

МІЖНАРОДНЕ ПУБЛІЧНЕ ПРАВО



Людмила Костя,

аспірант кафедри публічного права

Чернівецького національного університету

імені Юрія Федьковича

УДК 347.73:336.2

Колізійність міжнародного права та права ЄС щодо застосування принципів резидентства й територіальності в оподаткуванні

Україна на сьогодні здійснює активну підготовку нормативно-правової бази для імплементації програми країн "Великої двадцятки" та Організації з питань економічного співробітництва і розвитку (ОЕСР) щодо протидії розмиванню бази оподаткування та переміщенню прибутків в юрисдикції з низькими ставками прямих податків (проект БЕПС – base erosion and profit shifting). Впровадження принципів та стандартів протидії уникненню оподаткування через механізм БЕПС безпосередньо передбачено положеннями про дотримання вимог належного управління в сфері оподаткування відповідно до Угоди про асоціацію між Україною та Європейським Союзом [1, ст. 350].

Іншим важливим напрямком співпраці України з країнами-членами ЄС в податковій сфері є розмежування фіскальної компетен-

ції в частині встановлення та справляння прямих податків на доходи й прибутки транскордонного походження. Справедливе розмежування повноважень держав щодо оподаткування на основі чітких, прозорих та гармонізованих принципів є важливим засобом гарантування їх бюджетних надходжень у вигляді прямих податків, попередження "подвійного" не-оподаткування або уникнення від нього і водночас забезпечення майнових інтересів добросовісних платників податків, які отримують доходи поза межами країни свого резидентства і таким чином ризикують зазнати подвійного оподаткування. В силу цього актуальним є дослідження та теоретичне забезпечення заходів стосовно усунення колізійності міжнародного права та права ЄС щодо застосування принципів резидентства й територіальності в оподаткуванні.

Серед європейських дослідників, які в тій чи іншій мірі досліджували проблеми колізійності між підходами ОЕСР та ЄС відносно інтерпретації та застосування принципів територіальності і резидентства в прямому оподаткуванні можна згадати зокрема, таких як Ф. Ваністендель, П. Дж. Ваттель, Д. Вебер, Л. В. Гормлі, М. Заласінські, М. П. Мадуро, Б. Дж. Терра, Л. Церіоні, В. Шьон та ін. Окремо також варто виділити дослідження канадця Ілі Рот [2] та угорської вченої Єви Ердош [3]. Що стосується доробку українських вчених, то питання колізійності міжнародного податкового права та податкового права Європейського Співтовариства поки що залишається поза рамками предметної сфери їх досліджень. Побічно зазначених питань торкалися у своїх дослідженнях А. В. Нонко [4], а також російські науковці О. С. Захаров, О. А. Леонова, О. Д. Маташева та О. І. Погорлецький [5, 6, 7, 8].

Метою статті є розкриття природи колізійності між міжнародним податковим правом та правом Європейського Союзу щодо застосування принципів територіальності й резидентства у випадку прямого оподаткування. Виконання поставленої мети з необхідністю передбачає з'ясування причин виникнення вказаної колізійності міжнародного права і права ЄС, а також аналіз підходів Європейського Суду Справедливості до інтерпретації та особливостей реалізації принципів територіальності та резидентства в умовах внутрішнього ринку ЄС.

Міжнародне податкове право покликане регулювати головним чином наступні чотири проблеми: оподаткування іноземних доходів резидентів, оподаткування місцевих доходів нерезидентів, попередження випадків подвійного оподаткування, що виникають внаслідок паралельної реалізації податкової компетенції двома або більше державами стосовно однієї і тієї ж бази оподаткування, і, нарешті, попередження міжнародного уник-

нення від оподаткування. В основі міжнародно-правового регулювання податкових відносин лежить розмежування платників податків на резидентів та нерезидентів, в аспекті оподаткування міжнародних доходів або майна перших та доходів і майна національного походження – для інших [9, с. 65].

