

## ІМПЛЕМЕНТАЦІЯ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ РЕГУЛЮВАННЯ ПРОЦЕДУР ОСКАРЖЕННЯ У ЦИВІЛЬНОМУ ТА ГОСПОДАРСЬКОМУ ПРОЦЕСУАЛЬНИХ КОДЕКСАХ УКРАЇНИ

<https://doi.org/10.32849/2409-9201.2019.19.36>

**Короленко В. М.,**

*кандидат юридичних наук, старший науковий співробітник, в. о. завідувача відділу юрисдикційних форм правового захисту суб'єктів приватного права, судоустрою та судочинства НДІ приватного права і підприємництва імені академіка Ф. Г. Бурчака НАПрН України*

*У статті розкриваються загальні підходи до процедур оскарження судових рішень у цивільних і господарських справах, визначені у Конвенції Ради Європи про захист прав людини і основоположних свобод та практиці Європейського суду з прав людини. Новели цивільного процесуального та господарського процесуального законодавства щодо апеляційного та касаційного перегляду рішень досліджуються в контексті імплементації положень Рекомендації № R (95) 5 Комітету Міністрів Ради Європи державам-членам щодо запровадження та покращення функціонування систем і процедур оскарження у цивільних і господарських справах. Робиться висновок, що залишаються неімplementованими деякі положення Рекомендації, імплементація яких може сприяти виконанню завдань цивільного та господарського судочинства в Україні.*

**Ключові слова:** цивільне судочинство, господарське судочинство, апеляційний перегляд справи, касаційне оскарження рішення, рекомендації Ради Європи.

Статтею 6 Конвенції Ради Європи про захист прав людини і основоположних свобод (далі – Конвенція) право на оскарження судових рішень в апеляційному чи касаційному порядку прямо не передбачено [1]. Статтею 2 Протоколу № 7 до Конвенції передбачено право на оскарження у кримінальних справах. У п. 81 Посібника зі статті 6 «Право на справедливий суд» (цивільна частина) вказано [2, с. 22], що ст. 6 не зобов'язує держав-учасників засновувати суди апеляційної та касаційної інстанції, однак держава, у якій існують такі суди, має забезпечити відповідальних перед законом осіб гарантіями у процесі розгляду їх справ відповідно до ст. 6, однак порядок застосування ст. 6 у судах апеляційної та касаційної інстанції залежить від особливостей конкретного провадження. Умови прийнятності заяви, що стосується норм закону, можуть бути суворішими, ніж звичайні заяви. У п. 182 Посібника уточнюються підходи Європейського суду з прав людини до застосування ст. 6 у провадженні в апеляційних судах: ст. 6 § 1 не зобов'язує держав-учасників засновувати суди апеляційної та касаційної інстанцій, однак коли такі суди існують, держава має забезпечувати гарантії сторонам у справі відповідно до ст. 6 § 1 (*Andrejeva v. Latvia* (Андреєва проти Латвії) [ВП], § 97). Однак спосіб застосування ст. 6 § 1 до проваджень у апеляційному суді залежить від специфічних ознак цих проваджень; необхідно враховувати провадження загалом у встановленому національним законодавством порядку, а також роль, яку відіграють у розгляді проваджень апеляційні (*Helmerts v. Sweden* (Гелмерс проти Швеції), § 31) або касаційні суди (*Levages Prestations Services v. France* (Леваж Престасьон Сервіс проти Франції), § 44–45; *K.D.B. v. the Netherlands* (К.Д.Б. проти Нідерландів), § 41) [2, с. 38].

Стосовно підходів ЄСПЛ до застосування ст. 6 у касаційній інстанції, в п. 183 Посібника зазначається: враховуючи особливий характер ролі касаційного суду, який обмежений у розгляді питань щодо коректного застосування права, подальші процедури можуть мати формальний характер (*Levages Prestations Services v. France* (Леваж Престасьон Сервіс проти Франції), § 48). Вимога щодо представництва у касаційному суді не суперечить ст. 6 (*G.L. and S.L. v. France* (Ж. Л. і С. Л. проти Франції) (dec.); *Tabor v. Poland* (Табор проти Польщі), § 42) [2, с. 38].

