

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2026-84-89>

УДК 336.227:657.1]:341.232(477:4-6ЄС)

ОПОДАТКУВАННЯ ТА ОБЛІК ПРИБУТКУ КОНТРОЛЬОВАНИХ ІНОЗЕМНИХ КОМПАНІЙ В УКРАЇНІ: АДАПТАЦІЯ ДО СТАНДАРТІВ ЄС

TAXATION AND ACCOUNTING OF CONTROLLED FOREIGN COMPANIES' PROFITS IN UKRAINE: ADAPTATION TO EU STANDARDS

Негода Юлія Володимирівна

доктор економічних наук, професор,
Національний університет біоресурсів і природокористування України
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-9714-5438>

Долженко Інна Іванівна

кандидат економічних наук, доцент,
Національний університет біоресурсів і природокористування України
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-3834-1789>

Nehoda Yuliia, Dolzhenko Inna

National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine

У статті досліджено теоретичні та практичні аспекти бухгалтерського обліку й оподаткування прибутку контрольованих іноземних компаній в Україні в умовах адаптації національної податкової системи до стандартів Європейського Союзу. Розкрито економічну сутність правил КІК як інструменту протидії розмиванню податкової бази та забезпечення податкової прозорості міжнародної діяльності резидентів. Проаналізовано підходи ОЕСР і ЄС, зокрема положення директиви АТАД, щодо визначення скоригованого прибутку, тесту економічної присутності та включення нерозподіленого доходу до бази оподаткування контролюючих осіб. Особливу увагу приділено обліковим аспектам трансформації фінансової звітності іноземних компаній, проблемам гармонізації національних стандартів обліку з МСФЗ і забезпеченню зіставності фінансових показників у різних юрисдикціях. Обґрунтовано напрями адаптації української моделі обліку прибутку КІК до європейських вимог, зокрема розвиток цифрового податкового комплаєнсу та ризик-орієнтованого контролю. Визначено вплив воєнних умов на практику застосування КІК та трансформацію ролі бухгалтерського обліку у системі міжнародного податкового регулювання.

Ключові слова: контрольовані іноземні компанії (КІК); облік прибутку КІК; гармонізація бухгалтерського обліку; стандарти ОЕСР; директива АТАД; ініціатива BEPS; економічна сутність; ризик-орієнтований податковий контроль.

The article explores theoretical, methodological, and practical aspects of taxation and accounting for the profits of Controlled Foreign Companies (CFCs) in Ukraine within the broader process of adapting the national tax system to European Union regulatory standards. The economic nature of CFC rules is examined as a key instrument designed to counteract base erosion and profit shifting (BEPS), enhance tax transparency, and ensure fair taxation of cross-border income in conditions of globalization, digitalization, and increasing mobility of financial capital. The research emphasizes the growing importance of coordinated international tax regulation aimed at aligning taxation with the location of real economic activity and value creation. The study analyzes regulatory approaches developed by the Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) and the European Union, with particular focus on the Anti-Tax Avoidance Directive (ATAD). Attention is given to methodological principles for determining adjusted CFC profits, applying the economic substance test, identifying passive income, and incorporating undistributed profits into the taxable income of controlling entities. The paper highlights accounting challenges arising from the transformation of foreign financial statements, differences between national accounting systems, currency translation procedures, and the need to harmonize Ukrainian accounting practices with International Financial Reporting Standards (IFRS) to ensure comparability, reliability, and analytical usefulness of financial information across jurisdictions. Special consideration is given to the impact of wartime economic conditions on the application of CFC rules in Ukraine, including business relocation, restructuring of international corporate groups, and the emergence



of foreign operational entities performing real economic functions. These processes have transformed the role of accounting from a traditional recording function into a strategic instrument of tax compliance, risk management, and international financial coordination. The article substantiates priority directions for adapting Ukraine's accounting and taxation framework to EU standards, including the development of digital tax reporting systems, strengthening analytical support for tax administration, and implementing a risk-oriented control model. The proposed approaches contribute to improving tax transparency, reducing compliance risks, enhancing administrative efficiency, and supporting Ukraine's gradual integration into the European tax and regulatory environment.

Keywords: Controlled Foreign Companies (CFC); CFC profit accounting; accounting harmonization; OECD standards; ATAD Directive; BEPS initiative; economic substance; risk-oriented tax control.

Постановка проблеми. Інтеграція України до європейського економічного простору зумовлює необхідність гармонізації національного податкового законодавства із нормами Європейського Союзу, зокрема у сфері протидії розмиванню податкової бази та агресивному податковому плануванню. Важливим елементом цього процесу стало впровадження правил оподаткування контрольованих іноземних компаній (Controlled Foreign Companies – CFC rules), які спрямовані на забезпечення податкової прозорості, запобігання виведенню прибутку до низькоподаткових юрисдикцій та оподаткування доходів, що фактично контролюються резидентами України.