Міжнародне податкове право націлене, в першу чергу, або на закріплення бази оподаткування за однією державою, або ж на чіткий розподіл податкової бази між двома юрисдикціями, або ж розподіл компетенції між державами стосовно бази оподаткування, при якому одна із держав надає податкову знижку з тим, щоб платник податків не зазнав подвійного обкладення одним і тим же фіскальним платежем в іншій державі. Такий підхід, який є усталеним та традиційним у світовій практиці, докорінно відрізняється від концепції оподаткування, що застосовується на внутрішньому ринку ЄС, в умовах якого жодної "іноземної" податкової бази не існує, так само як і будь-яких відмінностей між резидентами та нерезидентами (якщо говорити про громадян чи юридичних осіб різних країн-членів Співтовариства).

Проблемою податково-правового регулювання в межах ЄС є питання, яким чином розподілити сформовану на території Співтовариства (єдиного ринку) податкову базу між двадцятьма вісьмома юрисдикціями країн-членів? Згідно логіки та змісту функціонування внутрішнього ринку, суб'єкти економічної діяльності мають бути вільними у виборі конкретної податкової юрисдикції. Водночас, на сьогодні не існує первинного чи навіть вторинного (на рівні директив та постанов) законодавства ЄС, яке б врегулювало питання розподілу податкових повноважень між державами-учасницями виходячи із суб'єктного чи пооб'єктного критеріїв (за особами-платниками податків чи майном). Тому держави-члени повинні самостійно вирішувати питання розмежування податкової компе-

тенції між собою, а також забезпечити себе від вимивання (ерозії) податкової бази з одного боку, та платників податків від фіскальних колізій – з іншого [10, с. 452]. В ідеалі за умов дії європейського внутрішнього ринку, зміна юрисдикції чи здійснення діяльності платником податків одразу на території декількох країн-членів не повинна позначатися на обсягах та характері його податкових зобов'язань; тобто вони мають бути такими ж для нього, якби виникали лише в рамках однієї податкової юрисдикції.

Одним із базових принципів міжнародного податкового права, що лежить в основі Модельної Конвенції ОЕСР з подвійного оподаткування [11], є розмежування між оподаткуванням за критерієм резидентства та оподаткуванням за ознакою джерела походження доходу. Для оподаткування за принципом резидентства властивим є оподаткування в межах національної для платника юрисдикції, необмеженість податкового зобов'язання, глобальний підхід до оподаткування доходів резидента (отриманих як всередині країни, так і за її межами). За критерієм походження доходів, оподаткування враховує місце (джерело) формування податкової бази, обмеженість податкових зобов'язань платників податків та територіальний принцип (оподаткування доходів, отриманих лише в межах юрисдикції конкретної держави).

Глобальна концепція оподаткування, таким чином, застосовується до резидентів. В її основі лежить ідея, відповідно до якої всі особи, що є резидентами або зареєстрованими на території певної держави, користуються економічною, соціальною, культурною та іншою інфраструктурою, а також публічними видатками даної держави, і зазвичай отримують більшість власних доходів в межах її території, зобов'язані через податкову систему вносити свій внесок у її розвиток, включаючи застосування прогресивної шкали оподаткування

відповідно до рівня отриманих ними доходів. Крім того, згідно розглядуваної глобальної концепції, має існувати одна юрисдикція, яка б здійснювала оподаткування так званого "залишкового" доходу, територіальне походження якого важко встановити. Отже, сукупні доходи резидента мають знаходитись під контролем лише держави його національної належності.

І, навпаки, концепція обмеженого оподаткування (за критерієм джерела походження доходу) застосовується до доходів нерезидентів – оподаткуванню підлягають лише ті їх доходи, які отримані на території відповідної держави, що реалізує свою фіскальну компетенцію. При цьому право держави на оподаткування обґрунтовується тим, що вона створює для нерезидента економічні можливості для отримання доходів; таким чином її право на оподаткування цих доходів є пріоритетним у порівнянні із країною національної приналежності платника податків [12, с. 28].

