

УДК 347.73:336.22 (477)

DOI <https://doi.org/10.51989/NUL.2022.2.13>

ПРАВОВА РЕГЛАМЕНТАЦІЯ ОСНОВНИХ ЕЛЕМЕНТІВ ПРАВИЛ КОНТРОЛЬОВАНИХ ІНОЗЕМНИХ КОМПАНІЙ: СВІТОВИЙ ДОСВІД ТА МОЖЛИВОСТІ ДЛЯ УКРАЇНИ

Монаєнко Антон Олексійович,

доктор юридичних наук, професор, заслужений юрист України,
головний науковий співробітник відділу дослідження проблем взаємодії
держави та громадянського суспільства
Київського регіонального центру
Національної академії правових наук України



Атаманчук Наталія Іванівна,

доктор юридичних наук, доцент,
провідний науковий співробітник відділу
дослідження проблем взаємодії держави та громадянського суспільства
Київського регіонального центру
Національної академії правових наук України



У статті досліджено особливості правової регламентації основних елементів правил контрольованих іноземних компаній. Обґрунтовано необхідність вивчення та впровадження позитивного досвіду зарубіжних країн. Встановлено, що законодавство про контрольовані іноземні компанії в більшості держав має єдину структуру і містить положення, що регламентують поняття «контрольованої іноземної компанії», «контролюючої особи», в тому числі поняття рівня «контролю», необхідного для визнання особи контролюючою, а також «порядок визначення прибутку контролюючої іноземної компанії контролюючій особі». Проаналізовано рекомендації Організації економічного співробітництва та розвитку щодо правил та оподаткування контрольованих іноземних компаній. Досліджено законодавство Великобританії, Німеччини та США щодо визначення статусу «податкового резидента». Встановлено, що у зарубіжній податковій практиці підстави визнання особи контролюючою в основному визначаються комбіновано.

Здійснено аналіз вітчизняного законодавства щодо контрольованих іноземних компаній, внесених змін до Податкового кодексу України, зокрема статті «39-2 Контрольовані іноземні компанії». Вивчено роз'яснення щодо звільнення від оподаткування доходів (прибутку) контрольованих іноземних компаній наданих листом Міністерства фінансів України.

Встановлено, що необхідним є приведення у відповідність до міжнародної практики ступеня відповідальності за порушення податкового законодавства та забезпечення переходу на якісно новий рівень міжнародної співпраці з обміну податковою інформацією. Для досягнення ефективного впровадження в Україні правової регламентації основних елементів правил контрольованих іноземних компаній необхідним є запозичення іноземного досвіду держав, які вже давно працюють над вирішенням даної проблеми та мають позитивні здобутки.

Ключові слова: оподаткування, контрольовані іноземні компанії, зарубіжний досвід, податкове законодавство.

Monaienko Anton, Atamanchuk Natalia. Legal regulation of basic elements of rules of the controlled foreign companies: world experience and possibilities for Ukraine

The features of legal regulation of basic elements of rules of the controlled foreign companies are investigational in the article. The necessity of study and introduction of positive experience of foreign countries is reasonable. It is set that a legislation about the controlled foreign companies

in most states has an only structure and contains positions that regulate a concept "the controlled foreign company", "supervisory person", including concept of level of "control" necessary for confession of person supervisory, and also "order of decision of income of supervisory foreign company to the supervisory person". Recommendations of Organization of economic collaboration and development are analysed in relation to rules and taxation of the controlled foreign companies. The legislation of Great Britain, Germany and USA is investigational in relation to the decision of status of "tax resident". It is set that in foreign tax practice of founding of confession of person supervisory mainly determined it is combined. It is set that in foreign tax practice of founding of confession of person supervisory mainly determined it is combined.

The analysis of home legislation is carried out in relation to the controlled foreign companies, made alteration in the Internal revenue code of Ukraine, in particular, to the article "39-2 the Controlled foreign companies". Elucidation is studied in relation to tax exemption profits (to the income) of the controlled foreign companies of given by the sheet of Ministry of finance of Ukraine.