Запровадження режиму КІК є складовою імплементації міжнародних стандартів ОЕСР BEPS та положень Директиви ЄС ATAD, однак практичне застосування цих норм в Україні супроводжується низкою облікових і методичних проблем. Серед ключових викликів – складність визначення скоригованого прибутку КІК, необхідність трансформації фінансової звітності іноземних компаній, відмінності між національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку, а також недостатня методична узгодженість податкових і облікових процедур.

Особливої актуальності зазначені питання набувають в умовах воєнної економіки та податкової релокації бізнесу, що посилює транскордонну мобільність капіталу й ускладнює податкове адміністрування. Це зумовлює потребу у вдосконаленні обліково-аналітичного забезпечення оподаткування КІК, адаптації національної практики до вимог ATAD і формуванні узгодженої моделі визначення податкової бази, сумісної з принципами внутрішнього ринку ЄС.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Наукові дослідження зарубіжних і вітчизняних учених, зокрема Дж. Р. Гайнса [1], Д. Шавіро [2], Р. Аві-Йонаха [6], М. П. Деверо [7], П. Пістоне [8], а також Н. Семенишеної [13], В. Прядка [14], А. Монаєнка та Н. Атаманчук [9], Л. Гуца-

ленко і Б. Трохимця [10; 16] та інших, присвячені аналізу економічної природи правил контрольованих іноземних компаній, їх ролі у протидії розмиванню податкової бази та формуванні міжнародної податкової прозорості. У працях зазначених авторів обґрунтовується значення КІК-регулювання як інструменту узгодження національних податкових систем із глобальними стандартами BEPS і правом Європейського Союзу. Водночас вітчизняні дослідження переважно зосереджені на правових і фіскальних аспектах функціонування КІК, тоді як обліково-аналітичне забезпечення визначення їх прибутку розкрито недостатньо комплексно. Невирішеними залишаються питання гармонізації національної облікової практики з МСФЗ і вимогами ATAD, методичного застосування тесту економічної присутності та інтеграції обліку прибутку КІК у цифрову систему податкового комплаєнсу в умовах євроінтеграції України.

Мета статті. Метою статті є визначити пріоритетні напрями гармонізації методики обліку прибутку контрольованих іноземних компаній із вимогами Директиви ATAD, обґрунтувати необхідність використання тесту економічної присутності у національній практиці та сформулювати пропозиції щодо впровадження цифрового податкового комплаєнсу для забезпечення прозорості транскордонних операцій в умовах євроінтеграції та воєнного стану в Україні.

Виклад основного матеріалу дослідження. Режим оподаткування контрольованих іноземних компаній (Controlled Foreign Companies – CFC rules) є одним із ключових інструментів сучасної міжнародної податкової архітектури, спрямованим на нейтралізацію практик штучного переміщення прибутків між юрисдикціями. Його економічна сутність полягає у застосуванні принципу оподаткування нерозподіленого прибутку іноземної компанії на рівні держави податкового резидентства особи, яка здійснює фактичний контроль над такою компанією. Таким чином, оподаткування переноситься з формального місця

реєстрації доходу до юрисдикції економічної належності капіталу та контролю, що відповідає концепції «оподаткування за місцем створення вартості» (taxation where value is created), закріпленій у плані дій ОЕСР BEPS.

Основними економічними цілями режиму оподаткування KIK є обмеження перенесення прибутку до низькоподаткових або офшорних юрисдикцій, забезпечення податкової справедливості між національними та транснаціональними компаніями, а також підвищення прозорості глобальних корпоративних структур. Як зазначає Дж. Р. Гайнс, використання податкових гаваней дозволяє транснаціональним корпораціям суттєво знижувати ефективну ставку оподаткування, що створює викривлення конкуренції та зменшує податкові надходження країн їх резидентства [1]. Д. Шавіро підкреслює, що правила KIK виконують компенсаторну функцію, усуваючи асиметрію між мобільністю капіталу та територіальним характером податкових систем [2]. У працях ОЕСР наголошується, що ефективні KIK-правила є базовим елементом протидії розмиванню податкової бази та виведення прибутку з-під оподаткування (erosion of tax base та profit shifting), оскільки дозволяють включати пасивні або штучно акумульовані доходи до податкової бази контролюючої особи [3].

У Європейському Союзі правила KIK інтегровані до Директиви ATAD (Anti-Tax Avoidance Directive) і розглядаються як складова комплексної системи боротьби з розмиванням податкової бази в межах внутрішнього ринку. За оцінками Європейської Комісії, щорічні втрати держав ЄС від агресивного податкового планування до впровадження антикризових інструментів становили близько 50–70 млрд євро [4]. Водночас дослідження ОЕСР свідчать, що глобальні втрати бюджетів через BEPS-практики оцінюються у 100–240 млрд дол. США на рік, що відповідає приблизно 4–10 % світових надходжень податку на прибуток корпорацій [5]. Після запровадження KIK-режимів у більшості країн ЄС спостерігається тенденція до зростання декларування прибутків у країнах фактичної економічної діяльності та поступового скорочення використання офшорних структур.