Отже, оподаткування за критерієм резидентства сфокусоване на особі платника податків, його характеристиках та податкоспроможності, в той час як оподаткування за критерієм джерела походження доходу орієнтоване на сам факт утворення доходу в межах певної території. Однак в обох випадках податок (податкове зобов'язання) має бути прив'язаний до конкретної особи – платника податку. Якщо застосовувати обидва підходи одночасно, то стає очевидним, що дохід іноземного походження буде оподатковуватися двічі, тобто виникатиме ситуація із міжнародного подвійного оподаткування. Виходячи з цього, усталене міжнародне податкове право розрізняє між доходами національного та іноземного походження. Загалом, з даної ситуації у міжнародній практиці виходять так: пріоритет щодо оподаткування надається державі, на території якої він був отриманий. Якщо ж іноземний дохід оподатковується в країні резидентства платника, то держава в

такому випадку надає податкову знижку в розмірі суми податків, вже сплачених платником з іноземного доходу закордоном. Надання податкової знижки здійснюється або в односторонньому порядку або на підставі двосторонніх угод про уникнення подвійного оподаткування.

Модельна конвенція ОЕСР щодо подвійного оподаткування, яка досить широко застосовується країнами ЄС, хоча й містить положення щодо заборони дискримінації платників податків, однозначно не розглядає резидентів та нерезидентів з одних і тих же позицій для цілей оподаткування. Міжнародне податкове право забороняє лише пряму дискримінацію за національною ознакою, але аж ніяк не дискримінацію, засновану на ознаці резидентства, податково-правовий статус резидентів та нерезидентів розглядається в якості не порівнюваних категорій [8, с. 124]. Натомість податкове право ЄС розглядає відмінності у статусі резидентів та нерезидентів в принципі як прояви неприпустимої дискримінації, що по суті є запереченням або ненаданням нерезидентам національного режиму. При цьому, податкове право ЄС та власне і Європейський Суд Справедливості виходять із того, що різні підходи до оподаткування транскордонних господарських операцій та доходів у порівнянні із аналогічним податковим випадком в межах національної юрисдикції є несумісним із свободою руху осіб [13, с. 23].

Таким чином основна колізія між міжнародним податковим правом та правом ЄС полягає у тому, що перше з них розглядає як докорінно відмінних платників податків або джерел доходів, що залишаються в рамках однієї податкової юрисдикції, та тих платників і джерел доходів, які залишають межі однієї юрисдикції або розподіляються одразу між двома юрисдикціями. В той час як податкове право ЄС вбачає вищевказані ситуації як принципово порівнювані, оскільки вони мають місце в рамках єдиного внутрішнього ринку. Міжна-

родне право розглядає транскордонні позиції платників податків як непорівнювані внутрішнім позиціям, оскільки приведення їх до єдиного знаменника матиме наслідком втрату частини податкового суверенітету (влади) або конфлікт між податковими юрисдикціями. Згідно податкового права ЄС та відповідно доктрини Суду Справедливості режим внутрішнього ринку кваліфікує статус платників податків у таких ситуаціях цілком порівнюваним, оскільки дохід оподатковується деінде у межах єдиного ринку, і відповідно, витрати та збитки також деінде в межах того ж ринку можуть бути вираховані платником із податкової бази [10, с. 453].

