

Кобильнік Дмитро Анатолійович
кандидат юридичних наук, доцент,
доцент кафедри фінансового права
Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого

НОВІ ПРАВИЛА ОПОДАТКУВАННЯ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В КОНТЕКСТІ ЗАКРІПЛЕННЯ ПОДАТКОВО-ПРАВОВОГО СТАТУСУ КОНТРОЛЬОВАНИХ ІНОЗЕМНИХ КОМПАНІЙ

У публікації розглянуто особливості оподаткування контрольованих іноземних компаній. Підкреслено, що основною ідеєю впровадження правил КІК є прирівняння прибутку іноземної офшорної компанії до особистого доходу її акціонера. Наголошено, що законодавець закріпив доволі суворі санкції за порушення правил звітування про КІК. Обґрунтовано, що якісно регламентований процес міжнародного обміну податковою інформацією сприятиме суттєвому зменшенню випадків ухилення від оподаткування, а також стимулюватиме учасників податкових правовідносин дотримуватися вимог національного та міжнародного права. У підсумку такий підхід призведе як до наповнення дохідних частин бюджетів, так і для захисту державних інтересів.

Ключові слова: оподаткування, контрольовані іноземні компанії, правовий статус контрольованих іноземних компаній.

Dmytro Kobylnik
PhD in Law, Associate Professor, Associate Professor
of the Department of Financial Law
of Yaroslav Mudryi National Law University

NEW RULES OF TAXATION OF ECONOMIC ACTIVITY IN THE CONTEXT OF ESTABLISHING THE TAX AND LEGAL STATUS OF CONTROLLED FOREIGN COMPANIES

The publication considers the peculiarities of taxation of controlled foreign companies. It is emphasized that the main idea of implementing the CFC rules is to equate the profit of a foreign offshore company to the personal income of its shareholder. It is emphasized that the legislator has imposed rather severe sanctions for violating the rules of reporting on the CFC. It is substantiated that a well-regulated process of international exchange of tax information will significantly reduce the incidence of tax evasion, as well as encourage participants in tax relations to comply with the requirements of national and international law. As a result, such an approach will lead to the filling of revenue parts of budgets, as well as to the protection of state interests.

Keywords: taxation, controlled foreign companies, legal status of controlled foreign companies.

Сьогодні Україна активно реформує свою податкову систему, звертаючись до кращих міжнародних надбань, використовуючи останні міжнародні практики. Це, звичайно, відбивається на здійсненні господарської діяльності резидентами України як на території нашої держави, так і за її межами. Зокрема, на виконання настанов ОЕСР Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» від 16 січ. 2020 р. запроваджено новітні положення стосовно контрольованих іноземних компаній (далі – КІК) [1].

По-перше, запропоновано таке визначення КІК: це 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. Юридичною особою може визнаватися корпоративне утворення (об'єднання) або організація, наділена правом володіти активами, мати права та обов'язки та здійснювати діяльність від власного імені та незалежно від засновників, учасників або форми власності. Наявність у КІК статусу юридичної особи визнається відповідно до законодавства її реєстрації.

Показово, що у певних випадках до контрольованої іноземної компанії може прирівнюватися іноземне утворення без статусу юридичної особи. При цьому утворенням без статусу юридичної особи визнається утворення, створене на підставі правочину або зареє-

строване відповідно до законодавства іноземної держави (території) без створення юридичної особи, яке відповідно до законодавства та/або документів, що регулюють її діяльність (особистого закону), має право здійснювати діяльність, спрямовану на отримання доходу (прибутку) в інтересах своїх учасників, партнерів, засновників, довірительів або інших вигодоотримувачів.

Утворення без статусу юридичної особи можуть включати, зокрема, але не виключно, партнерства, трасти, фонди, інші установи та організації, створені на підставі правочину або закону іноземної держави (території). До утворень без статусу юридичної особи прирівнюються особи – нерезиденти, організаційно-правова форма яких включена до переліку, затвердженого Кабінетом Міністрів України відповідно до п.п.«г» п.п. 39.2.1.1 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 цього Кодексу, які відповідно до особистого закону не є юридичними особами.

До контролюючих осіб КІК віднесено фізичних або юридичних осіб - резидентів України, які є прямими або опосередкованими власниками (контролерами) КІК. Зокрема, іноземна компанія визнається КІК, якщо фізична особа – резидент України або юридична особа – резидент України (далі – контролююча особа): а) володіє часткою в іноземній юридичній особі у розмірі більше ніж 50 відсотків, або б) володіє часткою в іноземній юридичній особі у розмірі більше ніж 10 відсотків, за умови що декілька фізичних осіб – резидентів України та/або юридичних осіб – резидентів України володіють частками в іноземній юридичній особі, розмір яких у сукупності становить 50 і більше відсотків, або в) окремо або разом з іншими резидентами України – пов'язаними особами здійснює фактичний контроль над іноземною юридичною особою.