Висвітлюючи питання права на відкриті слухання справи, п. 251 Посібника вказує, що відсутність слухання у судах другої та третьої інстанції може бути пояснена особливостями проваджень за умови, що слухання було проведено у суді першої інстанції (*Helmerts v. Sweden* (Гелмерс проти Швеції), § 36, навпаки – § 38–39). Однак провадження щодо права на апеляцію і що стосуються лише норм закону, на відміну від фактичних питань, можуть не порушувати ст. 6, навіть якщо заявнику не була надана можливість бути заслуханим судом апеляційної чи касаційної інстанцій (*Miller v. Sweden* (Міллер проти Швеції), § 30) [2, с. 52].

Попри те, що ст. 6 не передбачає права на апеляційне оскарження рішення, у своїй практиці ЄСПЛ опосередковано визнає таке право. У п. 237–238 Посібника вказується, що Гарантії ст. 6 § 1 включають зобов'язання судів надавати достатні підстави для винесення рішень (*H. v. Belgium* (Н. проти Бельгії), § 53). Достатні підстави демонструють сторонам, що їх справа була ретельно розглянута. Хоча національний суд користується певним правом розсуду, обираючи аргументи і приймаючи докази, він зобов'язаний орбґрунтувати свої дії підставами для винесення рішень (*Suominen v. Finland* (Суоминен проти

Фінляндії), § 36). Надані підстави повинні давати змогу сторонам використати право на апеляцію (Hirvisaari v. Finland (Хірвісаарі проти Фінляндії), § 30 [2, с. 51]).

У преамбулі Рекомендації № R (95) 5 Ради Європи державам-членам щодо запровадження та покращення функціонування систем і процедур оскарження у цивільних і господарських справах [3] вказується, що Комітет Міністрів, відповідно до положень ст. 15b Статуту Ради Європи, відзначаючи, що Протокол № 7 до Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод (Конвенції) вимагає, щоб її Сторони дозволяли перегляд засуджень або вироків судом вищої інстанції; погоджуючись, що процедури оскарження можуть бути забезпечені не лише у кримінальних, а й у цивільних і господарських справах; беручи до уваги проблеми, викликані збільшенням кількості апеляцій і тривалість провадження щодо них; враховуючи, що такі проблеми можуть обмежити право кожного на судовий розгляд у розумні терміни відповідно до ст. 6 Конвенції; усвідомлюючи, що неефективні чи неналежні процедури і зловживання сторонами правом на оскарження спричиняють невиправдані затримки і можуть підірвати довіру до системи правосуддя; будучи переконаним, що ефективні процедури оскарження відповідають інтересам усіх сторін у судовому провадженні та інтересам відправлення правосуддя, рекомендує урядам держав-учасниць вжити чи посилити, залежно від обставин, всі заходи, які вони вважають за необхідне, задля покращення функціонування систем і процедур оскарження в цивільних і господарських справах.

Тож розглянемо новели цивільного і господарського процесуального законодавства, які по-новому відображають відповідні європейські стандарти. У цій статті переважно не будуть розглянуті ті норми ЦПК [4] і ГПК [5], які хоч і відповідають рекомендаціям, але містилися і у попередніх редакціях кодексів, а тому не є новими.

Серед загальних принципів Рекомендація визначає право на судовий контроль: у принципі має існувати можливість контролю за будь-яким рішенням суду нижчого рівня («суду першої інстанції») судом вищого рівня («судом другої інстанції»). У ЦПК та ГПК цей принцип закріплено у праві на апеляційний перегляд справи та у визначених законом випадках – на касаційне оскарження судового рішення.

Загальними принципами Рекомендації передбачено, що у випадку прийняття рішення про доцільність передбачення винятків з цього принципу будь-які такі винятки мають бути встановлені законом і відповідати загальним принципам правосуддя. За новим процесуальним законодавством не підлягають касаційному оскарженню в цивільних і господарських справах: 1) рішення, ухвали суду першої інстанції та постанови, ухвали суду апеляційної інстанції у справах, рішення у яких підлягають перегляду в апеляційному порядку Верховним Судом; 2) судові рішення у малозначних справах, крім випадків, якщо: а) касаційна скарга стосується питання права, яке має фундаментальне значення для формування єдиної правозастосовчої практики; б) особа, яка подає касаційну скаргу, відповідно до цього Кодексу позбавлена можливості спростувати обставини, встановлені оскарженим судовим рішенням, під час розгляду іншої справи; в) справа становить значний суспільний інтерес або має виняткове значення для учасника справи, який подає касаційну скаргу; г) суд першої інстанції відніс справу до категорії малозначних помилково.

