

Трохимець Б. В.,
аспірант 3 курсу економічного факультету
Науковий керівник: **Гуцаленко Л. В.,**
д-р. екон. наук, професор
Національний університет біоресурсів
і природокористування України
м. Київ

ОСОБЛИВОСТІ ВИЗНАЧЕННЯ ЮРИДИЧНОГО КОНТРОЛЮ КОНТРОЛЬОВАНИХ ІНОЗЕМНИХ КОМПАНІЙ В УКРАЇНІ

Поняття контрольованих іноземних компаній (далі – КІК) запроваджене Законом України від 16.01.2020 року № 466-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» (далі – Закон № 466). Правила КІК залишаються новим та мало дослідженим явищем у податковому законодавстві України.

Визначення поняттю КІК наводиться у пп. 39-2.1.1 ст. 39-2 Податкового кодексу України (далі – ПК України), відповідно до якого «контрольованою іноземною компанією визнається будь-яка юридична особа, зареєстрована в іноземній державі або території, яка визнається такою, що знаходиться під контролем фізичної особи-резидента України або юридичної особи-резидента України відповідно до правил, визначених цим Кодексом» [1].

Як видається з наведеного визначення поняття КІК передбачає наявність трьох елементів: (1) іноземна компанія, (2) резидент України, під чийм контролем знаходиться така іноземна компанія (контролююча особа, або контролер), та (3) відносини контролю. Доцільно зосередитися на особливостях визначення контролю з огляду на складність нормативного регулювання вказаного елемента.

У рамках Кроку 3 Плану дій BEPS «Розробка ефективних правил оподаткування контрольованих іноземних компаній» передбачено різні типи та рівні контролю, які можуть бути імplementовані країнами до свого внутрішнього законодавства [3]. Зокрема, мова йде про такі типи контролю, як:

- а) юридичний контроль – рівень володіння компанією визначення відповідно до частки участі акціонера у статутному капіталі;
- б) економічний контроль – відповідно до права особи на прибуток компанії, капітал та активи, що реалізуються, наприклад, у разі ліквідації;
- в) фактичний контроль – відповідно до можливості впливу на управління компанією та приймати рішення щодо її щоденної операційної діяльності незалежно від формальної наявності повноважень.

г) контроль, заснований на консолідації – визначення контролю згідно з принципами бухгалтерського обліку (зокрема, МСФЗ), коли компанія-нерезидент відображається у фінансовій звітності компанії-резидента як консолідована одиниця [4].

Вбачається, що ПК України передбачає юридичний та фактичний контроль. При цьому, положеннями пп. 39-2.1.3 ст. 39-2 ПК України визначено особливі правила визначення розміру частки для цілей юридичного контролю на той випадок, якщо володіння корпоративними правами передбачає різний обсяг таких прав, як голосування при прийнятті рішень, розподіл дивідендів та отримання активів у разі ліквідації компанії. Якщо співвідношення таких прав непропорційне, то частка у іноземній компанії для цілей становлення юридичного контролю буде рахуватися відповідно до найбільшого із прав, передбачених акціями або часткою у капіталі. Мова йде про такі права:

- корпоративні права як відсоток акцій чи відсоткове співвідношення частки у капіталі (загальне правило);
- право впливу на відповідну частку голосів у вищому органі управління іноземної компанії (загальних зборах акціонерів або іншому аналогічному органі) – тобто можливість голосувати за певні рішення;
- право на отримання відповідної частини прибутку іноземної компанії – як правило, йдеться про дивіденди або про інші форми розподілу прибутку, які можуть застосовуватися утвореннями без статусу юридичної особи;
- право блокування рішення про розподіл частини прибутку іноземної компанії. Статутом іноземної компанії можуть передбачатися особливі правила, які дають змогу блокувати певні рішення незалежно від розміру частки;
- право на отримання відповідної частини активів іноземної компанії у разі її ліквідації.

У разі непропорційного розподілу вищенаведених прав за акціями або часткою у статутному капіталі, до уваги береться найбільший показник із таких прав. Тобто, якщо акції не надають особі права голосу взагалі, але дають право на отримання 51% прибутку, то така особа буде вважатися контролером за ознакою юридичного контролю, оскільки для цілей встановлення юридичного контролю володіє акціями у розмірі 51%.

Враховуючи наведені положення, можна констатувати, що положення ПК України, які стосуються контролю на підставі частки у компанії, одночасно передбачають як ознаки юридичного, так і економічного контролю.

Законодавство виділяє два критерії розміру часток для цілей встановлення юридичного контролю.

- Фізична або юридична особа самостійно володіє часткою у іноземній компанії понад 50% (тобто як мінімум 50,01%). У такому разі особа однозначно визнається контролером КІК.