Податкове право ЄС не містить положень, які б дозволили чітко окреслити сукупність критеріїв, необхідних для визначення податкової юрисдикції в кожному конкретному випадку. У зв'язку із цим практично не можливо встановити, яка із держав має переважне (пріоритетне) право оподатковувати дохід особи – держава, де був отриманий дохід, країна резидентства чи держава, громадянином якої є особа. Так само неможливо на основі права ЄС встановити, яка із держав несе відповідальність за усунення подвійного оподаткування, що склалося внаслідок паралельного застосування принципів резидентства чи джерела походження доходу. Як видно із рішень по справах Дамсо (Damseaux) та Блок (Block) Європейський Суд Справедливості у своїй практиці залишив питання превенції подвійного оподаткування на розсуд держав-членів Співтовариства, не зважаючи на той беззаперечний факт, що саме подвійне оподаткування є одним із найбільш впливових стримуючих факторів для свободи руху осіб, товарів, послуг та капіталів.

Так, у рішенні Дамсо (Damseaux) Суд зазначив, що "у випадку відсутності уніфікованих або гармонізованих положень чи заходів з боку Співтовариства, держави-члени зберігають повноваження визначати шляхом

укладення угоди або в односторонньому порядку критерії для розмежування власної податкової компетенції, особливо у зв'язку із проблемою усуненням подвійного оподаткування... Попередження випадків подвійного оподаткування належить до кола повноважень держав-членів, з можливістю застосування принципів міжнародного права у даній сфері" [14].

Вищевказана позиція отримала свій розвиток у *Margarete Block v Finanzamt Kaufbeuren*, де Суд визнав, що на сучасному етапі розвитку податкового права ЄС, держави-члени володіють певною автономією в області вирішення питань з подвійного оподаткування спадщини, за умови дотримання інших положень права Європейського Союзу. Крім того, Суд визнав також і те, що країни-члени не зобов'язані адаптувати власні податкові системи до систем інших держав, навіть, якщо мова йде про необхідність усунення подвійного оподаткування спадкового майна, що виникає внаслідок паралельної реалізації фіскального суверенітету обома державами [15].

Отже, податкове право ЄС та судова доктрина поки що залишають платника податків практично беззахисним перед загрозою подвійного оподаткування. Аналогічно, ні право, ані судова практика не дають відповіді щодо пріоритетності у виборі між оподаткуванням за принципом походження доходу або принципом резидентства. Європейський Суд Справедливості таким чином допускає існування перешкод для реалізації базових свобод, закріплених в установчих договорах ЄС, які виникають в силу відмінностей або накладення (часткового збігу) у процесі здійснення податкових повноважень державами-членами [10, с. 131]. Така позиція Суду зумовлена тим, що наявність відповідних перешкод не є результатом певних дискримінаційних заходів чи нормативного регулювання збоку лише однієї держави. Натомість такі перепони на шляху

вільного переміщення осіб, товарів, послуг чи капіталів складаються на ґрунті взаємодії двох або більше податкових систем, які містять відмінності між собою (є невідповідними одна одній) або навпаки, є ідентичними одна одній і паралельно застосовують одні і ті ж податкові повноваження у відношенні одного і того ж платника податку стосовно одного і того ж об'єкту оподаткування. Однак в останньому випадку держави обирають різні колізійні фактори (прив'язки) для резидентів (це – його сукупний дохід), та для нерезидентів – місце походження доходу.

Як бачимо, вищеописаний феномен в оподаткуванні є проблемою взаємодії правових систем та юрисдикцій як мінімум двох країн, і не може бути на сучасному етапі усунений з практики міжнародного оподаткування за допомогою засобів, наявних у розпорядженні Суду ЄС.

Натомість податкові бар'єри, які впливають із діяльності та реалізації компетенції лише однієї держави-члена, належать до об'єктів доволі прискіпливого контролю збоку Суду ЄС. Це пояснюється тим, що такого роду податкові обмеження чи перешкоди можуть бути наслідком встановлення різних режимів в межах однієї податкової юрисдикції у відношенні нерезидентів чи доходів іноземного походження. Якщо країна-член ЄС встановлює для нерезидентів чи іноземних доходів менш сприятливий режим, ніж для резидентів чи доходів, отриманих на території даної країни, то лише концепція публічного інтересу, застосовувана в строгих рамках доктрини розумного підходу, може виправдати відповідний диференційований підхід держави у галузі прямого оподаткування [8, с. 344].