Науковці розглядають режим KIK як елемент формальних інституцій, що знижують опортуністичну поведінку економічних агентів і формують більш прозорі правила функціонування глобального бізнесу [6]. У сучасних дослідженнях також підкреслюється, що KIK-

правила виконують не лише фіскальну, а й регуляторну функцію, стимулюючи компанії до реального розміщення економічної діяльності, а не лише юридичної оптимізації податкових зобов'язань [7]. Відповідно, режим KIK виступає важливим інструментом формування справедливої податкової конкуренції та збалансованого розвитку міжнародної економічної системи в умовах глобалізації та цифровізації бізнесу.

Європейський підхід до регулювання контрольованих іноземних компаній сформовано в межах Директиви Ради ЄС 2016/1164 (Anti-Tax Avoidance Directive – ATAD), яка встановлює мінімальні обов'язкові стандарти протидії ухиленню від оподаткування для держав-членів Європейського Союзу [8]. Метою директиви є уніфікація базових правил оподаткування транснаціональних структур у межах внутрішнього ринку ЄС, запобігання розмиванню податкової бази та забезпечення узгодженості національних податкових режимів із принципами ініціативи ОЕСР BEPS. На відміну від фрагментарних національних моделей, ATAD формує системний підхід до оподаткування прибутку, який враховує економічну реальність діяльності компаній і фактичний розподіл створеної вартості.

Директива ATAD визначає ключові елементи функціонування режиму KIK, які повинні бути імplementовані в національне законодавство країн ЄС. По-перше, встановлюються критерії контролю, що базуються на рівні участі у капіталі, праві голосу або фактичному впливі на прийняття управлінських рішень. По-друге, визначається перелік пасивних доходів (дивіденди, проценти, роялті, доходи від фінансових активів), які є найбільш вразливими до штучного переміщення між юрисдикціями. По-третє, застосовується тест економічної присутності (substance test), який дозволяє оцінити наявність реальної господарської діяльності, персоналу, активів і управлінських функцій у країні реєстрації компанії. По-четверте, регламентуються правила включення прибутку KIK до податкової бази контролюючої особи, що забезпечує оподаткування нерозподілених доходів. По-п'яте, передбачені механізми усунення подвійного оподаткування, зокрема шляхом податкових кредитів або коригувань бази оподаткування.

Європейська модель KIK принципово орієнтована не на формальні юридичні ознаки власності, а на економічну сутність операцій та фактичний характер діяльності компанії. Такий підхід відповідає концепції превалю-

вання сутності над формою (substance over form), яка активно розвивається у працях сучасних податкових дослідників. Зокрема, М. П. Деверо підкреслює, що ефективність КІК-правил залежить від здатності податкових систем ідентифікувати реальне місце створення економічної вартості, а не лише місце реєстрації прибутку [9]. П. Пістоне зазначає, що АТАД формує нову модель податкової координації в ЄС, де ключову роль відіграє узгоджене трактування економічної присутності як критерію справедливого оподаткування [10]. У дослідженнях ОЕСР також наголошується, що поєднання тесту контролю та тесту економічної сутності дозволяє мінімізувати можливості агресивного податкового планування без створення надмірного адміністративного тиску на бізнес [11].

З інституційної точки зору, науковці розглядають АТАД як елемент формування спільного податкового простору ЄС, що зменшує регуляторну конкуренцію між державами-членами та підвищує стабільність бюджетних надходжень [12]. За оцінками Європейської Комісії, гармонізація заходів з протидії розмиванню бази оподаткування та виведенню прибутку гармонізація, включаючи правила КІК, сприяє скороченню можливостей штучного переміщення прибутків та підвищує ефективність корпоративного оподаткування в межах внутрішнього ринку [13]. Відтак, директива АТАД виступає не лише правовим актом, а й інституційною основою переходу до моделі оподаткування, орієнтованої на економічну реальність бізнес-процесів, що має визначальне значення для країн, які інтегруються до європейського економічного простору, зокрема України.

Україна запровадила режим оподаткування контрольованих іноземних компаній у межах імплементації Плану дій ОЕСР BEPS шляхом внесення змін до Податкового кодексу України (зокрема Законом №466-IX та подальшими уточненнями законодавства). Національна модель КІК спрямована на розширення податкової бази та запобігання використанню іноземних юрисдикцій для акумулювання прибутку без належного оподаткування в Україні. Вона передбачає обов'язок резидентів України – фізичних та юридичних осіб – розкривати інформацію про іноземні компанії, які перебувають під їх контролем, незалежно від фактичного розподілу прибутку. Таким чином, українська система переходить від принципу оподаткування отриманих дивідендів до кон-

цепції оподаткування контрольованого нерозподіленого доходу.