Стаття друга Рекомендації закріплює заходи, які мають здійснюватися на рівні суду першої інстанції для обмеження процесуальних витрат на інших стадіях. Так, передбачено, що питання судового спору мають визначатися на рівні суду першої інстанції. Всі можливі претензії, факти і докази мають представлятися суду першої інстанції. Державам слід розглянути доцільність прийняття законодавства або інших заходів задля досягнення цієї мети. В чинному процесуальному законодавстві це вирішується шляхом обмеження часу на подання доказів, а також можливості зміни предмета або підстави позову, встановлення меж апеляційного та касаційного розгляду (ст. 83, 365, 367, 400 ЦПК, ст. 80, 267, 269, 300 ГПК).

З цією ж метою також посилено вимоги до змісту судових рішень, серед яких обов'язкове зазначення у мотивувальній частині фактичних обставин, встановлених судом, та змісту спірних правовідносин, з посиланням на докази, на підставі яких встановлено відповідні обставини. Також суд повинен вказати докази, відхилені судом, та мотиви їх відхилення. У рішенні тепер має міститися мотивована оцінка кожного аргументу, наведеного учасниками спірних правовідносин, щодо наявності чи відсутності підстав для задоволення позову, крім випадку, якщо аргументи очевидно не відносяться до предмета спору, є явно необґрунтованими або неприйнятними з огляду на законодавство чи усталену судову практику. Суд повинен вказувати норми права, які застосував, та мотиви їх застосування і норми права, на які посилалися сторони, які суд не застосував, та мотиви їх незастосування (ст. 265 ЦПК, ст. 238 ГПК).

Пунктом б) ст. 3 Рекомендацій передбачено запровадження граничних термінів щодо здійснення права на оскарження. Строки оскарження визначалися і попередніми редакціями процесуальних кодексів, але в чинних встановлено нове обмеження – незалежно від поважності причин пропуску строку на апеляційне оскарження суд апеляційної інстанції відмовляє у відкритті апеляційного провадження у разі, якщо апеляційна скарга подана після спливу одного року з дня складення повного тексту

судового рішення, крім випадків: 1) подання апеляційної скарги особою, не повідомленою про розгляд справи або не залученою до участі в ній, якщо суд ухвалив рішення про її права, свободи, інтереси та (або) обов'язки; 2) пропуску строку на апеляційне оскарження внаслідок виникнення обставин непереборної сили (ст. 358 ЦПК, ст. 261 ГПК).

Статтею четвертою Рекомендацій передбачено: якщо вимушені затримки виникають з вини однієї зі сторін, слід вимагати від цієї сторони покриття додаткових видатків, спричинених такою затримкою. Цю пропозицію імплементовано шляхом закріплення такого правила розподілу судових витрат: вирішуючи питання про розподіл судових витрат, суд враховує, зокрема, поведінку сторони під час розгляду справи, що призвела до затягування розгляду справи, наприклад, подання стороною явно необґрунтованих заяв і клопотань, безпідставне твердження або заперечення стороною певних обставин, які мають значення для справи, безпідставне завищення позивачем позовних вимог тощо.

Статтею п'ятою державам рекомендується для забезпечення розгляду оскаржуваних питань у суді другої інстанції розглянути доцільність, зокрема, таких заходів:

а) дозволити судам або сторонам погоджуватися з усіма чи деякими обставинами справи, встановленими судом першої інстанції (суддя-доповідач у порядку підготовки справи до апеляційного розгляду має з'ясувати, які обставини визнаються чи заперечуються учасниками справи – ст. 365 ЦПК та ст. 267 ГПК);

д) ввести обмеження на надавання нових претензій, фактів чи доказів у суді другої інстанції, якщо не виникають нові обставини і не існують інші передбачені внутрішнім законодавством причини, з яких вони не були надані в суді першої інстанції (докази, які не були подані до суду першої інстанції, приймаються судом лише у виняткових випадках, якщо учасник справи надав докази неможливості їх подання до суду першої інстанції з причин, що об'єктивно не залежали від нього, – ст. 367 ЦПК та ст. 269 ГПК).