Оскільки на сьогодні у податковому праві ЄС відсутні керівні засади щодо уникнення невідповідності в питаннях визначення повноважної податкової юрисдикції, то усі колізійні прив'язки, вироблені у міжнародній практиці визнаються такими, що можуть використовуватись і в

праві ЄС. Так, глобальний підхід до оподаткування доходів державою резидентства однозначно був підтриманий Судом ЄС у справі CIVA: "... слід зауважити, що держава-член Співтовариства, де знаходяться органи управління підприємства (місце реєстрації), у випадку відсутності будь-яких угод з усунення подвійного оподаткування, володіє правом оподатковувати усі доходи цього підприємства..." [16]. В той же час оподаткування за принципом походження доходу із супутнім йому обмеженням податкових зобов'язань платника лише рамками отриманого доходу в країні резидентства визнано Судом цілком можливим у справі SGI [17].

На додачу, Європейський Суд Справедливості розглядає в якості допустимого й оподаткування, засноване на національному критерії, тобто незалежно від місця походження доходів чи резидентства. Зокрема, у справі Van Hilten-Van der Heijden [18], Суд визнав за можливе застосування юридичної фікції, яка може бути встановлена національним законодавством, відповідно до якої майно громадянина держави-члена, який помер протягом 10 років після еміграції з цієї держави, має оподатковуватись так, ніби він продовжує проживати в межах даної держави-члена; при цьому база оподаткування має зменшуватись на суму податків, сплачених із спадкового майна, які були сплачені у країні-місці останнього проживання померлого спадкодавця. Суд чітко вказав, що у даному випадку така юридична фікція не буде обмеженням свободи руху капіталу.

Крім того, доктрина Європейського Суду Справедливості визнає також і принцип територіальності в оподаткуванні – тут держава місця резидентства застосовує правило походження джерела отримання доходу до своїх резидентів, як це мало місце у справі Lidl Belgium. У цій справі предметом судового розгляду був режим звільнення від оподаткування

у ФРН окремих категорій доходів, згідно із яким передбачалося виключення із загальної бази оподаткування як прибутків, так і збитків, отриманих в результаті діяльності закордонних постійних представництв компаній-резидентів Німеччини. Таке положення було передбачене в одній із податкових міжнародних угод, укладених ФРН. Суд ЄС дійшов висновку, що виключення збитків закордонних філій німецьких компаній із сукупної бази оподаткування є виправданим. Згідно Суду: "... збереження оптимального розподілу повноважень між державами-членами Співтовариства щодо встановлення податків може викликати потребу в застосуванні до економічної діяльності компаній, створених в одній із цих держав, лише податкових норм саме цієї держави у відношенні як прибутків, так і збитків..." [19].

Податкове право ЄС не визначає, яка із двох держав-членів, що застосовують паралельно одні й ті ж податкові повноваження, має вживати заходів щодо превенції подвійного оподаткування. Тому Суд ЄС допускає застосування усіх без винятку наявних на сьогодні у міжнародній практиці способів та методів для усунення міжнародного оподаткування чи нейтралізації його негативних наслідків для платників податків – або в односторонньому порядку, або через укладення двосторонніх угод між державами-членами, допускаючи можливість використання модельної конвенції ОЕСР. Відповідні заходи держав-членів можуть включати в себе звільнення від оподаткування, в т.ч. із застосуванням прогресивної шкали, або ж застосування як прямого (у випадку юридичного подвійного оподаткування), так і непрямого (у разі економічного подвійного оподаткування) податкового кредиту. Суд ЄС навіть може визнати правомірним застосування подвійного звільнення від оподаткування при умові, якщо жодна із держав не буде дискримінувати платни-

ків в умовах транскордонних або суто внутрішніх податкових ситуаціях за ознаками резидентства чи джерела отримання доходу.

