УДК 339.727.22
DOI https://doi.org/10.32844/2618-1258.2019.2-2.16

КУЗЬМЕНКО О.В., СТЕФАНЧУК М.М., ЧОРНА В.Г.

ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ МІЖНАРОДНИХ КОРПОРАЦІЙ

У статті визначено, що міжнародні корпорації сприяють розвитку економік країни, водночас неурегульованість їхньої діяльності приводить до розвитку тіньових економік, ухилення від податків, зменшення національних бюджетів. Саме тому вітчизняну податкову систему щодо оподаткування міжнародних корпорацій не можна розглядати поза межами міжнародних податкових систем. Для попередження або запобігання негативним впливам міжнародних корпорацій потрібні сильні та дієві державні інституції. Сформульовано критерії, за якими корпорації отримують ознаку транснаціональних: кількість країн, в яких діє компанія; певне мінімальне число країн, в яких розміщені виробничі потужності компанії; певний розмір, якого досягла компанія; мінімум частки іноземних операцій у доходах або продажах фірми; володіння не менше ніж 25% «голосуючих» акцій у трьох або більше країнах – той мінімум пайової участі в зарубіжному акціонерному капіталі, який забезпечував би фірмі контроль над економічною діяльністю зарубіжного підприємства і представляв би прямі зарубіжні інвестиції; багатонаціональний склад персоналу компаній, склад її вищого керівництва. З'ясовано, що для встановлення податкового статусу юридичної особи в Україні в основу покладається поняття «постійне представництво». Під час висновку договорів про запобігання подвійного оподаткування договірні держави встановлюють, що оподатковуванню на території іншої держави підлягає тільки той прибуток іноземної юридичної особи, що отримано через постійне представництво, яке розташоване там. Визначено, що до глобальних відносять такі корпорації, які інтегрують великомасштабну господарську діяльність, здійснювану в різних країнах. Глобальна корпорація може розподіляти свої операції між підприємствами, розосередженими по всьому світу. Визначальними моментами для організації стають можливість економії на витратах, наявність у різних країнах кваліфікованих працівників для виконання конкретних операцій, ефективність реалізації на ринку та інше. Державні кордони, які вминулому могли перешкодити переміщенню робочої сили, капіталу, інтелектуальної власності, мають все менше значення для здійснення діяльності корпорацій у глобальному масштабі.

Ключові слова: *інвестиція, міжнародні корпорації, інвестиційна діяльність, корпоративні права, оподаткування, державний контроль.*

In the article it is determined that international corporations contribute to the development of the economy of the country, at the same time, the irregularity of their activity leads to the development of shadow economies, tax evasion, reduction of national budgets. That is why the domestic tax system for taxation of international corporations can not be considered outside the international tax systems. Strong and effective government institutions are required to prevent or prevent the negative impact of international

© КУЗЬМЕНКО О.В. – доктор юридичних наук, професор, заступник директора (Навчально-науковий інститут «Юридичний інститут ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»)

© СТЕФАНЧУК М.М. – доктор юридичних наук, доцент, професор кафедри підприємницького та корпоративного права (Навчально-науковий інститут «Юридичний інститут ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»)

© ЧОРНА В.Г. – доктор юридичних наук, доцент, доцент кафедри теорії та історії права (Навчально-науковий інститут «Юридичний інститут ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»)

corporations. The criteria by which corporations are characterized by transnationals are formulated: the number of countries in which the company operates; a certain minimum number of countries where the company's production facilities are located; the size the company has achieved; minimum share of foreign operations in the company's revenues or sales; owning at least 25% of the voting shares in three or more countries – the minimum shareholding in foreign equity that would provide the firm with control over the economic activity of the foreign enterprise and would represent foreign direct investment; multinational company staff, senior management. It is found that the concept of "permanent establishment" is based on the establishment of the tax status of a legal entity in Ukraine. When concluding treaties on the prevention of double taxation, the contracting states shall determine that taxation in the territory of another State is subject only to the income of a foreign legal person obtained through a permanent establishment situated there. It is determined that such are corporations that integrate large-scale business activities carried out in different countries. A global corporation can distribute its operations to businesses spread across the globe. The defining moments for the organization are the opportunity to save on costs, the availability of skilled workers in different countries to perform specific operations, the effectiveness of sales in the market, etc. State borders, which in the past could have impeded the movement of labor, capital, intellectual property, are of diminishing importance for corporations to operate globally.

