
АДМІНІСТРАТИВНЕ ПРАВО І ПРОЦЕС; ФІНАНСОВЕ ПРАВО; ІНФОРМАЦІЙНЕ ПРАВО

УДК 347.73

Є. С. Маринчак

аспірант
Київський національний університет
імені Тараса Шевченка

ЦЕНТР ЖИТТЄВИХ ІНТЕРЕСІВ ЯК ТІСНІ ОСОБИСТІ ЧИ ЕКОНОМІЧНІ ЗВ'ЯЗКИ З ДЕРЖАВОЮ

У статті розкрито науково-практичну проблематику уникнення подвійного оподаткування в контексті врахування центру життєвих інтересів фізичної особи. Проаналізовано причини виникнення та закріплення в нормах міжнародного та національного права фінансово-правової дефініції "центр життєвих інтересів". Подано тлумачення змісту цієї дефініції на підставі конвенційних підходів, правових норм зарубіжного й національного законодавства, наукових досліджень.

Ключові слова: центр життєвих інтересів, особисті та економічні відносини, подвійне оподаткування, фіскальні резиденти, податкова юрисдикція.

Податковим кодексом України (далі – ПКУ) передбачено, що якщо особа має місце постійного проживання як в Україні, так і в іноземній державі, то вона вважається резидентом, якщо має більш тісні особисті чи економічні зв'язки (центр життєвих інтересів) в Україні [1] (пп. "в" пп. 14.1.213 п. 14.1 ст. 14 ПКУ). Однак зміст цього терміна не розкрито ані в ПКУ, ані в податкових роз'ясненнях. Тому з урахуванням темпоральних критеріїв правової регламентації вказаного питання на легальному рівні та просторових характеристик відповідного поняття в кожній конкретній країні доцільно надати систематизовану дефініцію науково-практичного характеру щодо центру життєвих інтересів фізичної особи як суб'єкта податкових правовідносин.

Проблематику визначення правового статусу резидентів у фінансово-правовій доктрині розглядали такі вчені, як: Л. К. Воронова, Д. О. Гетманцев, С. Т. Кадькаленко, М. П. Кучерявенко, О. А. Лукашев, Н. Ю. Пришва та ін.

Разом із тим, на рівні доктрини недостатньо розкрито зміст фінансово-правової дефініції "центр життєвих інтересів", що потребує здійснення додаткових наукових розробок.

Мета статті – на основі аналізу нормативно-правових актів, наукових поглядів та практичного застосування категорії "центр життєвих інтересів" у країнах з усталеною правовою системою розкрити зміст вказаної фінансово-правової дефініції.

Формування уявлень про центр життєвих інтересів особи необхідно розглядати з урахуванням підходів нормативізму щодо конкретно-історичних параметрів становлення світової практики уникнення подвійного оподаткування, здійснення аналізу концепцій та поглядів на відповідні процеси в аспекті конкретних періодів еволюції наукової думки. О. Ю. Бойцова вважає, що йдеться про поєднання евристичних інструментів (теоретико-методологічних підходів, концепцій, теорій, дослідницьких стратегій тощо), що мають нормативне значення та/або використовуються для аналізу нормативної проблематики [2]. У цьому сенсі нормативістське підґрунтя стосується визначення підстав, характеристик і складових категорії "центр життєвих інтересів", а також регламентації правил та керівних засад діяльності з уникнення подвійного оподаткування за напрямом їх протиставлення "ненормативності".

Спираючись на вищевикладені положення, потрібно зауважити, що з XIX ст. було розпочато процес міждержавного співробітництва країн Європи з питань усунення (зменшення) перешкод міжнародному (транскордонному) переміщенню товарів, послуг, капіталу та людей. Перші міждержавні угоди щодо уникнення подвійного оподаткування були укладені між Австро-Угорщиною та Німеччиною (кінець XIX ст.), Австрією та Грецією (1902 р.), Швейцарією та Італією (1904 р.) [3]. У 1948 р. в міжнародному договорі між Швецією та Швейцарією для визначення податкової юрисдикції особи було вперше застосовано принцип більш тісних економічних та соціальних зв'язків особи (центру життєвих інтересів)

із державою, і саме цей договір вважають першоджерелом цього терміна в сучасному міжнародному праві [4, с. 169].