Ключовими елементами української моделі оподаткування контрольованих іноземних компаній є комплекс взаємопов'язаних процедур, спрямованих на забезпечення податкової прозорості та оподаткування доходів, що фактично контролюються резидентами України. Насамперед модель передбачає обов'язок декларування прибутку КІК контролюючими особами, який полягає у поданні спеціальної звітності із розкриттям структури власності, фінансових результатів діяльності та юрисдикції функціонування іноземної компанії. Такий підхід забезпечує ідентифікацію міжнародних корпоративних зв'язків і створює інформаційну основу для податкового контролю.

Важливим елементом є розрахунок скоригованого прибутку КІК, що здійснюється відповідно до вимог податкового законодавства України на основі трансформації фінансового результату іноземної компанії. При цьому застосовуються спеціальні податкові коригування, виключаються окремі види доходів, а також враховуються критерії ефективної ставки оподаткування, що дозволяє визначити обсяг прибутку, який підлягає включенню до податкової бази.

Наступним кроком є включення частки прибутку КІК до оподаткованого доходу контролюючої особи. Це забезпечує оподаткування нерозподіленого прибутку на рівні податкового резидента України пропорційно його частці контролю в іноземній компанії та реалізує принцип оподаткування доходу за місцем економічної належності капіталу. Такий механізм спрямований на запобігання відтермінування оподаткування через використання іноземних юрисдикцій.

Вітчизняні науковці відзначають, що національна модель КІК має змішаний характер і поєднує елементи європейського підходу АТАД та рекомендацій ОЕСР [14]. Зокрема, дослідники підкреслюють, що впровадження КІК стало інституційним кроком до підвищення податкової прозорості українського бізнесу та зменшення використання офшорних структур, які історично відігравали значну роль у міжнародній корпоративній організації українського капіталу [15]. Водночас наголошується на високій складності адміністрування правил КІК через необхідність трансформації іноземної фінансової звітності, різницю між податковими системами та недостатню методичну деталізацію

окремих процедур визначення скоригованого прибутку.

Статистичні оцінки свідчать про значний масштаб потенційного впливу режиму KIK на податкову систему України. За даними Міністерства фінансів та експертних оцінок ОЕСР, до запровадження правил BEPS значна частка українського корпоративного капіталу була структурована через іноземні юрисдикції – Кіпр, Нідерланди, Швейцарію та інші країни з пільговими податковими режимами. За оцінками Національного банку України, упродовж 2015–2021 рр. понад 30–35 % накопичених прямих іноземних інвестицій мали ознаки кругового інвестування («round-tripping»), тобто повернення українського капіталу через іноземні компанії. Після введення звітності KIK у 2022–2024 рр. спостерігається поступове зростання податкового розкриття міжнародних корпоративних структур, хоча повномасштабна війна суттєво вплинула на темпи імплементації через релокацію бізнесу та тимчасове пом'якшення відповідальності за порушення термінів подання звітності.

Водночас практика застосування нових норм засвідчила наявність низки методичних й інституційних викликів, пов'язаних із адаптацією національної податкової системи до міжнародних вимог. Українська модель KIK перебуває на етапі становлення, що зумовлює нерівномірність правозастосування та різні підходи до облікового забезпечення

визначення прибутку. Порівняльний аналіз свідчить, що окремі елементи регулювання ще не повністю узгоджені з європейськими принципами оподаткування на основі економічної сутності (substance-based) та ризик-орієнтованого контролю. Саме тому доцільним є зіставлення національної практики із підходами ЄС.

Разом із тим існують відмінності від стандартів ЄС (табл. 1).

Порівняльний аналіз свідчить, що європейська модель регулювання KIK базується на оцінці економічної сутності діяльності та розвиненій системі ризик-орієнтованого податкового контролю, тоді як українська практика перебуває на етапі інституційного становлення. Подальша гармонізація потребує уніфікації облікових підходів, розширення методичного забезпечення та посилення аналітичних інструментів податкового адміністрування відповідно до стандартів ЄС.

Бухгалтерський облік виступає ключовим інформаційним джерелом формування податкової бази контрольованих іноземних компаній (KIK), оскільки саме показники фінансової звітності іноземної компанії є відправною основою для визначення скоригованого прибутку, який підлягає оподаткуванню у країні резидентства контролюючої особи. У сучасній практиці міжнародного оподаткування податковий прибуток KIK формується шляхом трансформації фінансової звітності

Таблиця 1

Порівняльна характеристика підходів до регулювання та оподаткування контрольованих іноземних компаній у ЄС (ATAD) та Україні