Зазначимо, що вказаним Законом доволі детально регламентовано й інші положення щодо КІК. Можна констатувати, що основною ідеєю впровадження правил КІК є прирівняння прибутку іноземної офшорної компанії до особистого доходу її акціонера. З цією метою пропонується з 2021 р. запровадити спеціальну КІК-звітність та оподаткування резидентів України (фізичної особи або юридичної особи), які прямо або опосередковано володіють хоча б на 25% або

контролюють КІК – іноземну юридичну особу або іноземне утворення без статусу юридичної особи.

Позначимо, що пропонувані новації мають як позитивні аспекти, так і проблемні. Вважаємо, що серед останніх спровокують спори питання фактичного контролю контролюючих осіб над КІК. Це пов'язано із запровадженням положення, відповідно до якого вважається, що особа здійснює фактичний контроль над юридичною особою, у разі, якщо вона має можливість здійснювати суттєвий або вирішальний вплив на рішення такої юридичної особи щодо укладання угод, розпорядження активами та прибутком, припинення діяльності незалежно від юридичного оформлення такого впливу та встановлюється на підставі, зокрема, але не виключно, хоча б однієї з таких обставин: 1) надання зобов'язуючих вказівок органам управління юридичної особи; 2) ведення перемовин щодо укладання правочинів та узгодження суттєвих умов таких правочинів, які в подальшому лише формально затверджуються органами управління або виконуються органами управління без подальшого додаткового затвердження; 3) наявність довіреності на здійснення суттєвих правочинів від імені юридичної особи, що видана на термін більш ніж один рік, та не передбачає попереднього погодження таких правочинів органами управління юридичної особи; 4) здійснення особою операцій за банківськими рахунками юридичної особи або наявність можливості блокувати операції за такими рахунками; 5) зазначення особи в якості засновника (бенефіціара, фактичного вигодонабувача) юридичної особи під час відкриття рахунків такою юридичною особою, за винятком випадків, якщо активи такої юридичної особи є частиною активів трасту, фонду, установи, іншого утворення без статусу юридичної особи, засновником (бенефіціаром, фактичним вигодонабувачем) якого є така особа [1].

Здійсненням фактичного контролю над трастом, фондом, партнерством визнається здійснення або можливість здійснення вирішального впливу на рішення осіб, які здійснюють управління активами такого утворення, прийняття рішень або можливість прийняття рішень про заміну осіб, які здійснюють управління активами такого утворення. Ознаки фактичного контролю не застосовуються до

директорів (інших посадових осіб) КІК та фахівців в області права, аудиту, бухгалтерського обліку, довірчого управління, які діють в інтересах юридичної особи з дотриманням професійних стандартів. У разі, якщо ці особи діють на користь та в інтересах іншої фізичної особи (бенефіціарний власник або тіньовий директор), вважається, що ця особа здійснює фактичний контроль на 100% над юридичною особою. Показово, що обов'язок доказування факту фактичного контролю покладається на контролюючий орган.

Позначимо також, що контролюючі особи будуть зобов'язані подавати до Державної податкової служби України повідомлення щодо отримання або зміни контролю над КІК, Звіт про КІК та фінансову звітність КІК. Неконсолідована фінансова звітність підготовлюється відповідно до стандартів бухгалтерського обліку IFRS або національного стандарту юрисдикції та строків для підготовки такої звітності у відповідній іноземній юрисдикції.

У разі наявності у контролюючого органу сумнівів щодо достовірності поданої неконсолідованої фінансової звітності КІК, контролюючий орган зможе вимагати надання письмового висновку аудиторської компанії, що підтверджує фінансову звітність КІК, але не раніше ніж через 12 місяців після завершення звітного періоду, стосовно якого розраховується скоригований прибуток КІК. Висновок має надаватись аудиторською компанією, що має право на проведення аудиту фінансової звітності у цій іноземній юрисдикції, та не може містити негативний висновок або відмову від надання висновку. Також контролюючі органи зможуть запросити первинну документацію по операціях КІК і документацію про трансферному ціноутворенню в разі здійснення контрольованих операцій.

На наш погляд, законодавець закріпив доволі суворі санкції за порушення правил звітування про КІК. Попри це вважаємо, що якісно регламентований процес міжнародного обміну податковою інформацією сприятиме суттєвому зменшенню випадків ухилення від оподаткування, а також стимулюватиме учасників податкових правовідносин дотримуватися вимог національного та міжнародного права. У підсумку такий підхід призведе як до наповнення дохідних частин бюджетів, так і для захисту державних інтересів.

ЛІТЕРАТУРА

1. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві: Закон України від 16.01.2020 р. № 466-IX. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20?find=1&text=%D0%BA%D0%BE%D0%BD%D1%82%D1%80%D0%BE%D0%BB%D1%8C%D0%BE%D0%B2%D0%B0%D0%BD#w1_1

REFERENCES

1. Pro vnesennya zmin do Podatkovogo kodeksu Ukrayiny shhodo vdoskonalennya administruvannya podatkov, usunennya texnichnykh ta logichnykh neuzgodzhenostej u podatkovomu zakonodavstvi: Zakon Ukrayiny vid 16.01.2020 r. 466-IX. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20?find=1&text=%D0%BA%D0%BE%D0%BD%D1%82%D1%80%D0%BE%D0%BB%D1%8C%D0%BE%D0%B2%D0%B0%D0%BD#w1_1 [in Ukrainian]