Key words: *investment, international corporations, investment activity, corporate rights, disclaimer, state control.*

Вступ. Міжнародні корпорації діють на території різних країн, їхня діяльність виходить за межі країни базування. Це – об'єднання промислових, торгових, транспортних або банківських фірм і компаній, котрі забезпечують сприятливі умови у виробництві, збуті, закупівлі товарів і наданні послуг. Перші міжнародні об'єднання підприємств виникли в 60–80-х рр. XIX ст. у сфері видобутку, закупівлі і збуту мінеральної сировини, тобто об'єднання картельного типу. З розвитком економіки сутність діяльності міжнародних корпорацій змінилася. Їхня діяльність почала мати глобально охоплюючий зміст. Утім, сьогодні досить непрозорим є оподаткування міжнародних корпорацій.

Постановка завдання. Метою наукової статті є розкриття засад оподаткування міжнародних корпорацій.

Результати дослідження. Сьогодні основною ознакою міжнародної корпорації є здійснення нею прямих міжнародних інвестицій із країни свого базування у приймаючі країни. Причому країна базування – країна, у якій розташовується головний підрозділ міжнародної корпорації. Приймаюча країна – країна, у якій міжнародна корпорація має дочірні, асоційовані чи компанії-філії, створені на основі прямих інвестицій [1].

Міжнародні корпорації поділяються на територіальні та інтернаціональні. Територіальні корпорації націлені на отримання права розпоряджатися дешевими природними копалинами та іншими природними ресурсами, трудовими ресурсами, обійти митні бар'єри, зменшити витрати на транспортні розходи на транспортування товарів. Інтернаціональні корпорації передбачають створення міжнародних філій у багатьох країнах і ґрунтуються на перевазі масштабу, індивідуальності технологій.

Міжнародні корпорації бувають трьох основних видів:

Транснаціональні корпорації (далі – ТНК) – їхня головна компанія належить капіталу однієї країни, а філії розкидані по багатьох країнах світу. ТНК являють собою найбільші компанії переважно з однонаціональним акціонерним капіталом і характером контролю над діяльністю всієї корпорації. ТНК здійснюють свою ділову активність в інших країнах за допомогою організації там філій і дочірніх компаній, що володіють самостійними службами виробництва і збуту продукції, науково-дослідними центрами і т. д. Типовими прикладами є фірми «Дженерал Моторе», «Форд», концерн «Нестле» [1].

Можна виокремити такі критерії, за якими корпорації отримують ознаку транснаціональних:

– кількість країн, в яких діє компанія (відповідно до різних пропонованих підходів мінімум становить від 2 до 6 країн);

– певне мінімальне число країн, в яких розміщені виробничі потужності компанії;

– певний розмір, якого досягла компанія;

– мінімум частки іноземних операцій у доходах або продажах фірми (як правило, 25%);

– володіння не менше ніж 25% «голосуючих» акцій у трьох або більше країнах – той мінімум пайової участі в зарубіжному акціонерному капіталі, який забезпечував би фірмі контроль над економічною діяльністю зарубіжного підприємства і представляв би прямі зарубіжні інвестиції;

– багатонаціональний склад персоналу компаній, склад її вищого керівництва [2].

Багатонаціональні корпорації (далі – БНК) – їхня головна компанія належить капіталу двох і більше країн, а філії також розташовані у різних країнах. Це – трести, концерни й інші виробничі об'єднання, що є міжнародними фірмами не тільки за ареалом їхньої діяльності, але і за контролем над ними. БНК поєднують національні компанії двох чи більше країн на виробничій і науково-технічній основі, що належать власникам із цих країн. Наприклад, концерн «Юнілевер», концерн «Фіат-Сггроен» [1].