При цьому започаткований ще на початку XX ст. процес розроблення єдиної типової угоди щодо уникнення подвійного оподаткування був завершений у 1963 р. шляхом об'єднання доповідей (основних матеріалів) Фіскального комітету Організації економічного співробітництва та розвитку (далі – ОЕСР) за попередні роки та прийняттям Проекту Конвенції про уникнення подвійного оподаткування на доходи і капітал (Draft Double Taxation Convention on Income and Capital) і Рекомендацій про уникнення подвійного оподаткування (Recommendation concerning the avoidance of double taxation). У 1977 р. Проект Конвенції був викладений у новій редакції та дістав нову назву Модельної конвенції ОЕСР щодо податків на доходи і капітал (Model Tax Convention on Income and on Capital), яка з подальшими змінами діє й у наш час (далі – Модельна конвенція) [5].

Необхідно зауважити, що в міжнародному праві також є Модельна конвенція ООН про уникнення подвійного оподаткування між розвинутими країнами та тими, які розвиваються (Model Double Taxation Convention between Developed and Developing Countries), однак саме Модельна конвенція є основою для міжнародних договорів щодо уникнення подвійного оподаткування, зокрема в країнах ЄС. Крім того, положення Модельної конвенції в частині визначення та тлумачення центру життєвих інтересів також застосовують держави, які укладають власні двосторонні угоди щодо уникнення подвійного оподаткування.

По суті, Модельна конвенція та Коментар до неї є основним джерелом дефініції центру життєвих інтересів. Це твердження можна також підтвердити тим, що Сполучені Штати Америки свої договори з питань уникнення подвійного оподаткування укладають за власним модельним договором, а для тлумачення змісту терміна "центр життєвих інтересів" застосовують Модельну конвенцію та Коментар до неї [6]. Крім того, іншим прикладом цього може бути й рішення Верховного Суду Австралії, яке стало судовим прецедентом і використовується в податкових роз'ясненнях цієї держави, у якому судом визнано, що офіційні коментарі Модельної конвенції можуть стосуватися інтерпретації (тлумачення) податкових міжнародних договорів, заснованих на моделі ОЕСР [7].

Принагідно в ст. 4 Модельної конвенції передбачено: якщо особа (платник податків) є резидентом двох або більше договірних країн, то податкова юрисдикція визначається, крім іншого, виходячи з більш тісних персональних або економічних зв'язків цієї особи з однією з договірних держав (центр життєвих інтересів). Із положень п. 15 Коментаря до Модельної конвенції випливає, що для визначення центру життєвих інтересів особи необхідно комплексно звернути увагу на сім'ю та соціальні відно-

сини, професію, політичну, культурну чи іншу активність, місце здійснення підприємницької діяльності, місце, з якого здійснюється управління його власністю (майном). У цьому самому пункті Коментаря наведено приклад: якщо особа має своє житло (будинок, квартиру) в одній державі та отримує (купляє, орендує) житло в іншій державі, при цьому зберігаючи перше, то центр життєвих інтересів зберігається за першим житлом, де особа постійно жила, мала сім'ю, працювала [8, с. 87].

У контексті вищевикладеного необхідно наголосити на тому, що, насамперед, розмежування резидентів і нерезидентів є базовим критерієм для усунення подвійного оподаткування. У цьому сенсі центр життєвих інтересів як комплексна юридична категорія на підставі юридико-антропологічної концепції дає змогу усунути суперечності між різними податковими юрисдикціями, а саме: зменшити негативні прояви трансатлантичного розуміння фінансово-правової компетенції людини як платника податків та інших обов'язкових платежів. Відповідна теза свідчить про те, що термін "центр життєвих інтересів" на конвенційному рівні враховує принципи антропоморфізму (через відображення людських (антропних) характеристик у суб'єктивних та об'єктивних критеріях цього терміна), а також антропометризму (через визнання прав, свобод і законних інтересів засадничим орієнтиром тлумачення позитивного права та правозастосовної практики). Це передбачає й виділення аксіологічної складової детермінації центру життєвих інтересів із метою уникнення подвійного оподаткування на підставі пріоритету інтересів фізичної особи – платника податків.