Отже, колізія між міжнародним податковим правом та правом ЄС щодо застосування принципів територіальності та резидентства в оподаткування полягає не стільки в якійсь відмінних підходах щодо інтерпретації вказаних принципів ОЕСР та Європейським Судом Справедливості чи іншими інституціями ЄС, скільки в інституційних особливостях міжнародного та внутрішнього європейського ринків. Міжнародне податкове право (за моделлю ОЕСР) дозволяє державам на рівні національного законодавства чи двосторонніх угод закріплювати диференційований режим оподаткування для тих

платників чи їх доходів, що не полишають межі однієї податкової юрисдикції, та тих платників або доходів, діяльність чи джерело утворення яких здійснюються/знаходяться на території двох або більше держав. В той час як згідно права Співтовариства та доктрини Суду Справедливості режим єдиного внутрішнього ринку ЄС кваліфікує платників й джерела їх доходів у подібних ситуаціях в якості цілком порівнюваних, так ніби вони підлягають оподаткуванню в рамках лише однієї фіскальної юрисдикції. Тому будь-яка диференціація платників на основі принципів територіальності або резидентства може здійснюватися державами-членами лише за умови дотримання фундаментальних свобод права ЄС та принципу недискримінації.

Список використаних джерел

1. *Угода* про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони. Ратифіковано Законом № 1678-VII від 16.09.2014 // Офіц. вісник України. – 2014. – № 75. – Т. 1. – С. 83. – Ст. 2125.
2. *Roth E. S.* The Jurisprudence of the European Court of Justice on Direct Taxation and the Rule of Reason Doctrine: Preserving Consistency between the Principles of Community Law and International Taxation / PhD dissertation / Elie Roth; Law School of York University. – Toronto, ON, 2007. – 422 p.
3. *Erdos E.* Conflicts in the international tax law and answers of the European tax law / E. Erdos // *Curentul Juridic.* – 2011. – Vol. 47. – Pp. 159-174.
4. *Нонко А. В.* Податки в Україні та державах-членах Європейського Союзу: порівняльно-правовий аналіз / дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Нонко Артур Вікторович; Ін-т зак-ва Верховної Ради України. – Київ, 2005. – 197 с.
5. *Захаров А. С.* Налоговое право ЕС: актуальные проблемы функционирования единой системы / А. С. Захаров. – М.: Волтерс Клувер, 2010. – 672 с.
6. *Леонова О. А.* Особенности имплементации права ЕС о прямом налогообложении / дисс. ... канд. юрид. наук : 12.00.10 / Леонова Ольга Александровна; МГИМО. – Москва, 2016. – 219 с.
7. *Маташева О. Д.* Международно-правовое регулирование налоговых отношений в Европейском Союзе / дисс. ... канд. юрид. наук : 12.00.10 / Маташева Ольга Дмитриевна; Российский университет дружбы народов. – Москва, 2007. – 172 с.
8. *Погорлецкий А. И.* Международное налогообложение: Учебник. / А. И. Погорлецкий. – СПб.: Изд-во Михайлова В. А., 2006. – 384 с.
9. *Шахмаматьев А. А.* Международное налоговое право: Учебно-методический комплекс / А. А. Шахмаматьев. – М.: Тривант, 2009. – 140 с.
10. *Terra B.* European Tax Law: Student Version. 6th ed. / Terra B., Wattel P. – Alphen aan den Rijn: Kluwer Law International, 2012. – XXV, 664 p.

11. *OECD*. Articles of the Model Convention with Respect to Taxes on Income and on Capital [Електронний ресурс] / OECD – Access mode: <http://www.oecd.org/tax/treaties/1914467.pdf> (last access – 05.06.17).

12. *Литвиненко Я. В.* Податкові системи зарубіжних країн: Навч. посіб. / Литвиненко Я. В., Якушик І. Д. – К.: МАУП, 2004. – 205 с.