Третім видом є глобальні корпорації (далі – ГБК). До глобальних відносять такі корпорації, які інтегрують великомасштабну господарську діяльність, здійснювану в різних країнах. Глобальна корпорація може розподіляти свої операції між підприємствами, розосередженими по всьому світу. Визначальними моментами для організації стають можливість економії на витратах, наявність у різних країнах кваліфікованих працівників для виконання конкретних операцій, ефективність реалізації на ринку та інше. Державні кордони, які в минулому могли перешкодити переміщенню робочої сили, капіталу, інтелектуальної власності, мають усе менше значення для здійснення діяльності корпорацій у глобальному масштабі. Ареною діяльності глобальної корпорації є вже все світове господарство.

Можна виділити такі характерні риси глобальної корпорації:

– вона охоплює компанії практично всіх держав;

– за своєю архітектурою ця корпорація є мережевою;

– з правового погляду являє собою сукупність юридичних осіб, пов'язаних між собою системами перехресної участі та договорів;

– містить низку центрів, а також компаній, що розташовані на периферії;

– усередині неї формується специфічне ринкове середовище (свій власний внутрішній ринок (internal market)) і особлива корпоративна етика [3].

Аналізуючи позитивні риси функціонування міжнародних корпорацій для загальносвітового економічного розвитку, слід зазначити, що вони роблять великий внесок в економіку приймаючих країн і світове господарство за такими напрямами:

– сприяють ефективному розподілу різних видів ресурсів (капіталу, робочої сили та іншого) між різними країнами і регіонами світу;

– сприяють оптимальному розміщенню виробництва;

– стимулюють розроблення, впровадження і поширення нових товарів, послуг і технологій;

– сприяють посиленню конкуренції;

– беруть участь у розширенні міжнародного економічного та технологічного співробітництва [3].

Виділяючи позитивні сторони функціонування транснаціональних корпорацій у системі світового господарства і міжнародних економічних відносин, слід звернути увагу і на їхній негативний вплив на економіку тих країн, де вони функціонують. Серед основних форм негативного впливу можна виділити такі:

– міжнародні корпорації вторгаються в сфери, що традиційно вважались сферою державних інтересів. Вони можуть чинити протидію реалізації економічної політики тих держав, де міжнародні корпорації здійснюють свою діяльність. Нерідко функціонування міжнародних корпорацій може обернутися для приймаючої країни великими втратами;

– міжнародні корпорації здатні порушувати державні закони. Це відбувається в тому разі, коли їхні дочірні компанії обходять національне законодавство з метою приховування доходів від оподаткування. Як наслідок, приймаючі країни недоотримують кошти в бюджет. Міжнародні корпорації здатні також встановлювати монопольно високі ціни, диктувати умови, які зачіпають інтереси приймаючих країн;

– міжнародні корпорації в багатьох випадках не дуже охоче дбають про захист природних і трудових ресурсів відповідної країни, часто завдаючи шкоди екології країни-реципієнта або погіршуючи умови праці та застосовуючи заборонену в розвинених державах дитячу і жіночу працю на своїх підприємствах [3].

Одним із чинників залучення в Україну іноземних інвестицій є стимулювання діяльності міжнародних корпорацій. До списку глобальних корпорацій, представлених на вітчизняному ринку, можна віднести Coca-Cola, Samsung, Toyota, Nestle, Nokia, Metro Cash&Carry, Hewlett-Packard, British American Tobacco та деякі інші міжнародні корпорації [4]. Великі промислові концерни, такі як, наприклад, Westinghouse, ExxonMobil або General Electric, на українському ринку, на жаль, відсутні. Винятком є Mittal Steel, для якої її український актив – Криворіжсталь – проміжна, а не кінцева ланка виробничого ланцюга. Серед закордонних інвесторів найбільш інвестиційно-привабливими в Україні є такі галузі економіки: харчова промисловість і переробка сільськогосподарських продуктів – 15,7% від загального обсягу прямих іноземних інвестицій, залучених до України; торгівля – 15,6%; фінансова сфера – 8,5%; машинобудування – 8,0%; транспорт – 7,6%; металургія та обробка металу – 5,4%; операції з нерухомістю – 4,6%; хімічна та нафтохімічна промисловість – 4,1% [4].