Отже, необхідно вказати, що правова дефініція "центр життєвих інтересів" (далі – ЦЖІ) – це термін міжнародного права, який був імплементований у норми національного законодавства України в абз. 2 пп. 1.20.1 п. 1.20 ст. 1 Закону України "Про податок з доходів фізичних осіб" від 22.05.2003 р. № 889 [9], а потім без змін законодавець відобразив його в пп. "в" п. 14.1.213 п. 14.1 ст. 14 ПКУ. ЦЖІ включає в себе особисті та економічні зв'язки (відносини) особи з державою. З аналізу змісту Коментаря до Модельної конвенції до перших можна зарахувати: сім'ю та соціальні відносини, професію, політичну, культурну чи іншу активність, до других – місце здійснення підприємницької діяльності, місце, з якого здійснюється управління його власністю (майном). Тому в змісті ЦЖІ необхідно враховувати весь спектр особистих та економічних факторів, які необхідно брати до уваги разом із персональними (суб'єктивними).

На думку деяких учених, порівняльне правознавство може бути використане як інструмент для тлумачення змісту терміна, використовуваного в міжнародному документі [10]. Тому з метою належного розуміння правової дефініції "центр життєвих інтересів" доцільно звернутись до законо-

давчої бази та правозастосовної діяльності фіскальних органів держав з розвинутою економікою, оскільки податкові правовідносини цих держав, по-перше, врегульовані на належному законодавчому рівні, що унеможливує негативну правозастосовну практику; по-друге, ці правовідносини пройшли довгий еволюційний шлях розвитку, за наслідком якого суперечливі (колізійні) механізми правового регулювання зникли, а найбільш вдалі застосовуються та перебувають у подальшому розвитку відповідно до економічного та суспільного розвитку цих держав.

Згідно з роз'ясненням податкового органу Великобританії, якщо особа визначить (за вказаними у роз'ясненні правилами), що вона є фіскальним резидентом Великобританії, то вона повинна звернутися до податкового органу за зразком відповідної форми (у Великобританії зразок форми заляжить, зокрема, від двосторонніх міждержавних договорів та податкового року), заповнивши яку, особа уникне подвійного оподаткування [11]. Крім того, у Великобританії для визначення свого статусу фіскального резидента особа може заповнити спеціальну електронну форму на сайті податкової служби, в якій зазначено інформацію, що дасть змогу безпомилково визначити ЦЖІ та встановити правовий статус особи, за наслідком чого така особа може отримати Сертифікат резидента Великобританії [12].

При цьому в Австралії до факторів, які вказують на ЦЖІ, податковий орган враховує, крім іншого, клуби, членом яких є особа, регулярне спілкування з друзями, родичами, хобі (кулінарні майстер-класи) і навіть країну, де знаходиться кішка платника податків [13].

У законодавстві США для визначення податкової юрисдикції вживають термін "близький зв'язок" [6], який за змістом є тотожним ЦЖІ. Особа, що проживає у США та має ЦЖІ в іншій державі, заповнює та в установлені строки надсилає поштою до податкового органу спеціальний документ "Форма 8840, Близькі зв'язки особи" (Form 8840, Closer Connection Exception Statement for Aliens) [14], у якому зазначає, крім іншого, країни, які видавали паспорти, кількість днів, коли особа перебувала на території США в розрізі трьох років (поточний та два попередні роки), чи зверталась у поточному році до відповідних органів для отримання посвідчення постійного резидента (Зеленої карти), де знаходилося житло (постійне та тимчасове), сім'я, автомобілі, особисті речі (меблі тощо), банківський рахунок, підприємницька діяльність, джерело доходу; де зареєстрована особа як виборець, де зареєстроване авто, де зберігаються особисті, фінансові та правові документи особи тощо. За наслідком розгляду цієї форми податковий орган приймає рішення про податкову юрисдикцію, із якою в особи є більш тісний зв'язок.

