в управлінні, наприклад Закон України «Про акціонерні товариства» поділяє акції (за ЗУ «Про цінні папери та фондовий ринок», акція посвідчує

право власності на корпоративні права [14], аналогічне положення знаходиться в ст. 20 ЗУ «Про акціонерні товариства» [15]) на прості та привілейовані. Власники різновидів акцій мають різний обсяг прав під час голосування у зв'язку з прийняттям рішень. Права акціонерів, що володіють привілейованими акціями, на участь в голосуванні надзвичайно обмежені (див. ст. 26 ЗУ «Про акціонерні товариства»). Тому ми підтримуємо думку К. Непесова, який зазначає, що з урахуванням норм корпоративного законодавства та принципу можливого здійснення впливу на умови або економічні результати діяльності осіб, стосовно акціонерних товариств, має йтися тільки про голосуючі акції. Привілейовані акції не мають прийматись у розрахунок (адже особи, хоча і є акціонерами, не володіють правом голосування і фактично позбавлені можливості брати участь у прийнятті рішення) [8, с. 83].

Також вважаємо, що володіння 20% корпоративних прав, з точки зору господарського законодавства, є недостатнім для здійснення впливу на умови та економічні результати діяльності підприємства. Адже, володіючи 25% корпоративних прав, можна певним чином впливати на прийняття окремих рішень, зокрема блокувати (втрутатися) їх прийняття. Аналогічної думки дотримується О. Мазорук, яка пропонує змінити норму Податкового кодексу Росії та збільшити частку володіння корпоративними правами з 20% до 25%, також автор зазначає, що таке збільшення частки володіння корпоративними правами підтримує більшість експертів у сфері трансфертного ціноутворення, бо вважається, що частка участі в 20% є занадто низькою, щоб здійснювати певний контроль за економічною діяльністю [15, с. 83].

Проте варто зауважити, що, за господарським законодавством, в установчих документах юридичної особи може бути передбачений й інший порядок прийняття рішень. Звичайно, для прийняття того чи іншого рішення завжди потрібно володіти 50%+1 корпоративних прав, проте в статуті може бути передбачено право блокувати прийняття рішень, маючи 10%, що також буде впливати на прийняття рішень. Прикладом є справа «НК» Юкос»: апеляційна інстанція визнала компанію взаємозалежною з іншою організацією на тій підставі, що вона володіла правом вето під час вирішення суттєвих для діяльності організації питань, незважаючи на те, що розмір участі в статутному капіталі не перевищував 5% в одному і 2% – в іншому випадку [8, с. 85].

Наступним критерієм належності осіб до пов'язаних є можливість однієї особи призначати одноособового керівника іншої чи більшість від керівного колегіального керівного чи наглядового органу, а також договірну пов'язаність: згідно з ПК України, пов'язаними є особи, якщо сума всіх кредитів (позик), поворотної фінансової допомоги від однієї юридичної особи та/або кредитів (позик), поворотної фінансової допомоги від інших юридичних осіб, гарантованих однією юридичною особою, стосовно іншої юридичної особи перевищує суму власного капіталу більше ніж у 3,5 рази (для фінансових установ та компаній, що провадять виключно лізингову діяльність, – більше ніж у 10 разів). Водночас сума таких кредитів (позик), поворотної фінансової допомоги та власного капіталу визначається як середнє арифметичне значення (на початок та кінець звітного періоду) [5].

Ще одним критерієм визнання осіб пов'язаними є родинні зв'язки. Згідно зі ст. 14 ПК України, для фізичних осіб це є чоловік (дружина), батьки (зокрема усиновлювачі), діти (повнолітні/неповнолітні, зокрема усиновлені), повнорідні та неповнорідні брати і сестри, опікун, піклувальник, дитина, над якою встановлено опіку чи піклування. Вважаємо за можливе обмежитися констатацією того, що ці обставини мають встановлюватися, зважаючи на значення термінів, в яких вони вживаються у відповідному законодавстві, а саме: Сімейному та Цивільному кодексах України.

Автори підручника «Трансфертне ціноутворення: український варіант» вважають, що в майбутньому, через «дорослішання» України, таку ознаку «пов'язаності» груп підприємств, як «родинні стосунки», буде виключено [16, с. 38]. Варто також вказати, що така ознака не передбачена в Настановах ОЕСР, проте вважаємо, що з метою боротьби з ухиленням від сплати податків існування зазначеного критерію є виправданим та не потребує зміни.