Найбільшими компаніями, що нині працюють в Україні, є такі: у сфері нафтопереробки – російські «ЛУКОЙЛ», «ТНК», «Татнефть», «Славнефть», «Группа Альянс», «ЮКОС» та казахстанська «Казахойл» («КазМунайГаз»); у сфері транспортування нафти – російські «Сургутнефтегаз», «Роснефть», «Транснефть», «Сибнефть»; у сфері поставок і транспортування газу – російські «Газпром» та «Ітера».

Треба зазначити, що міжнародна економічна інтеграція зумовила тенденції з гармонізації податкової політики та українського податкового законодавства. Відповідно до міжнародної гармонізації податкової політики встановлювалися стандартні основи щодо оподаткування: координація податкової політики окремих держав; зближення рівнів оподаткування; уніфікація методів визначення податкової бази; приведення у відповідність критеріїв надання податкових пільг.

Отже, підрозділи міжнародних корпорацій, будучи на території національних держав, функціонують значною мірою як економічно, організаційно і юридично незалежні організації, відносини яких із національними державами будуються на особливих договорах. Внутрішнім моментом процесів інтеграції і транснаціоналізації є становлення нового феномена світового господарства – світогосподарського поділу праці: внутрі- та міжрегіонального; всесвітнього (транснаціонального) поділу праці [5, с. 16].

У багатьох державах передбачені податкові правила, які регулюють податковий режим для працюючих за кордоном резидентів і діючих у цій державі іноземних осіб. І хоча податкові системи в різних країнах неоднакові, між ними необхідні подібність і принципове взаєморозуміння. Тобто країна може вимагати, щоби весь дохід, одержуваний платником податків, підлягав оподатковуванню внаслідок його юридичного зв'язку з цією країною. Крім того, платник податків повинен брати участь у витратах на управління країною, що забезпечує одержання доходу (юрисдикція на підставі територіальності). Саме тому виникає можливість подвійного оподаткування. Тому основною метою міжнародного співробітництва в податковій сфері є усунення подвійного оподаткування і дискримінації платників податків. Однак не менш важливими є й інші цілі, а саме:

– гармонізація податкових систем і податкової політики;

– уніфікація фіскальної політики й податкового законодавства;

– вирішення проблем подвійного оподаткування;

– запобігання ухиленню від оподаткування; запобігання дискримінації платників податків – нерезидентів;

– гармонізація оподаткування інвестиційної діяльності [5, с. 19].

Оподаткування суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності в Україні відбувається за такими принципами:

– Україна самостійно встановлює і скасовує податки та пільги для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності України;

– ставки податків встановлюються та скасовуються Верховною Радою України на підставі поданих законопроєктів Кабінету Міністрів України;

– рівень оподаткування встановлюється з урахуванням необхідності досягнення та підтримки самоокупності та самофінансування суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності й з метою бездефіцитності платіжного балансу України;

– стабільність кількості видів і розмір податків гарантується державою строком не менш ніж 5 років;

– забороняється встановлювати інші податки, крім затверджених Верховною Радою України;

– ставки податків є однаковими для кожного із суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності й визначаються згідно з товарною ознакою: для одного й того ж самого товару діє єдина ставка податку;

– заохочення експорту готової продукції [5, с. 22].

Треба зауважити, що в більшості країн Західної Європи та Америки чинна податкова система більш жорстока, ніж в Україні, а ставки оподаткування вищі, ніж у нашій країні.

Для встановлення податкового статусу юридичної особи в Україні в основу покладається поняття «постійне представництво». Під час висновку договорів про запобігання подвійного оподаткування договірні держави встановлюють, що оподатковуванню на території іншої держави підлягає тільки той прибуток іноземної юридичної особи, що отримано через постійне представництво, яке розташоване там.