13. *Gormley Laurence W.* EU Taxation Law / L. W. Gormley. – Richmond, UK: Richmond Law & Tax Ltd., 2005. – 346 p.

14. *Case C-128/08 (Jacques Damseaux v Belgian State)* [Electronic resource] // ECR I-06823. – 2009. – Access mode: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A62008CJ0128> (last access – 05.06.17).

15. *Case C-67/08 (Margarete Block v Finanzamt Kaufbeuren)* [Electronic resource] // ECR I-00883. – 2009. – Access mode: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A62008CJ0067> (last access – 05.06.17).

16. *Case C-96/08 (CIBA Speciality Chemicals Central and Eastern Europe Szolgálaty, Tanácsadó és Kereskedelmi kft v APEH Hatysógi Főosztály)* [Electronic resource] // ECR I-02911. – 2010. – Access mode: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A62008CJ0096> (last access – 05.06.17).

17. *Case C-311/08 (Société de Gestion Industrielle (SGI) v État belge)*, [Electronic resource] // ECR I-00487. – 2010. – Access mode: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:62008CA0311> (last access – 05.06.17).

18. *Case C-513/03 (Heirs of M.E.A. van Hilten-van der Heijden v Inspecteur van de Belastingdienst)* [Electronic resource] // ECR I-01957. – 2006. – Access mode: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A62003CJ0513> (last access – 05.06.17).

19. *Case C-414/06 (Lidl Belgium GmbH & Co. KG v Finanzamt Heilbronn)* [Electronic resource] // ECR I-03601. – 2008. – Access mode: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A62006CA0414> (last access – 05.06.17).

Костя Л. М. Колізійність міжнародного права та права ЄС щодо застосування принципів резидентства й територіальності в оподаткуванні

У статті досліджується природа та зміст колізійності міжнародного податкового права правом та податковим правом ЄС відносно розмежування фіскальних повноважень держав в аспекті прямого оподаткування із транскордонним елементом. Автор проаналізував практику Європейського Суду Справедливості щодо тлумачення та особливостей застосування принципів територіальності та резидентства в умовах єдиного ринку ЄС. З'ясовано, що на даний час Суд Справедливості в цілому визнає за можливе застосування державами-членами одночасно обох вказаних принципів, за умови дотримання принципу недискримінації та фундаментальних свобод ЄС.

Ключові слова: колізійність, резидентство, територіальність, прямі податки, оподаткування, податкове право, міжнародне право.

Костя Л. М. Коллизийность международного права и права ЕС по применению принципов резидентства и территориальности в налогообложении

В статье исследуется природа и содержание коллизийности международного налогового права и налогового права ЕС относительно разграничения фискальных полномочий государств в сфере прямого налогообложения с трансграничным элементом. Автор проанализировал практику Европейского Суда Справедливости относительно толкования и особенностей применения принципов территориальности и

резидентства в условиях единого рынка ЕС. Выяснено, что в настоящее время Суд Справедливости в целом признает возможным применение государствами-членами одновременно обеих принципов, при условии соблюдения принципа недискриминации и фундаментальных свобод ЕС.

Ключевые слова: коллизийность, резидентство, территориальность, прямые налоги, налогообложение, налоговое право, международное право.

Kostya L. The conflict of international and EU tax law regarding the application of principle of source and principle of residence in taxation

The article explores the nature and substance of conflict between international and EU tax law regarding the delineation of the fiscal competence of states in the sphere of direct taxation with a cross-border element. The author has analyzed the approaches of the European Court of Justice towards the interpretation of the principle of source and the principle of residence as well as peculiarities of their application within the EU single market. It has been found that at present, the Court of Justice generally tends to recognize the possibility of applying both of these principles simultaneously by the same member states, provided that the principle of non-discrimination and the EU fundamental freedoms are observed.

Key words: conflicts of laws, residence, territoriality, direct taxes, taxation, tax law, international law.