Параметр	ЄС (ATAD)	Україна
Основний підхід	Орієнтація на економічну сутність операцій («substance-based»)	Формально-нормативний підхід
Облікова база	Гармонізована на основі МСФЗ	Різноманітність стандартів обліку та трансформаційних процедур
Ризик-орієнтований контроль	Високий рівень розвитку податкової аналітики	Перебуває на стадії формування
Методичні рекомендації	Деталізовані, уніфіковані на рівні ЄС	Обмежені та частково врегульовані
Тест економічної присутності (substance test)	Системно інтегрований у податкове регулювання	Застосовується обмежено, потребує методичного розвитку
Рівень податкової прозорості та обміну інформацією	Автоматичний обмін податковими даними (DAC, CRS)	Поступова інтеграція до міжнародних систем обміну інформацією, автоматичний обмін податковими даними (CRS)

Джерело: сформовано авторами на основі Директиви Ради ЄС 2016/1164 (ATAD), матеріалів ОЕСР BEPS та положень Податкового кодексу України

відповідно до вимог національного податкового законодавства, що відображає тенденцію зближення бухгалтерського обліку та податкового регулювання. Такий підхід відповідає концепції використання фінансової звітності як універсальної інформаційної бази податкового адміністрування.

Серед ключових облікових проблем визначення прибутку KIK насамперед виділяють використання різних стандартів фінансової звітності (МСФЗ, US GAAP, local GAAP), що ускладнює забезпечення порівнянності фінансових показників і потребує трансформаційних коригувань. Важливим аспектом є також валютна переоцінка активів і зобов'язань, яка може істотно впливати на величину фінансового результату через курсові різниці. Додаткові труднощі виникають унаслідок відмінностей у підходах до визнання доходів і витрат, особливо щодо фінансових інструментів, резервів та довгострокових контрактів. Значний вплив на формування прибутку мають внутрішньогрупові операції, включаючи трансфертне ціноутворення та внутрішньокорпоративне фінансування, що створює ризики штучного перерозподілу доходів між юрисдикціями. Особливою проблемою залишається ідентифікація пасивних доходів, які відповідно до правил KIK підлягають включенню до податкової бази незалежно від їх фактичного розподілу.

У європейській практиці для мінімізації зазначених проблем застосовується принцип бухгалтерської узгодженості (accounting alignment), що передбачає максимальне узгодження бухгалтерських і податкових правил та використання гармонізованої фінансової звітності (передусім за МСФЗ) як бази податкових розрахунків із мінімальними коригуваннями. Зарубіжні дослідники підкреслюють, що наближення облікових і податкових підходів зменшує інформаційну асиметрію, підвищує прозорість транснаціональних структур і знижує можливості застосування інструментів агресивного податкового планування [16].

Вітчизняні науковці також приділяють значну увагу обліково-аналітичним аспектам міжнародного оподаткування. Так, Н. Семенишена розглядає бухгалтерський облік як інституційний механізм формування економічної інформації, що забезпечує прозорість фінансових потоків і виступає основою податкового контролю в умовах глобалізації [17]. В. Прядко наголошує на необхідності

розвитку обліково-аналітичного забезпечення управління витратами та фінансовими результатами, що є критично важливим для коректного визначення податкової бази транснаціональних структур [18]. Українські дослідники підкреслюють, що впровадження правил KIK фактично розширює функції бухгалтерського обліку – від інструмента внутрішнього управління до елементу міжнародної податкової прозорості [19].

На думку вітчизняних науковців, ключовою проблемою української практики є відсутність уніфікованих методичних рекомендацій щодо трансформації фінансової звітності іноземних компаній для податкових цілей, що підвищує адміністративне навантаження на платників податків і створює ризики різного трактування норм законодавства [20]. У зв'язку з цим обґрунтовується необхідність гармонізації національної облікової системи з МСФЗ, розвитку цифрових інструментів податкової аналітики та формування єдиного методичного підходу до визначення скоригованого прибутку KIK. У зв'язку з цим актуалізується потреба системної модернізації обліково-аналітичного забезпечення визначення прибутку контрольованих іноземних компаній відповідно до європейських підходів регулювання. Саме необхідність узгодження національних облікових практик із міжнародними стандартами зумовлює перехід до комплексної адаптації української моделі обліку KIK.

Адаптація української системи обліку прибутку контрольованих іноземних компаній (KIK) до стандартів Європейського Союзу є важливим елементом гармонізації податкового законодавства та інституційної інтеграції України до європейського економічного простору. Європейська модель, сформована в межах Директиви ATAD та ініціативи ОЕСР BEPS, базується на тісному взаємозв'язку бухгалтерського обліку, податкового регулювання та цифрових інструментів контролю. У цих умовах бухгалтерський облік перестає виконувати виключно функцію фіксації господарських операцій і трансформується у ключовий механізм підтвердження економічної сутності діяльності міжнародних корпоративних структур. Зазначені трансформації зумовлюють необхідність переосмислення ролі облікової системи в процесі формування податкової бази KIK та її узгодження з європейськими підходами регулювання. Основні напрями такої адаптації та їх змістову характеристику узагальнено в табл. 2.