Значна ймовірність негативних правових та фінансово-економічних наслідків виникнення відносин залежності шляхом встановлення контролю, здійснення суттєвого впливу та/або набуття спільного економічного інтересу між суб'єктами господарювання вимагає публічного розкриття відомостей про це з метою ознайомлення широкого кола учасників господарських відносин (насамперед, найбільш зацікавлених осіб – учасників залежного/дочірнього підприємства, кредиторів, органів державної влади – антимонопольних, податкових тощо). У зв'язку з цим у законодавстві були запроваджені відповідні правові механізми: включення до відомостей державної реєстрації залежного (дочірнього) підприємства інформації про наявність простої чи вирішальної залежності від певного суб'єкта чи особи та обов'язкова публікація цих даних в органах масової інформації; періодичне розкриття інформації про склад пов'язаних осіб та випадки встановлення контролю або здійснення суттєвого впливу, операцій та їх суть між афілійованими особами тощо [9, с. 100]. Зокрема, в ч. 4 ст. 126 ГК України, зазначається, що про наявність простої та вирішальної залежності має бути зазначено у відомостях державної реєстрації залежного (дочірнього) підприємства [17]; п. 11. П(С)БО 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін» встановлено обов'язок розкривати в бухгалтерській звітності розкривати інформацію про будь-які господарські операції з пов'язаними сторонами [6]; ч. 2 ст. 118 ЦК України встановлює обов'язок для господарського товариства, яке придбало або іншим чином набуло двадцять або більше відсотків

статутного капіталу товариства з обмеженою або додатковою відповідальністю чи двадцять або більше відсотків простих акцій акціонерного товариства, зобов'язане оприлюднити цю інформацію в порядку, встановленому законом [18]; Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо визначення кінцевих вигодоодержувачів юридичних осіб та публічних діячів» встановив обов'язок для юридичних осіб розкривати інформацію про кінцевих бенефіціарів [19]. Визначення поняття «кінцеві бенефіціари» наводиться в Законі України «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення», згідно з яким ними є фізичні особи, які незалежно від формального володіння мають можливість здійснювати вирішальний вплив на управління або господарську діяльність юридичної особи безпосередньо або через інших осіб, що здійснюється, зокрема, шляхом прямого або опосередкованого (через іншу фізичну чи юридичну особу) володіння однією особою самостійно або спільно з пов'язаними фізичними та/або юридичними особами часткою в юридичній особі у розмірі 25 чи більше відсотків статутного капіталу або прав голосу в юридичній особі [20].

Проте жоден із зазначених вище способів розкриття інформації про пов'язаних осіб не можна використати в податкових цілях із наступних причин:

- на сьогодні порядку реалізації норм ч. 4 ст. 126 ГК України щодо наведення у відомостях державної реєстрації залежного (дочірнього) підприємства та опублікування наявності простої та вирішальної залежності в органах преси не існує [9, с. 101];
- недосконалість обліку та контролю за розкриттям інформації суб'єктами господарювання про наявність та діяльність їх пов'язаних осіб, оскільки інформація щодо пов'язаних сторін, вказана у П(С)БО 23 для розкриття у примітках до фінансової звітності, не передбачена для відображення у типовому форматі й може наводитись у довільній формі, і отже, не пристосована для оброблення програмними засобами, а крім того, не є предметом державних статистичних спостережень [9, с. 109];
- відсутній нормативно-правовий акт, яким визначається та деталізується порядок оприлюднення інформації товариством, яке придбало або іншим чином набуло двадцять або більше відсотків статутного капіталу [9, с. 110];
- інформація про кінцевих бенефіціарів не охоплює все коло пов'язаних осіб (у розумінні ПК України).

Проте після внесення змін у ПК України з метою визнання осіб пов'язаними, починаючи з володіння 25% корпоративних прав, цілком можливим є використання інформації про кінцевих бенефіціарів.

Судовий порядок визнання осіб пов'язаними. Центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику, в судовому порядку може довести на основі фактів і обставин, що одна юридична або фізична особа здійснювала практичний контроль за бізнес-рішеннями іншої юридичної особи та/або що та сама фізична або юридична особа здійснювала практичний контроль за бізнес-рішеннями кожної юридичної особи [5]. З метою реалізації зазначеного законодавчого положення контролюючий орган, згідно з п. 20.1.40-1, має право звернутися до суду щодо визнання осіб пов'язаними.

Виникає питання, які критерії використовуватимуться для встановлення обставин здійснення чи нездійснення фактичного контролю:

- у межах критеріїв, визначених ПК України, наприклад, одна особа володіє 19% корпоративних прав та може призначати 49% членів колегіального виконавчого органу;
- у межах критеріїв, визначених в інших законодавчих актах;
- у межах будь-яких інших критеріїв, що реально свідчитимуть про наявність чи відсутність контролю.