Статтею шостою рекомендується для забезпечення швидких і ефективних слухань з апеляцій державам належить розглянути доцільність вжиття, зокрема, таких заходів:

а) залучати не більше суддів, ніж потрібно для розгляду справи (питання про залишення апеляційної скарги без руху суддя-доповідач вирішує протягом п'яти днів з дня надходження апеляційної скарги – ст. 34, 357, 365, 366 ЦПК, ст. 33, 260, 267, 268 ГПК);

с) у державах, де в суді другої інстанції можливе усне провадження, дозволити сторонам домовлятися про постановлення рішення у справі без слухань, якщо суд другої інстанції не вважатиме слухання необхідним (справа розглядається судом апеляційної інстанції за правилами, встановленими для розгляду справи в порядку спрощеного позовного провадження, з особливостями, встановленими відповідною главою процесуального кодексу; апеляційні скарги на рішення суду у справах з ціною позову менше ста розмірів прожиткового мінімуму для працездатних осіб, крім тих, які не підлягають розгляду в порядку спрощеного позовного провадження, розглядаються судом апеляційної інстанції без повідомлення учасників справи; суд апеляційної інстанції відкладає розгляд справи в разі неявки у судові засідання учасника справи, щодо якого немає відомостей про вручення йому судової повістки, або за його клопотанням, коли повідомлені ним причини неявки буде визнано судом поважними; неявка сторін або інших учасників справи, належним чином повідомлених про дату, час і місце розгляду справи, не перешкоджає розгляду справи – ст. 368, 369, 372 ЦПК, ст. 270, 271 ГПК);

д) скоротити тривалість усного провадження до необхідного мінімуму, наприклад, за рахунок ширшого застосування письмових процедур або використання стисло викладених аргументів чи письмових заяв (на початку судового засідання суд може оголосити про час, який відводиться для судових дебатів – ст. 368 ЦПК, ст. 270 ГПК);

е) в разі усного провадження забезпечити його якнайшвидше проведення («ущільнення порядку усного розгляду»); суду слід розглядати справу в рамках слухання і постановляти рішення одразу на його завершення або в стислі терміни, установлені законом (суддя-доповідач доповідає зміст рішення (ухвали), яке оскаржено, доводи апеляційної скарги, межі, в яких повинні здійснюватися перевірка рішення (ухвали), встановлюватися обставини і досліджуватися докази. Після доповіді судді-доповідача пояснення дає особа, яка подала апеляційну скаргу. Якщо апеляційні скарги подали обидві сторони, першим дає пояснення позивач. Далі дають пояснення інші учасники справи. Закінчивши з'ясування обставин і перевірку їх доказами, суд апеляційної інстанції надає учасникам справи можливість виступити у судових дебатах у такій самій послідовності, в якій вони давали пояснення. Після закінчення дебатів суд виходить до нарадчої кімнати – ст. 368 ЦПК, ст. 270 ГПК);

ф) запровадити вимогу суворого дотримання граничних термінів, наприклад, щодо обміну документами і поданнями, та передбачити санкції за їхнє недотримання, наприклад, у вигляді штрафу, відхилення скарги чи відмови від розгляду питання, стосовно якого діє граничний термін (учасники справи мають право подати до суду апеляційної інстанції відзив на апеляційну скаргу в письмовій формі протягом строку, встановленого судом апеляційної інстанції в ухвалі про відкриття апеляційного провадження. Відсутність відзиву на апеляційну скаргу не перешкоджає перегляду рішення суду першої інстанції – ст. 360 ЦПК, ст. 263 ГПК).

Згідно зі ст. 7 Рекомендації її положення слід, коли це варто, застосовувати до «суду третьої інстанції», якщо такий суд існує, тобто до суду, який здійснює контроль над судом другої інстанції. В цілях цієї Рекомендації зазначена категорія судів не включає конституційні або аналогічні їм суди.