It is set that a necessity is bringing to conformity with international practice of degree of responsibility for violation of tax law and providing of passing to the qualitatively new level of international cooperation from an exchange tax information. For the achievement of effective introduction in Ukraine of legal regulation of basic elements of rules of the controlled foreign companies a necessity is borrowing of foreign experience of the states that already a long ago work on the decision of this problem and have positive achievements.

Key words: *taxation, controlled foreign companies, foreign experience, tax law.*

Контрольовані іноземні компанії (далі – КІК) є досить новим для вітчизняного податкового законодавства поняттям, що впроваджено Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» [1]. Варто зауважити, що запровадження КІК в Україні зумовлено приєднанням нашої держави до плану Організації економічного співробітництва та розвитку (далі – ОЕСР) щодо протидії розмиванню податкової бази й виведенню прибутку з-під оподаткування – Base Erosion and Profit Shifting (план BEPS). При цьому впровадження КІК в вітчизняній практиці можна вважати позитивним кроком в частині наближення України до загальносвітових вимог, оскільки сучасні правила оподаткування КІК, як складова частина плану BEPS, є дієвим способом протидії міжнародному ухиленню від оподаткування, що супроводжується офшоризацією бізнесу.

Як слушно відмічають учені [2, с. 68], окрім фіскального та контрольного й інформаційного призначення, правила КІК, поряд із правилами трансферного ціноутворення та правилами недостатньої капіталізації, спрямовані протидіяти ухилянню від оподаткування, оскільки не дозволяють платникам маніпулювати частинами своїх доходів. При цьому історично правила опо-

даткування КІК існують в міжнародному законодавстві з 1962 року – саме тоді вони були введені в дію в Сполучених Штатах Америки. Після цього аналогічні правила були запроваджені в більшості розвинених країн. Серед усіх країн, що застосовують правила оподаткування КІК, доходи фізичних осіб оподатковуються також у Німеччині, Естонії, Австралії, Японії.

Зауважимо, що норми, пов'язані з оподаткуванням КІК, є досить незвичними для вітчизняного податкового законодавства й, насамперед, для розуміння їх платниками податків. А відсутність роз'яснювальних нормативних актів та практики їх застосування щодо впливу впровадження КІК на оподаткування вітчизняних компаній та громадян – власників часток в іноземних компаніях, зумовлює необхідність глибокого аналізу зарубіжного досвіду в цьому питанні.

Дослідженням окремих питань правової регламентації основних елементів правил контрольованих іноземних компаній здійснили такі українські вчені, як: Васильєв М., Назарова Г. [2]; Гриненко Ю., Гриненко І. [3]; Калач Г., Корінь І. [4]; Олейнікова Л., Долженко І. [5]; Стеблянко А., Верещака Я. [6]; Кобильнік Д., Однорог Д. [7]; Сакун О. [8]; Бахмач А. [9] та інші.

Метою пропонованої статті є аналіз світового досвіду правової регламентації основних елементів правил контрольованих іноземних компаній на сучасному

етапі розвитку української державності, перспективи його подальшого розвитку та можливостей для України.

Як було зазначено, КІК є досить новим для вітчизняного податкового законодавства поняттям, що зумовлює необхідність аналізу зарубіжного досвіду в цьому питанні.

Зауважимо, що законодавство про КІК в більшості держав має єдину структуру і містить положення, що регламентують поняття а) контрольованої іноземної компанії, б) контролюючої особи, в тому числі поняття рівня «контролю», необхідного для визнання особи контролюючою, в) порядок визначення прибутку КІК контролюючій особі.

ОЕСР відзначає необхідність в посиленні однаковості правил КІК, для чого, зокрема, 5 жовтня 2015 р ОЕСР був прийнятий Звіт «Про побудову ефективних правил КІК» [10]. При цьому ОЕСР відзначає необхідність збереження належної свободи держав у розробці прийнятних для них правил, вказуючи, що прийняті в Звіті рекомендації не є мінімальним стандартом. У Звіті ОЕСР узагальнено існуючі в законодавстві зарубіжних країн підходи до регулювання оподаткування КІК, а також надано рекомендації щодо тих підходів, які ОЕСР вважає найбільш прийнятними з точки зору підвищення ефективності правил КІК.

