

розбиратися в суті проблеми, а й поважати й чути думки, пропозиції та зауваження інших учасників, намагатися віднайти спільні риси різних позицій та виробити прийнятне для всіх рішення щодо шляху розв'язання наявної проблеми.

Література

1. Рарицька В. Б. Податковий обов'язок платника податку як основа асиметричності податкового права Держави / В. Б. Рарицька // Науковий вісник Чернівецького університету: зб. наук. праць. – Вип. 728: Правознавство. – Чернівці: ЧНУ, 2014. – С. 116-122.

2. Доповідь Національного інституту стратегічних досліджень «Про стан розвитку громадянського суспільства в Україні». – Київ, 2012. – 56 с.

3. Про соціальний діалог в Україні: Закон України від 23 грудня 2010 р. № 2862-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 28. – Ст. 255.

4. Юридична енциклопедія: У 6-ти т. / Редкол.: Ю. С. Шемшученко (голова редкол.) [та ін.]. – К.: «Українська енциклопедія» імені М. П. Бажана, 1998. – Т. 3: К-М. – 2001. – 792 с.

УДК 347.73:336.225.676

Шандра Р. О., Миронова В. І., студенти,
Навчально-науковий Юридичний інститут,
Національний авіаційний університет, м. Київ
Науковий керівник: Пивовар Ю. І., к.ю.н., доцент

ОКРЕМІ АСПЕКТИ МІЖНАРОДНОГО-ПРАВОВОГО ВИЗНАЧЕННЯ ОПОДАТКОВУВАНОГО ДОХОДУ ТА МІСЦЯ НАДАННЯ ПОСЛУГ ПОВІТРЯНОГО ТРАНСПОРТУ

Динамічний світовий розвиток сектору послуг повітряного транспорту призвів до того, що аеропорти стали необхідним елементом транспортної інфраструктури. В даний час повітряний транспорт – це не тільки перевезення пасажирів. Підприємства повітряного транспорту також проводять багато різних заходів, спрямованих на сприяння або заохочення діяльності в галузі перельотів. Зокрема, можемо до таких заходів віднести діяльність, пов'язану з продажем пасажиром їжі та напоїв, лізинг або оренду повітряних суден та контейнерів, а також рекламна діяльність. Ця тенденція знаходить своє відображення у структурі доходів, отриманих авіакомпаніями. Останні роки відзначаються стійким зростанням в загальних доходах саме їх частки від діяльності «поза повітряним транспортом».

В сучасних динамічних умовах економічної дійсності має місце «відставання» правового забезпечення механізму оподаткування доходів, отриманих підприємствами повітряного транспорту. Серед основних

питань, що потребують актуалізації на міжнародному рівні є, зокрема, нормативна узгодженість визначення місця надання оподатковуваних послуг. Вирішенню цього завдання сприяють міжнародні договори про уникнення подвійного оподаткування. Так, наприклад, згідно з нормою, що міститься у відповідному договорі між Україною і Республікою Польща, «доходи, отримані від експлуатації в міжнародній комунікації літаків, можуть оподатковуватись тільки в тій державі, в якій знаходиться місце фактичного управління підприємства». Очевидно, що метою такого регулювання – є забезпечити, щоб доходи від експлуатації літаків, оподатковувались тільки в одній державі – державі ефективного управління підприємства. При цьому слід звернути увагу, що місце фактичного управління не обов'язково має збігатися з місцезнаходженням підприємства. Погоджуємось з позицією фахівців, що визначення «місця фактичного управління» немає сенсу шукати в укладених Польщею двосторонніх договорах про уникнення подвійного оподаткування, а також у національному податковому законодавстві. Для цього достатньо послуговуватись зауваженням до Моделі Конвенції Організації економічної співпраці і розвитку (ОЕСП), стосовно податків на доходи і майно, відповідно до якого місцем фактичного управління пропонується визначати – місце, в якому приймаються ключові рішення з питань управління і в торгівельних справах, необхідних для ведення діяльності підприємства [1].

Відмітимо, що аналогічної позиції дотримується окружний Адміністративний Суд у Гданську (Польща) в постанові від 21.09.2007 р. (ref. акт I SA / Gd 65/07), вказуючи, що «... місце фактичного управління – це місце, в якому здійснюється фактичне управління і контроль компанії, місце в якому приймаються рішення на вищому рівні з питань, принципів для компанії, місце мають важливе значення для управління компанією з економічної та функціональної точки зору, так і місце в якому знаходяться найважливіші бухгалтерські книги». В податково-правовій доктрині наголошується, що «звичайно, основним правилом є те, що всі факти і обставини мають бути прийняті до уваги при вирішенні питань, місця ефективного управління, за умови, що кожен блок може мати більше ніж одне місце в раді директорів, але тільки одне місце фактичного управління у визначений час. Однак основним критерієм при визначенні місця, є з'ясування місця особи або групи осіб, вищих за званням (посадою), які приймають ключові рішення з управління і торгіві, необхідних для діяльності підприємства в цілому» [2, с. 117].

Іншим важливим аспектом, що потребує урахування в національній податковій законотворчості є визначення поняття «прибуток від експлуатації літаків».

Вихідним положенням у врегулюванні цього питання може також слугувати Модельна конвенція ЕЕСР щодо податків на доходи та капітал.

Згідно з цим міжнародним правовим актом (ст. 22) та відповідного коментаря, доходами від експлуатації повітряних суден розуміються – доходи від діяльності, безпосередньо пов'язаної з перевезенням пасажирів, а також прибуток від бізнесу, не пов'язаного безпосередньо з такою діяльністю [1]. Тобто, можна стверджувати, що будь-яка діяльність, яка здійснюється підприємством у зв'язку з перевезенням пасажирів або вантажів на літаки повинна розглядатися як безпосередньо пов'язана з таким перевезенням. На думку фахівців, така додаткова діяльність не повинна розглядатися як окреме джерело доходу. А тому, прибуток, отриманий від діяльності, додаткової, яка хоча й не є необхідною для виконання основної, але доповнюється, слід розглядати як дохід, отриманий від експлуатації літаків.

Крім того, ґрунтуючись на положеннях вказаної Конвенції [1] прибутком від експлуатації літаків, можна також uważати діяльність рекламного підприємства на користь інших підприємств, оголошених в журналах, що надаються на борту, експлуатованих цим підприємством, літаками, або в пунктах продажу квитків.

Таким чином, для уникнення подвійного оподаткування в сфері надання послуг повітряним транспортом за міжнародно-правовою концепцією, що базується на міжнародних правових договорах, оподатковуваним доходом, отриманим від експлуатації літаків, необхідно uważати дохід тільки в одній державі – державі ефективного управління підприємством (місці фактичного управління – місці, в якому приймаються ключові для компанії рішення на вищому рівні з питань управління і в торгівельних справах), що включає доходи від діяльності, як безпосередньо пов'язаної з перевезенням пасажирів, так і не пов'язаних безпосередньо з такою діяльністю.

Література

1. Модельная конвенция ОЭСР в отношении налогов на доходы и капитал (Model convention with respect to taxes on income and on capital) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.torglocman.com/folders/miezhhdunarodnoie-naloghooblozhieniie-naloghooblozhieniie-opieratsii-sviazannykh-s-miezhhdunarodnoi-torghovliei/documents/modielnaia-konvientsiia-oesr-v-otnoshienii-naloghov-na-dokhody-i-kapital>.

2. Банах Д. Польські угоди про уникнення подвійного оподаткування / Д. Банах. – 2002. – С. 110-121.