Таблиця 2

Напрями адаптації обліку прибутку КІК в Україні до стандартів Європейського Союзу

Напрямок адаптації	Зміст змін	Європейська практика	Очікуваний результат для України
Гармонізація облікової бази	Пріоритет МСФЗ, уніфікація звітності груп	Принцип бухгалтерської узгодженості, консолідована звітність	Порівнянність фінансових даних і зменшення податкових коригувань
Впровадження тесту економічної присутності	Підтвердження наявності персоналу, активів і виконання функцій	Оцінка економічної сутності діяльності	Зниження ризику штучних структур КІК
Інтеграція трансфертного ціноутворення	Деталізація аналітичного обліку внутрішньогрупових операцій	Принцип «витягнутої руки»	Аналіз ринкового рівня цін та рентабельності операцій
Цифровізація звітності	Автоматичний обмін податковою інформацією	CRS, DAC, цифровий податковий контроль	Підвищення прозорості та ефективності адміністрування

Джерело: сформовано авторами на основі ATAD, ОЕСР BEPS та практики податкового регулювання ЄС

Першим напрямом адаптації є гармонізація облікової бази. Пріоритет застосування міжнародних стандартів фінансової звітності забезпечує порівнянність фінансових результатів іноземних компаній та зменшує обсяг податкових коригувань при визначенні скоригованого прибутку КІК. Уніфікація підходів до складання фінансової звітності груп компаній сприяє прозорості корпоративних структур і відповідає європейській концепції бухгалтерської узгодженості, яка передбачає максимальне зближення облікових і податкових правил.

Другим напрямом виступає впровадження тесту економічної присутності (substance test). У європейській практиці саме облікова інформація підтверджує реальність економічної діяльності компанії через відображення наявності персоналу, активів та виконання управлінських функцій у відповідній юрисдикції. Це означає необхідність розвитку аналітичного обліку витрат на персонал, управлінських процесів, функціонального розподілу ризиків і використання активів, що дозволяє довести наявність економічної сутності операцій.

Третім напрямом є інтеграція обліку КІК із системою трансфертного ціноутворення. Аналітичний облік повинен забезпечувати можливість оцінки відповідності внутрішньогрупових операцій принципу «витягнутої руки», що передбачає деталізацію інформації про фінансові операції, роялті, позики та постачання між пов'язаними особами. Такий підхід

дозволяє одночасно контролювати структуру прибутку та економічну обґрунтованість його формування.

Четвертий напрям пов'язаний із цифровізацією податкової звітності. У країнах ЄС активно застосовуються системи автоматичного обміну інформацією (CRS, директиви DAC), які забезпечують прозорість трансграничних фінансових потоків і підвищують ефективність ризик-орієнтованого податкового контролю. Для України це означає необхідність розвитку цифрових платформ податкового адміністрування, інтеграції міжнародних інформаційних стандартів та переходу до аналітичного моніторингу податкових ризиків.

Повномасштабна війна стала чинником прискореної економічної інтеграції українського бізнесу до європейського економічного простору та суттєво вплинула на практику застосування правил контрольованих іноземних компаній. Упродовж 2022–2025 рр. значна кількість підприємств здійснила релокацію частини виробничих, управлінських і фінансових функцій до країн Європейського Союзу, що супроводжувалося створенням операційних компаній у європейських юрисдикціях і трансформацією структури міжнародних корпоративних груп. Основною метою таких змін стало забезпечення безперервності бізнес-процесів, доступу до європейської фінансової інфраструктури, стабільних логістичних каналів і нових ринків збуту.

У цих умовах контрольовані іноземні компанії перестали виконувати виключно функцію податкового планування та набули значення інструмента економічної адаптації бізнесу до воєнних ризиків і нових умов функціонування. Іноземні структури стали операційними центрами управління контрактами, фінансуванням і експортними операціями, що об'єктивно підвищило роль критеріїв економічної присутності. Українська практика поступово наблизилася до європейської моделі регулювання КІК, у якій ключове значення має не формальна реєстрація компанії, а реальне здійснення господарської діяльності, наявність персоналу, активів і управлінських функцій у відповідній юрисдикції. Така трансформація відповідає підходам Директиви ATAD та концепції оподаткування прибутку за місцем створення економічної вартості.

У контексті євроінтеграційних процесів особливого значення набуває формування інтегрованої обліково-податкової моделі визначення прибутку КІК, яка поєднує бухгалтерські, аналітичні та податкові інструменти в єдину систему. Першим етапом цієї моделі є обліковий рівень, що передбачає формування фінансової звітності відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності, які забезпечують зіставність фінансових результатів між юрисдикціями та виступають базою для податкових розрахунків. Другим етапом є аналітичний рівень, на якому здійснюється оцінка економічної сутності операцій, функціонального розподілу активів, ризиків і управлінських функцій, а також підтверджується відповідність діяльності критеріям економічної сутності.