Натомість особи, що в'їжджають або виїжджають до/з Канади, для уникнення не правильного (помилкового) тлумачення по-

датковим органом їхнього резидентського статусу заповнюють та подають до вказаного органу форму № NR74 "Визначення резидентського статусу" (в'їжджаючи до Канади) [15] або форму № NR73 "Визначення резидентського статусу" (виїжджаючи з Канади) [16], у яких зазначають ту саму інформацію, що й у Формі 8840 США, тільки більш розгорнуто.

В Україні ж серед правозастосовних актів фіскальної служби також наявна спроба тлумачення змісту ЦЖІ в Рекомендаціях щодо застосування положень конвенцій про уникнення подвійного оподаткування доходів і майна (капіталу) від 27.12.2012 р. № 12744/0/71—12/12-1017, відповідно до яких для визначення центру життєвих інтересів розглядають сімейні й соціальні зв'язки особи, її заняття, політичну, культурну або іншу діяльність, місце бізнесу, місце, з якого вона керує своєю власністю тощо. Якщо особа, що має житло в одній державі, владствує інше житло в другій державі, зберігаючи перше, той факт, що вона зберігає перше в середовищі, де вона постійно проживала, працювала, де перебувають її сім'я та власність, може разом з іншими елементами продемонструвати, що вона зберігає центр життєвих інтересів у першій державі [17].

Тобто практика зарубіжних країн та національний досвід України дають підстави стверджувати, що в ЦЖІ відображено модель "троїстої нормативності", зокрема стосовно виділення об'єктивних і суб'єктивних критеріїв детермінації ЦЖІ. Нормативне регулювання в цій сфері втілює епістемологічні характеристики вказаної моделі (директивний характер правових приписів при встановленні норми пізнання), відсутність чіткої спрямованості в детермінації – дескриптивні ознаки (аналіз змістовного наповнення ЦЖІ), синусоїдальна траєкторія ціннісно-нормативних і висхідна лінія в разі формально-нормативних характеристик – підпорядкування правовідносин нормативним обмеженням, пов'язане з виробленням ідеальних моделей як основи оцінки правових реальій.

У цьому сенсі німецький науковець у галузі міжнародного оподаткування професор К. Фогель стверджує, що персональні (особисті) відносини охоплюють весь життєвий шлях платника податків, зокрема сім'ю, соціальні, політичні та культурні відносини. До факторів (елементів) особистих відносин особи К. Фогель також зараховує намір провести старість у визначеному місці, зарахування до списків виборців, членство в клубі або хобі. Найбільш значущим фактором (елементом) для визначення більш тісних особистих відносин платника податків є місце його постійного проживання із сім'єю, а якщо така особа живе сама, тоді місце проживання її сім'ї, якщо особа підтримує відносини з ними [18, с. 249]. По суті, персональні (особисті) відносини особи необхідно досліджувати не тільки в просторі

(країні, у якій вони мають місце), а й у часі, зокрема, де особа планує провести старість.

За К. Фогелем, економічні відносини особи існують (виникають), перш за все, з доходів, пов'язаних із місцезнаходженням особи або джерел походження доходів. Постійне житло особи є реалізацією економічних відносин як прояв особливих зв'язків із місцезнаходженням особи. Це, зазвичай, полягає в тому, що житло є відправною точкою, звідки особа виконує повсякденну роботу або керує та контролює свій капітал або доходи [18, с. 249]. У цьому виявляється неелімінативність описаної вище моделі "троїстої нормативності", оскільки простежується орієнтація на максимально широке охоплення проблемного поля. Звідси формулюється конструктивний вихід із ситуації за напрямом деталізованого дослідження різних аспектів сутності ЦЖІ з урахуванням постулатів нормативізму.

Принагідно стосовно співвідношення особистих та економічних зв'язків особи є різні погляди, зокрема англійський правознавець С. Камал зазначає, що особисті відносини мають перевагу над економічними, оскільки перші є базовими для особи, а другі – похідними [19, с. 185]. Англійський професор, суддя Вищого трибуналу Дж. Джонс також поділяє таку думку та зазначає, що деякий час у рішеннях судів Швейцарії й Нідерландів була колізія пріоритетності зв'язків, однак вона була вирішена на користь особистих відносин особи [20, с. 241–246]. Тому до змісту терміна ЦЖІ можна зарахувати суб'єктивні та об'єктивні обставини (фактори), що мають місце при визначенні економічних і персональних зв'язків особи.