Апеляції до суду третьої інстанції мають передусім подаватися стосовно тих справ, які заслуговують на третій судовий розгляд, наприклад, справ, які розвиватимуть право або сприятимуть однаковому тлумаченню закону. Вони також можуть бути обмежені апеляціями у тих справах, де питання права мають значення для широкого загалу. Від особи, яка подає апеляцію, слід вимагати обґрунтування причин, з яких її справа сприятиме досягненню таких цілей. Відповідно, в новому процесуальному законодавстві запроваджено обмеження на касаційне оскарження судових рішень – не підлягають касаційному оскарженню (ст. 389 ЦПК, ст. 287 ГПК):

1) рішення, ухвали суду першої інстанції та постанови, ухвали суду апеляційної інстанції у справах, рішення у яких підлягають перегляду в апеляційному порядку Верховним Судом;

2) судові рішення у малозначних справах, крім випадків, якщо:

а) касаційна скарга стосується питання права, яке має фундаментальне значення для формування єдиної правозастосовчої практики;

б) особа, яка подає касаційну скаргу, відповідно до цього Кодексу позбавлена можливості спростувати обставини, встановлені оскарженим судовим рішенням, в процесі розгляду іншої справи;

в) справа становить значний суспільний інтерес або має виняткове значення для учасника справи, який подає касаційну скаргу;

г) суд першої інстанції відніс справу до категорії малозначних помилково.

Рекомендація передбачає, що в суді третьої інстанції не можна представляти нові факти чи нові докази. Згідно з новим процесуальним законодавством під час розгляду справи в касаційному порядку суд перевіряє в межах касаційної скарги правильність застосування судом першої або апеляційної інстанції норм матеріального чи процесуального права і не може встановлювати або (та) вважати доведеними обставини, що не були встановлені в рішенні чи відкинуті ним, вирішувати питання про достовірність або недостовірність того чи іншого доказу, про перевагу одних доказів над іншими (ст. 400 ЦПК та ст. 300 ГПК).

Отже, слід зауважити, що положення Рекомендації № R (95) 5 значною мірою імплементовано до нового цивільного процесуального та господарського процесуального кодексів. Усі найсуттєвіші новели кодексів у частині регулювання апеляційного та касаційного проваджень мають джерело – європейські стандарти судочинства. Водночас наголосимо, що залишились неімплементованими такі цікаві рекомендації, як запровадження відмови в апеляційному перегляді рішення, яке допущене до негайного виконання, але не виконане апелянтом. Неімплементовано також рекомендацію закріпити можливість часткового оскарження рішення із набранням сили у частині, що не оскаржується. І саме можливість, доцільність, форми імплементации інших положень Рекомендації мають стати напрямом подальших наукових досліджень міжнародних стандартів, що стосуються адміністративного судочинства, результати яких будуть покладені в основу змін до чинного Кодексу адміністративного судочинства України.

### СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ:

1. Європейська конвенція з прав людини. URL: [https://www.echr.coe.int/Documents/Convention\\_UKR.pdf](https://www.echr.coe.int/Documents/Convention_UKR.pdf) (дата звернення: 18.01.2019).

2. Посібник зі статті 6: право на справедливий суд (цивільна частина). URL: [https://www.echr.coe.int/Documents/Guide\\_Art\\_6\\_UKR.pdf](https://www.echr.coe.int/Documents/Guide_Art_6_UKR.pdf) (дата звернення: 18.01.2019).

3. Рекомендація № R (95) 5 Комітету Міністрів Ради Європи державам-членам щодо запровадження та покращення функціонування систем і процедур оскарження по цивільних і господарських справах (прийнята Комітетом Міністрів 7 лютого 1995 р. на 528-ому засіданні заступників міністрів) // Європейські та міжнародні стандарти у сфері судочинства. Київ, 2015. 708 с. С. 332–336.

4. Цивільний процесуальний кодекс України (в редакції Закону № 2147-VIII від 03.10.2017). URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1618-15/print1509542199175329> (дата звернення: 18.01.2019).

5. Господарський процесуальний кодекс України (в редакції Закону № 2147-VIII від 03.10.2017). URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1798-12/print1509542199175329> (дата звернення: 18.01.2019).