- Фізична або юридична особа володіє як не менше 10% в іноземній компанії за умови, що сукупна частка резидентів України у цій компанії складає 50% або більше [1].

При цьому, що стосується порогових значень для встановлення юридичного контролю, то законодавство має деякі неузгодженості. Так, у критерії № 1 наявність юридичного контролю встановлювалася за умови одноосібного володіння часткою КІК у розмірі понад 50% (тобто 50,01%). У той же час, у критерії № 2 кільком резидентам України достатньо разом володіти рівно 50% КІК, щоб особа, яка володіє часткою 10%, була контролером.

Крім того, критерій № 2 змінився у 2024 році – з володіння часткою 25% до 10%. При цьому, у даному критерії у володінні також прослідковується різний підхід до граничного значення – до 2024 року для виконання критерію потрібно було володіти часткою рівно 25%, а з 2024 року йде мова про володіння понад 10% (тобто 10,01%). Відсутність уніфікованого підходу негативно впливає на процес встановлення наявності юридичного контролю.

Провідні українські науковці неодноразово зазначали, що запропонований механізм встановлення юридичного контролю надмірно складний та незбалансований. Одночасно можуть виникати ситуації, коли особа, яка володіє часткою 50% (рівно) в іноземній компанії, не визнається контролюючою особою, а компанія не визнається КІКом. У той же час інша особа, яка володіє дещо більше 10% (10,01%) в аналогічній компанії, визнається контролюючою особою, бо інші не пов'язані з нею резиденти України, не пов'язані між собою, сукупно володіють щонайменше 40% цієї компанії. Такий підхід до визначення контролюючої особи безпосередньо впливає на податковий статус особи, тобто на визнання її платником податку. Крім того, база оподаткування для податку на доходи фізичних осіб або податку на прибуток підприємств розраховується пропорційно частці, яка перебуває у володінні чи під контролем відповідної фізичної або юридичної особи. Отже, питання нормативного визначення контролюючої особи має не лише теоретичне, а й безпосереднє практичне значення [2].

З наведеного можна зробити висновок, що податкове законодавство в частині визначення поняття контролю КІК України в цілому виконує рекомендації Кроку 3 Плану дій BEPS, зокрема, передбачає фактичний, юридичний та економічний контроль. У той же час, нормативні ознаки юридичного (та економічного) контролю містить ряд неточностей у співвідношенні часток, необхідних для встановлення контролю.

Список використаних джерел

1. Податковий Кодекс України : Кодекс України від 2 грудня 2010 р. №2755-VI ; станом на 01 квіт. 2025 р. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/T102755.html.
2. Дмитрик О.О., Мікрюков А.О. Контрольована іноземна компанія як платник податків: деякі дискусійні аспекти визначення поняття. *Економічна теорія та право*. 2023. № 4 (55). С. 36–55. DOI: <https://doi.org/10.31359/2411-5584-2023-55-4-36>.
3. OECD (2015). Designing Effective Controlled Foreign Companies Rules. Action 3-2015 Final Report, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing. Paris.
4. Базов В. П. Контрольовані іноземні компанії (CFC/KIK): поняття та принципи оподаткування. *Слово Національної школи суддів України*. 2020. №4(33). С. 110-119.

Тютюнник С. В.,

канд. екон. наук, доцент, професор
кафедри обліку і оподаткування

Горбань А. А.,

здобувач вищої освіти

Полтавський державний аграрний університет
м. Полтава

АНАЛІТИЧНА ОЦІНКА ВПЛИВУ ЄВРОІНТЕГРАЦІЙНИХ ЗМІН НА ПОДАТКОВЕ НАВАНТАЖЕННЯ БІЗНЕСУ В УКРАЇНІ

У контексті поступової гармонізації податкового законодавства України з нормами Європейського Союзу ключовим завданням стає адаптація фіскальної політики до стандартів європейської податкової практики. Одним із викликів є аналіз реального податкового навантаження на бізнес в умовах змін ставок, баз оподаткування, правил трансфертного ціноутворення та адміністрування податків. Адекватна аналітична оцінка дозволяє виявити можливі ризики, спрогнозувати динаміку податкових платежів та забезпечити збалансовану податкову політику в контексті євроінтеграції.

Питання рівня податкового навантаження безпосередньо впливає на конкурентоспроможність українського бізнесу, інвестиційну привабливість та фіскальну стійкість. Тому важливо не лише порівнювати ставки податків, а й враховувати реальні витрати підприємств на податкове адміністрування, прозорість процедур та частоту змін законодавства [1].

Дослідження базується на аналізі п'яти країн: України, Польщі, Словаччини, Угорщини та Німеччини. Вибір обумовлений тим, що перші