Так, до об'єктивних критеріїв ЦЖІ належать професія, здійснення підприємницької діяльності, місце, з якого здійснюється управління власністю (майном) тощо, до суб'єктивних – наміри особи, хобі, підтримання відносин із сім'єю. Стосовно останніх професор Лондонського університету Ф. Бейкер зазначає, що при дослідженні суб'єктивних відносин особи виникають труднощі, оскільки заяви особи не завжди відповідають фактичним обставинам, тим не менше, усі суб'єктивні відносини повинні базуватися на об'єктивних [21, с. 172–173]. Загалом потрібно вказати, що жоден з елементів ЦЖІ не має переваги над іншим, тільки при їх спільному аналізі та оцінюванні можна визначити податкову юрисдикцію для платника податків. Тобто нормативне підґрунтя детермінації ЦЖІ фізичної особи як платника податків висвітлює право як ті норми належного, що знаходять своє обґрунтування в собі, відображаючи обов'язок того, як повинні реалізовуватися відповідні фінансові правовідносини (суть таких норм спрямована на регламентацію поведінки інших). У цьому виявляється й інтерсуб'єктивний аспект нормативістського підґрунтя щодо процедурних правил і правомочностей для підтримання обов'язкового нормативного правопорядку.

Спираючись на вищевикладене, необхідно наголосити на тому, що інтерсуб'єктивність відображається як у законодавчому та підзаконному правовому масиві, так і на рівні норм, сформованих у результаті цих правовідносин (насамперед, у судових прецедентах). Наприклад, одним з основних судових прецедентів Канади щодо визначення резидентського статусу особи шляхом застосування критерію ЦЖІ є рішення суду у справі *Hertel v. Minister of National Revenue*, у якому суд, проаналізувавши ЦЖІ, зауважив, що при його визначенні недостатньо просто зважити або відрахувати кількість факторів близьких зв'язків із кожної сторони (або в кожній державі), набагато важливіше дослідити глибину (або природу, основу) коріння ЦЖІ особи [22, с. 994]. Згодом при ухваленні рішень у цій категорії справ судові установи Канади, виходячи із цього прецеденту, звертаються також до першоджерел (коріння) ЦЖІ особи. Підтвердженням цьому є рішення у справах *Yoon v. the Queen* [23], *Trieste v. the Queen* [24], у яких суди, крім аналізу факторів, досліджували власне природу зв'язків особи з кожною державою.

Для країн англо-саксонської правової сім'ї вважають, що на підставі аналізу суб'єктивних та об'єктивних відносин особи, особисті відносини мають перевагу над економічними [25, с. 108–112]. Ця позиція відображена в судовому рішенні – прецеденті Податкової палати Трибуналу першого рівня (*First-Tier Tribunal Tax Chamber*) у справі *Lynette Dawn Yates v. Commissioners for HM Revenue and Customs*, що найбільш повно відображає судову практику Великобританії при визначенні ЦЖІ.

В Україні ж на рівні судової практики встановлено, що із ЦЖІ законодавець пов'язує наявність родичів в Україні; фінансові та економічні інтереси або реєстрацію особи як підприємця; факт перебування в Україні більше ніж 183 дні протягом податкового року; дозволи на працевлаштування; посвідки на тимчасове проживання; трудові контракти; табеля обліку робочого часу; договори оренди житла [26; 27].

Із вищенаведеного можна зробити висновки, що для визначення центру життєвих інтересів необхідно комплексно враховувати соціально-економічні відносини особи як у часі (минулому, теперішньому та майбутньому (наміри особи)), так і в просторі (порівняти, співвіднести діяльність у двох або більше державах). При цьому детермінантами є як об'єктивні критерії (економічні зв'язки особи, її політична, професійна, господарська, культурна та інша діяльність, а також місце її здійснення, джерело доходів, існування житла (постійного чи тимчасового), місця реєстрації (особи як виборця, її автомобіля, місця проживання тощо), транспортних засобів, особистих речей, банківських рахунків, дозвільних документів, укладених договорів, строк перебування на території конкретної країни, мі-

сцє зберігання майна особи у вигляді особистих речей, документації тощо), так і суб'єктивні ознаки ("коріння" зв'язків особи, існування фінансових (економічних) інтересів, наміри особи, хобі, сімейні зв'язки тощо). Принагідно необхідно наголосити на тому, що такий перелік є невичерпним і може залежати від конкретних історичних умов місця та часу в кожній окремій країні.