### **Korolenko V. Implementation of international standards of regulation of appeal procedures in current Civil Procedure Code and Economic Procedure Code.**

*The article reveals the general approaches to the procedures for appealing judicial decisions in civil and commercial matters, as defined in the European Convention on Human Rights and the practice of the European Court of Human Rights. Novels of civil procedural and economic procedural legislation on appeal*

*and cassation review decisions are explored in the context of the implementation of the provisions of Recommendation No. R (95) 5 of the Committee of Ministers of the Council of Europe to Member States concerning the introduction and improvement of the functioning of appeal systems and procedures in civil and commercial cases.*

**Keywords:** civil legal proceedings, economic legal process, appeal review of the case, cassation appeal, decision of the Council of Europe.

## МОДЕРНІЗАЦІЯ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА УКРАЇНИ ЩОДО «КОНТРОЛЬОВАНИХ ІНОЗЕМНИХ КОМПАНІЙ» В КОНТЕКСТІ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПУБЛІЧНИХ СУСПІЛЬНИХ ІНТЕРЕСІВ

<https://doi.org/10.32849/2409-9201.2019.19.37>

**Король В. І.,**

*доктор юридичних наук, завідувач відділу міжнародного приватного права та порівняльного правознавства НДІ приватного права і підприємництва імені академіка Ф. Г. Бурчака НАПрН України*

*Статтю присвячено передумовам та перспективам модернізації податкового законодавства України в частині запровадження новел з оподаткування прибутку контрольованих іноземних компаній. Цей процес здійснюється у контексті ініційованого державами-членами ОЕСР та «Великої двадцятки» удосконалення правового інструментарію, спрямованого на боротьбу з уникненням оподаткування у транскордонній площині.*

*Увагу сфокусовано на таких важливих аспектах, як поняття «іноземна компанія», види контролю, який може здійснюватися резидентами над компанією, яку створено та яка добросовісно здійснює діяльність і сплачує податки відповідно до вимог іноземної держави, а також рівень контролю, який створює підстави для застосування фіскальними органами держави норм щодо оподаткування контрольованих іноземних компаній.*

**Ключові слова:** публічний суспільний інтерес, багатосторонній правовий інструмент, план BEPS, уникнення оподаткування, іноземна компанія, контроль

В умовах посилення регіональної нестабільності на території України питання економічної безпеки держави набувають надактуального значення. У такому контексті суттєво загострюється одна із суспільно значущих проблем щодо забезпечення надходжень до державного бюджету на рівні, достатньому для фінансування пріоритетних потреб, зокрема, збройних сил, соціально вразливих верств населення, у тому числі, сімей загиблих, поранених, внутрішньопереміщених осіб.

Розв'язання зазначеної загальної економіко-правової проблеми ускладнюється з боку тих вітчизняних суб'єктів господарської діяльності, які питання соціальної відповідальності залишають поза увагою, фокусуючи її, зокрема, на застосуванні у транскордонній площині тих правових інструментів, які надають можливість мінімізувати суми податку на прибуток в Україні.

Поряд із застосуванням трансфертних цін у зовнішньоекономічних контрактах одним із таких інструментів є створення резидентами України контрольованих іноземних компаній у державах із суттєво більш сприятливими податковими режимами, у тому числі, звичайно, в офшорних зонах.

Конкретизуючи загальну проблему, варто зазначити, що її невід'ємною складовою є відсутність у вітчизняному податковому законодавстві належного закріплення системи норм інституту «контрольованої іноземної компанії». Це вимагає запровадження законодавчих механізмів, спрямованих на унеможливлення уникнення резидентами України, які є контролюючими особами щодо іноземних суб'єктів економічної діяльності, оподаткування прибутку (доходу), особливо в умовах військових дій.

Необхідність запровадження публічно-правових новел у податковому законодавстві України не передбачає звуження прав та інтересів суб'єктів приватного права України – фізичних або юридичних осіб в частині, зокрема, здійснення інвестування на території іноземних країн з метою створення суб'єктів економічної діяльності, які отримуватимуть прибуток з джерел поза межами України.

Наведене вище зумовлює визначення мети цієї статті, яка полягає у розкритті сутності базових понять, насамперед, «іноземна компанія» та «контроль», які незабаром застосовуватимуться в цілях оподаткування у законодавстві України, беручи до уваги нещодавні результати у сфері правотворчої діяльності щодо його модернізації.

Для досягнення цілей статті доцільним є звернення до офіційних матеріалів Організації економічного співробітництва і розвитку (ОЕСР) щодо оподаткування прибутку контрольованих іноземних компаній,