Ю. Лавреха зазначає, що аналізовані положення ПК України є нечіткими. Зокрема не зазначено, хто має право подавати позов про визнання осіб пов'язаними: тільки центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, чи також державна податкова інспекція за місцем обліку платника податків? Оскільки у пп. 20.1.40-1 ПК України таке повноваження надається контролюючим органам, не можна вважати порушенням норм ПК України, якщо позивачем у такій справі буде податкова інспекція, а не ДФС України. Також автор звертає увагу на поняття «практичний контроль» та «бізнес-рішення», які є оціночними, і в кожному конкретному випадку суд буде вирішувати, чи вважати факт здійснення практичного контролю за бізнес-рішеннями доведеним. Відправними точками можуть слугувати такі пропозиції: «практичний контроль» означає здійснення контролю по факту, а не можливість чи повноваження щодо такого контролю, який, у свою чергу, може полягати в прийнятті бізнес-рішень або у вирішальному впливі на прийняття таких рішень; «бізнес-рішеннями» можуть вважатися рішення щодо здійснення господарських операцій чи утримання від їх здійснення [21].

Ми підтримуємо доктрину «сутність над формою», тому правовому аналізу мають піддаватися фактичні відносини сторін, і встановлення факту взаємозалежності не має обмежуватися тільки випадками юридичного контролю [8, с. 87]. Водночас контроль має бути порівняно стабільним, а не тимчасовим або випадковим.

Висновки. Поняття «пов'язані особи» у законодавчих актах та наукових публікаціях розкривається через наступні, близькі за значенням категорії: «вплив», «суттєвий вплив», «контроль». З огляду на положення ст. 14 ПК України, існує два порядки визнання суб'єктів господарювання пов'язаними особами. Згідно з нормативним (формальним порядком), пов'язаними є особи: 1) які володіють (пряме та опосередковане володіння) корпоративними правами іншої особи; 2) між якими є родинні зв'язки; 3) одна чи кілька осіб мають повноваження на призначення одноосібних або більшої половини колегіальних виконавчих органів чи наглядових рад іншої особи; 4) між якими існують певні договірні відносини. Згідно з судовим порядком, пов'язаними особами можуть бути визнані особи за позовом контролюючого органу за умови, що одна чи кілька таких осіб здійснювали практичний контроль за бізнес-рішеннями іншої особи.

– Виявлено ряд недоліків правового регулювання статусу пов'язаних осіб у податковому законодавстві України. Такими недоліками ми вважаємо: 1) недостатність володіння часткою корпоративних прав юридичної особи в розмірі 20%, згідно із господарським законодавством України, з метою здійснення реального впливу на бізнес-рішення іншої особи, а отже, визнання таких осіб пов'язаними; 2) відсутність баз даних з інформацією про кількість та перелік пов'язаних осіб на відповідний момент часу; 3) нечіткість описання судового порядку визнання осіб пов'язаними.

З метою вирішення наведених вище проблем запропоновано: 1) збільшити відсоток володіння корпоративними правами юридичної особи з 20% до 25% для визнання осіб пов'язаними; 2) використання інформації про кінцевих бенефіціарів як джерела інформації про кількість пов'язаних осіб; 3) у судовому порядку визнання осіб пов'язаними мають враховуватися фактичні відносини сторін, і встановлення факту взаємозалежності не має обмежуватись тільки випадками юридичного контролю.

Список використаних джерел:

1. Макаренко М. Система трансфертного ціноутворення в комерційних банках: [монографія] / М. Макаренко, Т. Савченко. – Суми : ДВНЗ «УАБС НБУ», 2008. – 238 с.
2. Настанови ОЕСР щодо трансфертного ціноутворення для транснаціональних компаній та податкових служб від 22 липня 2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://auditconsult.biz/tzo/0.pdf>
3. Копина А. Взаимозависимые лица в налоговых правоотношениях : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.14 «Административное право, финансовое право, информационное право» / А. Копина. – М., 2011. – 24 с.
4. Гетманцев Д. До питання пов'язаних осіб у податковому законодавстві України / Д. Гетманцев, О. Коряк // Вісник Національної академії прокуратури України. – 2014. – № 4. – С. 63–68.
5. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін» : Наказ Міністерства фінансів України від 18.06.2001 р. № 303 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0539-01>.
7. Кучерявенко М. Податкове право: підруч. для студ. вищ. навч. закл. / М. Кучерявенко; Національний університет «Юридична академія України ім. Ярослава Мудрого». – Х.: Право, 2013. – 528с.
8. Непесов К. Налоговые аспекты трансфертного ценообразования: сравнительный анализ опыта России и зарубежных стран /К. Непесов– М.: Волтерс Клувер, 2007. – 233 с.
9. Дядюк Є. Правовий статус афілійованих (пов'язаних) осіб як суб'єктів господарювання : дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.04 «Господарське право; господарсько-процесуальне право» / Є. Дядюк ; Міжрегіон. акад. упр. персоналом. – К., 2012. – 200с.
10. Окумура Х. Корпоративный капитализм в Японии : пер. с яп. / Х. Окумура. – М. : Мысль, 1986. – 252 с.
11. Корпоративное управление в переходных экономиках: инсайдерский контроль и роль банков / под ред. М. Аоки и Х. Кима ; науч. ред. перевода В. Каткало и А. Клепача : пер. с англ. – СПб : Лениздат, 1997. – 558 с.
12. Коттер Р. Коммерческие банки : пер. с англ. / Р. Костер, Э. Гилл, Р. Смит. – М. : Прогресс, 1983. – 505 с.
13. Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції» : Наказ Міністерства фінансів України від 26.04.2000 р. № 91 // Офіційний вісник України. – 2000. – № 21. – Ст. 870.
14. Про цінні папери та фондовий ринок : Закон України від 23.02.2006 р. № 3480-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/3480-15>.
15. Мазорук Е. Развитие государственного налогового администрирования трансфертных цен : дис. ... канд. эконом. наук : спец. 08.00.10 «Финансы, денежное обращение и кредит» / Е. Мазорук. – М., 2012. – 170 с.
16. Дубницький В. Трансфертное ценообразование: Украинский вариант/ В. Дубницький, О. Жукова та ін. – К.: Міжнародний Аналітичний Альянс, 2012. – 142 с.
17. Господарський кодекс України: Закон України від 16 грудня 2001 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.

18. Цивільний кодекс України : Закон України від 16 січня 2003 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/5-15>.

19. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо визначення кінцевих вигод одержувачів юридичних осіб та публічних діячів : Закон України від 14 жовтня 2014 р. № 1701-VII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/1701-18>.

20. Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення : Закон України від 14 жовтня 2014 р. № 1702-VII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1702-18>.

21. Лавреха Ю. За яких умов суд визнає осіб пов'язаними за позовом контролюючого органу? [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://taxlink.ua/ua/analytics/povjazani-osobi/za-jakih-ymov-syd-viznaje/>

УДК 342.9

ДОЛИННИЙ А.В.

ПРАВОВІ ЗАСАДИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПУБЛІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ТА ПОРЯДКУ ПІД ЧАС ПРОВЕДЕННЯ МАСОВИХ ЗАХОДІВ В УКРАЇНІ ТА МІСЦЕ СЕРЕД НИХ АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ

У статті проаналізовані правові засади забезпечення публічної безпеки та порядку під час проведення масових заходів в Україні, визначені основні нормативно-правові акти, у яких вони закріплені. Обґрунтовано вагоме місце адміністративно-правового регулювання в процесі забезпечення публічної безпеки та порядку під час масових заходів і адміністративно-правову природу інституту публічної безпеки та порядку загалом.

Ключові слова: масові заходи, публічна безпека, публічний порядок, правові засади, норми права, нормативно-правові акти, адміністративно-правове регулювання.

В статье проанализированы правовые основы обеспечения общественной безопасности и порядка при проведении массовых мероприятий в Украине, определены основные нормативно-правовые акты, в которых они закреплены. Обосновано весомое место административно-правового регулирования в процессе обеспечения общественной безопасности и порядка во время массовых мероприятий и административно-правовая природа института публичной безопасности и порядка в целом.

Ключевые слова: массовые мероприятия, публичная безопасность, публичный порядок, правовые основы, нормы права, нормативно-правовые акты, административно-правовое регулирование.

The article analyzes the legal basis for ensuring public safety and order during mass events in Ukraine, and determines the main regulatory legal acts in which they are fixed. The weighty place of administrative and legal regulation in the process of ensuring public safety and order during mass events and the administrative and legal nature of the institution of public security and order in general are substantiated.

Key words: mass events, public security, public order, legal framework, rules of law, regulations, administrative and legal regulation.

Вступ. Поняття публічної безпеки та порядку не так давно з'явилося у вітчизняному законодавстві – з ухваленням Закону України «Про Національну поліцію» від 02.07.2015 р. № 580-VIII, проте сутність, процедури, особливості, принципи, об'єкт, суб'єкти та інші важливі аспекти забезпечення публічної безпеки та порядку не визначені ані в даному законі, ані в інших нормативно-правових ак-

© ДОЛИННИЙ А.В. – аспірант кафедри конституційного, адміністративного права та соціально-гуманітарних дисциплін (Інститут права та суспільних відносин Університету «Україна»)