Висновки. Таким чином, правова база, наукові погляди та практичне застосування терміна "центр життєвих інтересів" у країнах із розвинутою економічною системою та сталою правовою базою свідчать про те, що ця фінансово-правова дефініція означає встановлений нормами міжнародного права й національного законодавства конкретної країни спосіб, метод чи критерії визначення податкової юрисдикції фіскального резидента двох і більше держав, що включає в себе комплексний (системний) аналіз об'єктивних та суб'єктивних юридичних фактів чи складів, які безпосередньо стосуються особи як у просторі (різних податкових юрисдикціях), так і в часі, для встановлення компетентним державним органом більш тісних особистих та економічних зв'язків вказаної особи з конкретною державою.

Список використаної літератури

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI // *Голос України*. – 2010. – № 229–230. – Ст. 112.
2. Бойцова О. Ю. Нормативизм в западной политической науке XX в. : автореф. дис. ... д-ра полит. наук : 23.00.01 / О. Ю. Бойцова. – Москва, 2004. – 66 с.
3. Adrian A. Kragen Double Income Taxation Treaties : The O.E. C.D. Draft / Adrian A. Kragen // *California Law Review*. – 1964. – Vol. 52. – Issue 2. – Art. 3. – P. 306–334.
4. Residence of Individuals under Tax Treaties and EC Law / edited by Guglielmo Maisto. – The Netherlands : IBFD Publications BV, 2010. – 678 p.
5. Model Tax Convention on Income and on Capital 2014 (Full Version) [Electronic resource]. – Mode of access: http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-2015-full-version_9789264239081-en#page1.
6. Tanenbaum E. Abandoning 'Lawful Permanent Resident' Status [Electronic resource] / E. Tanenbaum // *Tax Management International Journal*. – 2015. – Mode of access: <http://www.bna.com/abandoning-lawful-permanent-n17179922026/>.
7. Thiel v. Federal Commissioner of Taxation (1990) [Electronic resource]. – Mode of access: <https://jade.barnet.com.au/Jade.html#!a=outline&id=67578>.
8. Commentaries on the articles of the Model Tax Convention // OECD Model Tax Convention : full-length version. – 2010. – Vol. II. – P. R (15)–1. – P. 45–423.
9. Про податок з доходів фізичних осіб : Закон України від 22.05.2003 р. № 889 // *Відомості Верховної Ради України*. – 2003. – № 37. – Ст. 308.
10. G. Ress, Interpretation / B. Simma (Ed.) // *The Charter of the United Nations: a Commentary*. – Oxford University Press, 1995. – P. 31.
11. Guidance HS302 Dual residents (2015) [Electronic resource]. – Mode of access: <https://www.gov.uk/government/publications/dual-residents-hs302-self-assessment-helpsheet/hs302-dual-residents-2015>.
12. Request for Certificate of Residence in the UK [Electronic resource]. – Mode of access: https://online.hmrc.gov.uk/shortforms/form/PT_CertOfRes.
13. Income Tax Dual resident of Australia and the UK: centre of vital interests : ATO Interpretative Decision 2011/53 [Electronic resource]. – Mode of access: <http://law.ato.gov.au/atolaw/view.htm?docid=%22AID%2FAID201153%2F00001%22>.
14. Form 8840, Closer Connection Exception Statement for Aliens [Electronic resource]. – Mode of access: <http://www.irs.gov/uac/Form-8840>.
15. NR74 Determination of Residency Status (Entering Canada) [Electronic resource]. – Mode of access: <http://www.cra-arc.gc.ca/E/pbg/tf/nr74/nr74-12e.pdf>.
16. NR73 Determination of Residency Status (Leaving Canada) [Electronic resource]. – Mode of access: <http://www.cra-arc.gc.ca/E/pbg/tf/nr73/nr73-12e.pdf>.
17. Про рекомендації щодо застосування конвенцій про уникнення подвійного оподаткування : лист Державної податкової адміністрації України від 27.12.2012 р. № 12744/0/71-12/12-1017 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.vobu.com.ua/ukr/news/view/17486>.
18. Klaus Vogel on Double Taxation Conventions : third Edition / Klaus Vogel. – The Netherlands : Kluwer Law International, 1997. – 1688 p.
19. Setu Kamal Individual Tax Residence: The Law and Practice on the Residence of Individuals for UK Tax / Setu Kamal. – London : Sweet & Maxwell, 2011. – 200 p.
20. Dual residence of individuals: the meaning of the expressions in the oecd Model Convention / J. F. Avery Jones [et al]. – *British Tax Review*. – London, 1981. – Nos. 1 & 2 ; Dual residence / C. Van Raad // *European taxation*. – Amsterdam. – Vol. 28 (1998). – № 8. – Pp. 241–246.
21. Residence of Individuals Under Tax Treaties and EC Law / Guglielmo Maisto – 2010. – Vol. 6. – 678 p.
22. Residence and Tie-Breaker Provisions Under the Pending Italy-U.S. Tax Treaty by Alessandro Adelchi Rossi [Electronic resource]. – Mode of access: <http://www.funaro.com/taxnotes/ResidenceMarch2003.pdf>.
23. Case name: Yoon v. The Queen. Court Database: Tax Court of Canada Judgments. Date: 2005-07-22 [Electronic resource]. – Mode of access: <http://decision.tcc-cci.gc>