Наступним етапом виступає податковий рівень, що передбачає трансформацію фінансового результату відповідно до правил КІК, визначення пасивних доходів, здійснення податкових коригувань і включення частки скоригованого прибутку до оподаткованого доходу контролюючої особи. Завершальним елементом моделі є європейський комплаєнс-рівень, який забезпечує відповідність діяльності вимогам ATAD, правилам трансфертного ціноутворення, стандартам податкової прозорості та автоматичного обміну інформацією.

Таким чином, сучасна українська практика застосування КІК демонструє поступовий перехід від формально-нормативної моделі оподаткування до інтегрованого підходу, орієнтованого на економічну сутність операцій і європейські стандарти податкового комплаєнсу. Формування такої обліково-податкової моделі сприяє підвищенню прозорості міжнародної діяльності українських компаній, зменшенню податкових ризиків та поглибленню інтеграції України до спільного економічного простору Європейського Союзу.

Висновки. Оподаткування та облік прибутку контрольованих іноземних компаній є важливим елементом адаптації податкової системи України до стандартів Європейського Союзу та міжнародних ініціатив податкової прозорості. Запровадження правил КІК стало суттєвим кроком у напрямі гармонізації національного законодавства з вимогами ЄС і принципами ОЕСР BEPS, забезпечивши розширення податкової бази та підвищення прозорості міжнародних корпоративних структур. Водночас практична реалізація цих норм виявила потребу в удосконаленні методичних підходів до визначення скоригованого прибутку та узгодженні облікових і податкових процедур.

Подальший розвиток системи оподаткування КІК в Україні пов'язаний із гармонізацією облікової бази на основі МСФЗ, впровадженням тесту економічної присутності (substance test) та розвитком цифрових інструментів податкового адміністрування. Застосування ризик-орієнтованого контролю, автоматичного обміну інформацією та інтеграції правил трансфертного ціноутворення сприятиме підвищенню ефективності податкового контролю й наближенню національної практики до європейської моделі регулювання.

Євроінтеграційний вектор трансформує роль бухгалтерського обліку, який еволюціонує від системи фіксації господарських операцій до інструмента забезпечення міжнародного податкового комплаєнсу та управління податковими ризиками. Формування інтегрованої обліково-податкової моделі визначення прибутку КІК створює передумови для підвищення прозорості бізнесу, зниження податкових ризиків і поглиблення інтеграції України до європейського економічного простору.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Hines J. R. How serious is the problem of base erosion and profit shifting? *Canadian Tax Journal*. 2014. Vol. 62, № 2. P. 443–453.
2. Shaviro D. The case against foreign tax credits for income taxes. *Journal of Legal Analysis*. 2010. Vol. 3, № 1. P. 1–64.
3. OECD. *Designing Effective Controlled Foreign Company Rules, Action 3 – 2015 Final Report*. Paris : OECD Publishing, 2015.
4. OECD. *Measuring and Monitoring BEPS, Action 11 – 2015 Final Report*. Paris : OECD Publishing, 2015.
5. European Commission. *Anti-Tax Avoidance Package: Next Steps towards Delivering Effective Taxation and Greater Tax Transparency in the EU*. Brussels : European Commission, 2016.
6. Avi-Yonah R. S. *International Tax as International Law: An Analysis of the International Tax Regime*. Cambridge : Cambridge University Press, 2007.
7. Devereux M. P., Vella J. Are we heading towards a corporate tax system fit for the 21st century? *Fiscal Studies*. 2018. Vol. 39, № 4. P. 449–475.
8. Pistone P. The impact of EU law on tax treaties and controlled foreign company rules. *World Tax Journal*. 2014. Vol. 6, № 3.
9. Монаєнко А. О., Атаманчук Н. І. Правова регламентація основних елементів правил контрольованих іноземних компаній: світовий досвід та можливості для України. *Нове українське право*. 2022. № 2. С. 93–100.
10. Гуцаленко Л. В., Трохимець Б. В. Еволюція правил оподаткування прибутку контрольованих іноземних компаній. *Herald of Khmelnytskyi National University. Economic Sciences*. 2025. Vol. 342, № 3(1). P. 150–155.
11. Тимошенко А. Еволюція механізмів фіскального регулювання в ЄС та їх квазінормативний вплив на національну бюджетну політику. *Modeling the Development of the Economic Systems*. 2026. № 1. С. 169–175.
12. Жукова О. Контрольовані іноземні компанії: проблеми можливої ідентифікації та майбутнього оподаткування. *Вісник податкової служби*. 2019. № 5 (1005).
13. Семенишена Н. Бухгалтерський облік як інститут: огляд досліджень. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2020. № 1(3–4). С. 7–18.
14. Прядко В. В. Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами. *Економічний аналіз*. 2018. Т. 28, № 4. С. 265–270.
15. Мудрак Н. О. Стратегії міжнародних регуляторів у сфері детінізації офшорного бізнесу у контексті правил оподаткування контрольованих іноземних компаній. *Вісник Одеського національного університету. Серія: Економіка*. 2019. Т. 24, вип. 3. С. 13–20.
16. Гуцаленко Л. В., Трохимець Б. В. Контрольовані іноземні компанії - новий платник податку на прибуток в системі оподаткування України. *Інвестиції: практика та досвід*. 2025. № 9. С. 48–53.