Постійне представництво виникає за дотримання декількох загальних умов (критеріїв). В Україні встановлені три такі умови: наявність фіксованого місця діяльності (офіс, площадка складу та інше); сталість місця діяльності (зазвичай 12 місяців); здійснення іноземним обличчям діяльності через це місце. Доходами, отриманими на території України, вважаються доходи, нараховані нерезидентам, котрі: працюють на об'єктах, розташованих на території України, зокрема представництвах нерезидентів – юридичних осіб, незалежно від джерел таких виплат; є членами керуючих органів резидентів – юридичної особи або фізичної особи – суб'єкта підприємницької діяльності або їхніх представництв за кордоном і отримують у зв'язку з цим заробітну плату, інші виплати та винагородження за кошти таких резидентів; є суб'єктами підприємницької діяльності або здійснюють незалежну професійну діяльність на території України, незалежно від джерел виплати таких доходів [5, с. 136]. Дохід фізичної особи нерезидента України, отриманий на території України, згідно з Податковим кодексом України, оподатковується за подвійною ставкою 15% х 2 = 30%. Під час отримання нерезидентом – фізичною особою доходів у вигляді відсотків, дивідендів або роялті на території України застосовується ставка податку, встановлена для таких доходів резидента (15%).

Водночас оподаткування міжнародних корпорацій в Україні спрямоване лише на оподаткування прибутку. Податок на прибуток корпорацій є основним податком з юридичних осіб у світі.

Основною ознакою податку на прибуток корпорацій є система інвестиційних податкових пільг, це саме допомагає звільняти від оподаткування ту частину прибутку, що йде на інвестиції, а також нейтральний підхід до переміщення доходів із країни в країну й усунення подвійного оподаткування під час їх переміщення. Для реалізації принципу податкової нейтральності важлива уніфікація систем оподаткування нерозподіленого і розподіленого прибутку компаній. Податкова уніфікація, що діє у країнах Євросоюзу, передбачає введення єдиної ставки корпоративного податку як із нерозподіленого, так і з розподіленого прибутку у межах 30–40%. Тим же платникам податків, що підпадають під подвійне оподаткування, пропонується надавати податкову знижку, що нейтралізує таке обкладання податками. На превеликий жаль, в Україні сьогодні здійснюють бізнес-діяльність менш ніж 1% усіх світових міжнародних корпорацій. За підрахунками експертів, вітчизняний індекс корпоративної транснаціоналізації за останній період коливався у межах 23,6–29,8%. У країні зареєстровано понад 7 тис. філій іноземних міжнародних корпорацій. Ступінь проникнення транснаціональних бізнес-груп у вітчизняну економіку є вкрай незначним, оскільки зі 100 найбільших міжнародних корпорацій світу лише 20% представлено в Україні, при цьому більшість із них займається обмеженим продажем власної продукції і лише окремі (Procter&Gamble, Johnson&Johnson, Philip Morris International, McDonald's) розвивають власне виробництво [6].

В Україні фундамент оподаткування міжнародних корпорацій закладено Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо трансфертного ціноутворення» [7], прийнятим у 2013 р., а також іншими законами, такими як: «Про зовнішньоекономічну діяльність», «Про інвестиційну діяльність», «Про підприємництво», «Про оподаткування прибутку підприємств», «Про державну програму заохочення іноземних інвестицій», «Про режим іноземного інвестування» тощо. Ключовим аспектом у них стало регулювання оподаткування прибутку та створення ефективної моделі оподаткування, яка використовує такі методи і форми сплати податків, які стимулюють накопичення та використання капіталу всіма учасниками відтворювального процесу. Водночас сучасна система оподаткування міжнародних корпорацій вимагає запровадження нових і сучасних інструментів податкового стимулювання, сутність яких полягає у відмові держави від частини податкових надходжень в обмін на збільшення обсягів інвестицій у пріоритетні сфери економіки та на зростання обсягів інноваційної продукції.