Здавалося б, законодавство про «контрольованих іноземних компаніях» має застосовуватися тільки до «контрольованих» «іноземних» «компаній». Спочатку в класичній версії правил КІК (наприклад, за законодавством США 1962 року, Канади і Німеччини 1972 р.) так і було – законодавство застосовувалося до юридичних осіб (компаній, корпорацій), створених в іноземній державі, які контролювалися резидентами. Згодом, однак, як поняття «компанії», так і поняття «контролю» і «іноземного» статусу КІК стали застосовуватися зі значними припущеннями і тлумачитися широко.

Класичне законодавство про КІК застосовувалося виключно до іноземних юридичних осіб [11, с. 56]. До сих пір законодавство більшості держав контрольованою іноземною компанією визнає іноземна юридична особа (тобто має корпоративну

форму) [11, с. 56] і не застосовується до інших структур, наприклад, товариств, фондів, трастів тощо. При цьому, є іноземна компанія юридичною особою чи ні, в більшості випадків визначається по праву держави, що застосовує правила КІК (як, наприклад, за законодавством про КІК США чи Німеччини).

Згодом, однак, таке вузьке застосування правил КІК проявило свою неефективність. Використовуючи відмінності в підходах національного законодавства до визначення юридичних осіб, платники податків «навчилися» «обходити» правила оподаткування КІК, створюючи в офшорах структури, які там визнавалися юридичними особами, в той час як в державі їх резидентства, що застосовує правила КІК, такими не вважалися (наприклад, товариства).

Крім того, з метою «обходу» правил КІК платники податків стали віддавати перевагу створенню в іноземних державах замість дочірніх підприємств оподатковуваних філій (постійні представництва), прибуток яких оподатковувався в країні їх місцезнаходження і не включалася за правилами КІК в податкову базу акціонерів. Також способом уникнути застосування правил КІК було створення постійного представництва самої КІК в третій державі. Так, в результаті основна діяльність здійснювалася і прибуток накопичувався не в КІК (яка підпадала під правила оподаткування КІК), а «виводилася» на рівень постійного представництва цієї КІК в третій державі, прибуток якої під правила КІК не підпадає.

З метою протидії подібним практикам законодавство про КІК пізніших періодів почалося застосовуватися не тільки до юридичних осіб, але й також до структур без створення юридичної особи – товариств, фондів, трастів і постійних представництв (далі – «ПП») – до ПП компаній резидентів в іноземних державах і до ПП самих КІК в третій державі. Структури без утворення юридичної особи можуть визнаватися КІК на сьогодні згідно з законодавством Великобританії, Франції, Фінляндії [11, с. 56]. Постійні представництва підпадають під дію правил КІК за законодавством Швеції, Фінляндії (з 2015 р), Франції.

ОЕСР також рекомендує в національному законодавстві щодо оподаткування КІК використовувати широке визначення КІК у такий спосіб, що, крім юридичних осіб, правила КІК застосовувалися також до товариств, фондів і до постійних представництв, якщо за допомогою зазначених структур платники податків отримують прибуток, по відношенню до якого виникають сумніви, що даний прибуток був об'єктом оподаткування за справедливими ставками в країні їх місцезнаходження [10].

Також ОЕСР рекомендує державам вводити в законодавство про КІК норми, які дозволяли б застосовувати правила КІК до гібридних механізмів. Так, наприклад, за американськими правилами класифікації юридичних осіб («check the box rules») допускається за вибором американського платника податків ряд компаній, що входять в одну групу, де він є бенефіціаром, визнавати єдиною юридичною особою. Ця частина компаній відповідно стає «disregarded entities», в результаті чого грошові потоки між цими пов'язаними компаніями не враховуються для цілей оподаткування.

Стандартним розумінням типу КІК є іноземна корпоративна організація. Однак, як наголошується в кроці 3 Плану BEPS, багато країн включають до «досліджуваного типу» і некорпоративні компанії: трасти, партнерства, постійні представництва. Такі типи організацій розглядаються лише для обмежених обставин. Основною метою включення, наприклад, трастів є гарантування того, що компанії в материнській юрисдикції не мають змоги обійти правила оподаткування КІК, просто змінивши юридичну форму своїх дочірніх компаній.