REFERENCES:

1. Hines, J. R. (2014) How serious is the problem of base erosion and profit shifting?. *Canadian Tax Journal*, vol. 62, no. 2, pp. 443–453.
2. Shaviro, D. (2010) The case against foreign tax credits for income taxes. *Journal of Legal Analysis*, vol. 3, no. 1, pp. 1–64.
3. OECD (2015) *Designing Effective Controlled Foreign Company Rules, Action 3 – 2015 Final Report*. Paris: OECD Publishing.
4. OECD (2015) *Measuring and Monitoring BEPS, Action 11 – 2015 Final Report*. Paris: OECD Publishing.
5. European Commission (2016) *Anti-Tax Avoidance Package: Next Steps towards Delivering Effective Taxation and Greater Tax Transparency in the EU*. Brussels: European Commission.
6. Avi-Yonah, R. S. (2007) *International Tax as International Law: An Analysis of the International Tax Regime*. Cambridge: Cambridge University Press.
7. Devereux, M. P. & Vella, J. (2018) Are we heading towards a corporate tax system fit for the 21st century?. *Fiscal Studies*, vol. 39, no. 4, pp. 449–475.
8. Pistone, P. (2014) The impact of EU law on tax treaties and controlled foreign company rules. *World Tax Journal*, vol. 6, no. 3.
9. Monaienko, A. O. & Atamanchuk, N. I. (2022) Pravova rehlementatsiia osnovnykh elementiv pravyl kontroliovanykh inozemnykh kompanii: svitovyi dosvid ta mozhlyvosti dlia Ukrainy [Legal regulation of the main elements of controlled foreign companies rules: world experience and opportunities for Ukraine]. *Nove ukrainske pravo*, no. 2, pp. 93–100.

10. Hutsalenko, L. V. & Trokhymets, B. V. (2025) Evoluciia pravyl opodatkovannia prybutku kontroliovanykh inozemnykh kompanii [Evolution of rules for taxation of profits of controlled foreign companies]. *Herald of Khmelnytskyi National University. Economic Sciences*, vol. 342, no. 3(1), pp. 150–155.
11. Tymoshenko, A. (2026) Evoluciia mekhanizmiv fiskalnoho rehulivannia v YES ta yikh kvazynormatyvnyi vplyv na natsionalnu biudzhethnu polityku [Evolution of fiscal regulation mechanisms in the EU and their quasi-normative impact on national budget policy]. *Modeling the Development of the Economic Systems*, no. 1, pp. 169–175.
12. Zhukova, O. (2019) Kontroliovani inozemni kompanii: problemy mozhlyvoi identyfikatsii ta maibutnoho opodatkovannia [Controlled foreign companies: problems of possible identification and future taxation]. *Visnyk podatkovoï sluzhby*, no. 5 (1005). (in Ukrainian)
13. Semenushena, N. (2020) Bukhhalterskyi oblik yak instytut: ohliad doslidzhen [Accounting as an institution: a review of research]. *Instytut bukhhalterskoho obliku, kontrol ta analiz v umovakh hlobalizatsii*, no. 1(3–4), pp. 7–18.
14. Pryadko, V. V. (2018) Oblikovo-analitychne zabezpechennia upravlinnia vytratamy [Accounting and analytical support of cost management]. *Ekonomichnyi analiz*, vol. 28, no. 4, pp. 265–270.
15. Mudrak, N. O. (2019) Stratehii mizhnarodnykh rehuliatoriv u sferi detynizatsii ofshornoho biznesu u konteksti pravyl opodatkovannia kontroliovanykh inozemnykh kompanii [Strategies of international regulators in the field of de-shadowing of offshore business in the context of the rules of taxation of controlled foreign companies]. *Visnyk Odeskoho natsionalnoho universytetu. Seriya: Ekonomika*, vol. 24, issue 3, pp. 13–20.
16. Hutsalenko, L. V. & Trokhymets, B. V. (2025) Kontroliovani inozemni kompanii – novyi platnyk podatku na prybutok v systemi opodatkovannia Ukrainy [Controlled foreign companies – a new income tax payer in the taxation system of Ukraine]. *Investytsii: praktyka ta dosvid*, no. 9, pp. 48–53.

Дата надходження статті: 16.03.2026

Дата прийняття статті: 03.04.2026

Дата публікації статті: 07.04.2026