Водночас треба враховувати, що наша держава входить до двадцятки країн за обсягами відтоку тіньового капіталу. За розрахунками економістів, обсяг усієї тіньової частини зовнішньої торгівлі України сягає понад 21 млрд дол. США щорічно. Легалізація тіньового сегмента такої сфери діяльності могла б на 22% збільшити ВВП країни та на 12% скоротити зовнішній борг [8, с. 88–90]. Отже, домінуючим завданням держави є урегулювання трансфертного ціноутворення у вітчизняній податковій практиці, яке спрямоване на захист бази оподаткування з уникненням водночас підстав для подвійного оподаткування. Саме тому в липні 2013 р. Верховна Рада прийняла закон про ратифікацію конвенції між урядами України та Кіпру про уникнення подвійного оподаткування, а також закон, що стосується боротьби з трансфертним ціноутворенням. Ще одним кроком стало підписання 4 вересня 2013 р. міжурядової конвенції з Республікою Мальта про уникнення подвійного оподаткування. Подібні документи заплановані і для інших офшорів, таких як Британські Віргінські острови, Аруба, Сент-Вінсент, Антигуа і Барбуда.

Треба зазначити, що одним із ключових суб'єктів регулювання діяльності міжнародних корпорацій є Міністерство економічного розвитку і торгівлі України, яке напрацьовує прогнози та програми соціально-економічного розвитку, формує державну інвестиційну, торговельну політику, сприяє іноземному інвестуванню, здійснює тарифне й нетарифне регулювання ЗЕД, здійснює регуляторну діяльність у сфері підприємництва, формує основи контролю та ліцензування господарської діяльності. Саме Міністерство економічного розвитку і торгівлі сьогодні повинно будувати політику взаємодії міжнародних корпорацій і України на принципах взаємодії, консолідації, стратегічного розвитку, економічного динамізму та конкурентних переваг. Цим органом виконавчої влади необхідно запроваджувати методи регулювання діяльності міжнародних корпорацій, які впливають на економічні інтереси як держави, так і корпорацій для досягнення оптимальних результатів їх функціонування з мінімальними вимогами та матеріальними витратами. У структуру таких методів регулювання міжнародних корпорацій входить система прийомів і засобів прямої дії на суб'єкти управління шляхом запровадження фінансово-економічних положень і нормативів, що покликані стимулювати розвиток міжнародних корпорацій, а також запровадження державно-приватного партнерства, метою яких є створення оптимальних умов, які забезпечують досягнення високих економічних результатів.

Висновки. Міжнародні корпорації сприяють розвитку економік країни, водночас неурегульованість їхньої діяльності призводить до розвитку тіньових економік, ухилення від податків, зменшення національних бюджетів. Саме тому вітчизняну податкову систему щодо оподаткування міжнародних корпорацій не можна розглядати поза межами міжнародних податкових систем. Для попередження або запобігання негативним впливам міжнародних корпорацій потрібні сильні та дієві державні інституції.

Список використаних джерел:

1. Сутність міжнародних корпорацій. URL: http://ukr.vipreshebnik.ru.
2. Міжнародні корпорації у світовому господарстві. URL: https://pidruchniki.com.
3. Короткий курс лекцій з дисципліни «Світова економіка». URL: https://studme.com.ua.
4. Останні новини світу. URL: https://www.dt.ua.
5. Міжнародне оподаткування : навч. посіб. для студ. економіч. спец. / В.І. Грушко, Ю.О. Махортов, Н.А. Телічко, В.М. Бородачова; Держ. закл. «Луган. нац. ун-т ім. Тараса Шевченка». Луганськ : Вид-во ДЗ «ЛНУ імені Тараса Шевченка», 2012. 382 с.
6. Келару І.А. Транснаціоналізація і конкурентоспроможний розвиток економіки України : автореф. дис. … канд. екон. наук : 08.00.02 – «Світове господарство і міжнародні економічні відносини». Київ, 2014. 17 с.
7. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо трансфертного ціноутворення : Закон України від 4 липня 2013 р. № 408-VII. *Відомості Верховної Ради.* 2014. № 20–21. С. 1596. URL: https://www.zakon3.rada.gov.ua/laws/show/408-18.
8. Светуньков С.Г., Вишинська Т.Л. Комплекснозначне моделювання тіньової економіки у сфері зовнішньої торгівлі України. Бізнес Інформ. 2013. № 10. С. 86–92.