Застосування законодавства про КІК до постійних представництв компаній резидентів, перш за все, є виправданим, якщо держава, яка застосовує правила КІК, має переважно територіальну систему оподаткування (наприклад, Франція застосовує правила КІК також до іноземних постійних представництв французьких компаній), оскільки в такій ситуації можливе використання французькими резидентами іноземних постійних представництв з метою ухилення від оподаткування (оскільки

прибуток останніх не буде оподатковуватися у Франції).

При резидентній системі оподаткування прибуток, отриманий іноземним постійним представництвом компанії-резидента, оподатковується в країні податкового резидентства компанії за правилами національного податкового законодавства країни резидентства компанії. В країні місцезнаходження ПП прибуток ПП також оподатковується. При цьому за законодавством країни місцезнаходження головного офісу компанії, як правило, надається право на залік податків, сплачених з прибутку ПП в іноземній державі. В даному випадку, якщо ПП знаходиться в безподатковій юрисдикції, в країні місцезнаходження головного офісу компанії не виникатиме бази для заліку податків, і податок з прибутку ПП в країні резидентства компанії буде утримуватися в повному обсязі.

Як впливає з назви, КІК визнається «компанія», яка є «іноземною». Для цілей податкового законодавства «іноземною» визнається компанія, яка є іноземним податковим резидентом. «Податкове резидентство» компаній і структур може визначатися по-різному. Тематика порядку визначення корпоративного податкового резидентства є досить складною і стала предметом наукових досліджень. Держави можуть визнавати компанії «іноземними» за різними підставами, найчастіше – або за формальним критерієм – наявності місця інкорпорації (реєстрації) компанії в іноземній державі, або можуть використовувати складний критерій, визнаючи іноземним резидентом компанії, у яких центральне місце управління знаходиться в іноземній державі.

За чинним законодавством Великобританії, наприклад, використовується кілька тестів для визначення, податковим резидентом якої держави є іноземна компанія. Первинний тест визнає місцем резидентства компанії територію, де КІК зобов'язана сплачувати податки в силу резидентства або місця знаходження керівного органу. Якщо КІК сплачує податки в одній державі, зареєстрована в іншій, а місце управління має в третій, то територія, до якої «належить» більше половини прибутків цієї КІК, може бути визнана місцем резидентства цієї КІК,

якщо податкові органи цієї держави-території визнають КІК своїм резидентом. В іншому випадку податкові органи Великобританії самостійно приймають рішення про місце резидентства цієї КІК.

За чинним законодавством Німеччини, щоб іноземна компанія визнавалася КІК, вона має бути зареєстрована в іноземній державі, і там же мають знаходитися її офіс і місце управління. Якщо зареєстрований офіс компанії або місце її управління знаходиться в Німеччині, то компанія визнається податковим резидентом Німеччини і німецькі правила КІК до неї не застосовуються.

Поняття «контроль» в законодавстві про КІК є ключовим, оскільки, як припускає основна концепція КІК, тільки особа, яка має контроль над КІК і має можливість визначати долю прибутків КІК, має можливість в силу цього використовувати КІК для перерозподілу і приховування прибутку з метою ухилення від оподаткування. Таким чином, є справедливим утримання податку на прибуток КІК саме в «контролюючої особи».

Поняття «контролю» протягом історії розвитку правил оподаткування КІК, як і інші елементи КІК, також видозмінювалося. У класичній версії правил КІК під контролем розумівся, перш за все, формальний юридичний контроль резидента над іноземною компанією, тобто контроль, який особа мала або в силу участі в капіталі КІК або в силу приналежності їй значної частки акцій КІК, що дають право голосу і визначення «долі» дивідендів КІК (участь в «голосуючих акціях» КІК).

Наприклад, за чинним законодавством США контролюючою особою визнається американський акціонер (американський громадянин або особа без американського громадянства, але яка визнається американським податковим резидентом), якому належить 10% і більше голосуючих акцій КІК. При цьому за американськими правилами для визнання іноземної корпорації КІК американським акціонерам в цілому має належати 50% або більше голосуючих акцій або капіталу КІК.

Варто відзначити, що вимога про наявність формального контролю, заснованого на юридичному володінні капіталом або голосуючими акціями КІК, для визна-

ння резидента контролюючою особою КІК зберігається на сьогодні за законодавством про КІК практично у всіх державах [11, с. 56].

Це пояснюється, перш за все, тим, що формально-юридичний контроль над КІК є видом контролю, який найпростіше встановити і підтвердити, що спрощує для податкових органів адміністрування правил КІК.

З іншого боку, з часом використання тільки підстави наявності в особи формально-юридичного контролю над іноземною компанією для визнання цієї особи «контролюючою» особою КІК проявило свою неефективність. Так, платники податків стали використовувати схеми, за яких формальний контроль над КІК передавався іншим особам в групі, в той час як до бенефіціара, який фактично зберігав контроль над КІК, правила оподаткування КІК не застосовувалися.

Із метою протидіяти ухиленню від правил КІК в даний час в більшості держав для визнання іноземної компанії «контрольованою» застосовується не тільки вимога про наявність у особи, яка контролює, прямого формального контролю над КІК. КІК може визнаватися іноземна компанія також в силу наявності у контролюючої особи непрямого контролю, «економічного» контролю («economic control»), «фактичного» контролю («de facto control») або контролю відповідно до стандартів МСФЗ («control based on IFRS consolidation»).

У Звіті ОЕСР «Про побудову ефективних правил КІК» 2015 року дається узагальнене поняття зазначених видів контролю. Під «непрямим» контролем розуміється різновид юридичного контролю, коли контролюючій особі частка в КІК належить не безпосередньо, а через участь в ланцюжку юридичних осіб, і коли контролююча особа може впливати на рішення КІК не безпосередньо, а за допомогою третіх осіб. При цьому порядок «непрямого» участі може визначатися в законодавстві держав по-різному [10].

Наприклад, наявність прямої або непрямой участі, що позначається «ownership», є підставою для визнання особи контролюючою за чинним законодавством США. Відповідно до правила «непрямої» участі

(або правилами «look-through rules»), якщо частки (акції) в КІК належать іноземним корпорації, партнерству, трасту або фонду, то контролюючими особами такої КІК для цілей Кодексу внутрішніх доходів США визнаються відповідно американські акціонери, партнери та бенефіціари зазначених іноземних корпорації, партнерства, трасту і фонду. Розмір участі американських акціонерів в зазначених обставин значення не має.

«Економічний» контроль є підставою визнання особи контролюючою особою КІК в разі, якщо особі належить право на участь в прибутку КІК, її капіталі та / або активах за певних обставин, наприклад, при банкрутстві або ліквідації КІК. Таким чином, навіть за відсутності належності особі контрольованого пакета акцій КІК особа може вважатися контролюючою КІК, оскільки контролює майно, що належить КІК, в силу чого може впливати на рішення, що приймаються в КІК.

Проте ОЕСР відзначає [10], що економічний контроль, так само як й юридичний, є багато в чому «механічним тестом», оскільки залежить від формальних ознак – наявності або відсутності в особи формальних прав на прибуток і активи КІК, і таким чином, також не виключає можливість «обходу» з боку платників податків. З метою протидіяти можливому «обходу» з боку платників податків правил про «економічну» підставу контролю ОЕСР рекомендує використовувати додатково для визнання особи контролюючою підставу фактичного контролю.

На підставі критерію «фактичного» контролю особа може бути визнана контролюючою, якщо ця особа здійснює або може здійснювати вирішальний вплив на діяльність КІК. У зарубіжному законодавстві використовуються різні критерії для визнання наявності в особи можливості здійснювати «вирішальний вплив» на діяльність КІК. Особа може визнаватися, що має фактичний контроль над КІК, якщо від неї залежить прийняття ключових рішень, які визначають основні напрямки діяльності КІК (top-level decisions); або ця особа здійснює керівництво або вплив на поточні справи КІК (day-to-day activities); або якщо між особою і КІК існують спеціальні договірні відносини (наприклад,

у силу договору на управління), які дозволяють цій особі здійснювати вирішальний вплив на діяльність КІК.

ОЕСР пропонує використовувати для визначення контролюючої особи КІК поняття контролю відповідно до правил міжнародних стандартів фінансової звітності (далі – МСФЗ) про консолідацію і поняття контролю. Зокрема, пропонується визнавати резидента контролюючою особою КІК в разі, якщо при аудиті її фінансової звітності, фінансові дані КІК «консоліднуються» разом з фінансовими даними резидента. ОЕСР вказує, що даний критерій контролю, однак, швидше за все не дасть чогось кардинально нового в порядок визначення контролюючих осіб, оскільки правила МСФЗ для консолідації передбачають багато в чому ті ж вимоги юридичного та економічного контролю як підстави для консолідації звітності компаній – тобто наявність голосуючих акцій або можливості здійснювати вирішальний вплив на діяльність компанії, звітність якої підлягає консолідації.

У зарубіжній податковій практиці підстави визнання особи контролюючою в основному визначаються комбіновано. ОЕСР також рекомендує для визначення КІК та визнання особи контролюючою використовувати комбіновані методи контролю, які включали б як мінімум застосування юридичного та економічного контролю або юридичного та фактичного контролю.

Здійснюючи аналіз вітчизняного законодавства щодо КІК, зауважимо, що стаття «39-2 Контрольовані іноземні компанії» у Податковий кодекс України (далі – ПК України) внесена Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» від 16 січня 2020 року № 466-IX [1] з урахуванням змін, внесених Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо забезпечення збору даних та інформації, необхідних для декларування окремих об'єктів оподаткування» від 17.12.2020 року № 1117-IX [12]. Відповідно до зазначених доповнень КІК визнається як «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 ПК України» [1].

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; 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; в) окремо або разом з іншими резидентами України – пов'язаними особами здійснює фактичний контроль над іноземною юридичною особою [1].

Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо забезпечення збору даних та інформації, необхідних для декларування окремих об'єктів оподаткування» від 17 грудня 2020 року № 1117-IX [12] було відтерміновано правила щодо КІК до 1 січня 2022 року. Окрім того, перехідним періодом тепер вважається 2022 календарний рік, протягом якого діятимуть особливі правила щодо визнання податкового резидента України контролером КІК та визначення оподатковуваного прибутку КІК, а також не будуть застосовуватися штрафні санкції та адміністративна/кримінальна відповідальність посадових осіб за порушення правил щодо оподаткування КІК.

Листом Міністерства фінансів України від 09.08.2021 № 11210-09-62/24813 [13] надано роз'яснення щодо звільнення від оподаткування доходів (прибутку) КІК. Як зазначено у листі, відповідно до абзаців першого-п'ятого підпункту 39².4.1 пункту 39².4 статті 39² ПК України, норми

якого будуть застосовуватись з 01.01.2022, скоригований прибуток КІК не підлягає включенню до загального оподаткованого доходу, не є об'єктом оподаткування податком на прибуток підприємств контролюючої особи у разі додержання таких умов:

1) між Україною та іноземною юрисдикцією місцезнаходження (реєстрації) КІК є чинний договір про уникнення подвійного оподаткування або про обмін податковою інформацією та

2) виконується будь-яка з таких умов: КІК фактично сплачує податок на прибуток за ефективною ставкою, що є не меншою за базову (основну) ставку податку на прибуток підприємств в Україні, визначену пунктом 136.1 статті 136 ПК України, або є меншою за таку ставку не більше ніж на п'ять відсоткових пунктів, або частка пасивних доходів КІК становить не більше 50 відсотків загальної суми доходів КІК із всіх джерел.

Отже, однією з обов'язкових умов щодо невключення скоригованого прибутку КІК до бази оподаткування контролюючої особи є наявність між Україною та юрисдикцією КІК чинного договору про уникнення подвійного оподаткування або про обмін податковою інформацією.

Узагальнюючи зазначене вище, зауважимо, що питання правової регламентації основних елементів правил КІК є актуальним на сучасному етапі розвитку української державності. Необхідним є приведення у відповідність до міжнародної практики ступеня відповідальності за порушення податкового законодавства та забезпечення переходу на якісно новий рівень міжнародної співпраці з обміну податковою інформацією. Для досягнення ефективного впровадження в Україні правової регламентації основних елементів правил КІК необхідним є запозичення іноземного досвіду держав, які вже давно працюють над вирішенням даної проблеми та мають позитивні здобутки.

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 січня 2020 року № 466-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text>. (дата звернення: 20.04.2022).

2. Васильєв М., Назарова Г. Актуальні питання оподаткування юридичних та фізичних осіб внаслідок впровадження правил контрольованих іноземних компаній. *Розвиток обліку, аудиту та оподаткування в умовах інноваційної трансформації соціально-економічних систем*: матеріали VIII Міжнародної науково-практичної конференції, 25 листопада 2020 р. Кропивницький : Ексклюзив-Систем, 2020. С. 67–70.

3. Гриненко Ю.І., Гриненко І.М. Податкові ризики контрольованих іноземних компаній. *Collection of scientific papers «SCIENTIA»*. Coventry, United Kingdom. 2021. January 29. С. 89–91.

4. Калач Г., Корінь І. Заходи з протидії агресивному податковому плануванню в Україні. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. Серія: «Економічні науки». 2020. № 3(35). 2 т. С. 23–30.

5. Олейнікова Л.Г., Долженко І.І. Удосконалення податкового контролю в Україні на основі реалізації інструментів плану BEPS та автоматичного обміну інформацією. *Наукові праці НДФІ*. 2020. № 3(92). С. 79–94.

6. Стеблянко А., Верещака Я. Перспективи деофшоризації в Україні. *Молодий вчений*. 2020. № 11(87). С. 315–318.

7. Кобильнік Д., Однорог Д. Податкові гавані світу: чи існують вони? *Молодий вчений*. 2020. № 5(81). С. 224–229.

8. Сакун О.С. Сутність агресивного податкового планування та його наслідки. економіка та суспільство. 2021. Випуск № 31. URL: file:///C:/Users/Acer/Desktop/%D0%9A%D0%86%D0%9A_%D1%81%D1%82%D0%B0%D1%82%D1%82%D1%8F/676-%D0%A2%D0%B5%D0%BA%D1%81%D1%82%20%D1%81%D1%82%D0%B0%D1%82%D1%82%D1%96-648-1-10-20211020.pdf. (дата звернення: 20.04.2022).

9. Бахмач А.О. Участь України в міжнародній системі автоматичного обміну податковою та фінансовою інформацією (за стандартом CRS) в контексті кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків в Україні. *Наукові праці Національного авіаційного університету*. Серія: *Юридичний вісник «Повітряне і космічне право»*. 2020. Том 2. № 55. С. 177–183.

10. OECD. Designing Effective Controlled Foreign Company Rules. Action 3 – 2015 Final Report. OECD/ G20 Base Erosion and Profit Shifting Project. URL: <http://dx.doi.org/10.1787/9789264241152-en>. (дата звернення: 20.04.2022).

11. Dahlberg M., Wiman B. The Taxation of Foreign Passive Income for Groups of Companies, IFA General Report. *Cahiers de Droit Fiscal International*. 2013. Vol. 98a. P. 17–56.

12. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо забезпечення збору даних та інформації, необхідних для декларування окремих об'єктів оподаткування: Закон України від 17 грудня 2020 року № 1117-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1117-20#Text> (дата звернення: 20.04.2022).

13. Доходи KIK: за яких умов вони звільняються від оподаткування? *Вісник. Офіційно про податки*. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100026622-dokhodi-kik-za-yakikh-umovoni-zvilnyayutsya-vid-opodatkuvaniya> (дата звернення: 20.04.2022).

14. Монаєнко Антон. Критерії визначення контролюючої особи KIK. *II Міжнародний податковий конгрес* : збірник матеріалів (м. Ірпінь, 26 листопада 2021 р.). Ірпінь : Університет ДФС України, 2021. С. 522–524.