- ca/tcc-cci/decisions/en/item/25785/index.do.
24. Case name: Trieste v. The Queen. Court Database: Tax Court of Canada Judgments. Date: 2012-03-21 [Electronic resource]. – Mode of access: <http://decision.tcc-cci.gc.ca/tcc-cci/decisions/en/item/30753/index.dor=AAAAAQAWVHJpZXN0ZcKgdI7CоHRoZSBRdWVlbgE>.
25. Lynette Dawn Yates v. Commissioners for H M Revenue and Customs (2012) // European Taxation. – 2014. – Vol. 54. – № 2–3. – P. 108–112.
26. Ухвала Вищого адміністративного суду України від 26.03.2014 р. у справі № К/9991/19832/12 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/38311431>.
27. Ухвала Вищого адміністративного суду України від 29.10.2014 р. у справі № К/800/36233/13 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/41452611>.

Стаття надійшла до редакції 04.12.2015.

Маринчак Е. С. Центр жизненных интересов как тесные личные или экономические связи с государством

В статье раскрывается научно-практическая проблематика избежания двойного налогообложения в контексте учета центра жизненных интересов физического лица. Анализируются причины возникновения и закрепления в нормах международного и национального права финансово-правовой дефиниции "центр жизненных интересов". Автор толкует содержание этой дефиниции, основываясь на конвенционных подходах, правовых нормах зарубежного и национального законодательства и научных исследований.

Ключевые слова: центр жизненных интересов, личные и экономические отношения, двойное налогообложение, фискальные резиденты, налоговая юрисдикция.

Marynchak Ie. Centre of Vital Interests, as Close Individual or Economic Ties with a State

The author highlights scientific and practical problems of double taxation taking the center of individuals' vital interests into account. The causes and enactments of a financial and legal definition "center of vital interests" in international and domestic law have been analyzed.

Since 2004 Ukraine's legislation still has not have any interpretation of the meaning of "center of vital interests." Usually this term is interpreted based on its constituent elements such as economic, social, family bounds, political, professional, economic, cultural and other activities, and the place of its realization etc. Besides the legal dimension of the abovementioned elements gives opportunities for an broad interpretation of the legal category of "center of vital interests", because a person may have dwelling in the jurisdiction of another country while at the same time retrieving all the constituent elements. However, the lack of a clear definition of the term "center of vital interests" leads to broad interpretation of it, which leads to ambiguity in its enforcement (especially judicial) practice: fixation on links of a person to financial (economic) interests, family, dwelling registration, permits, civil law or labor contracts, duration of stay in the territory of a particular country etc. This interpretation is generally correct, but we need more precise clarification to apply it.

In the modern conditions of globalization one of the features of the international community is growth of real interdependence between states that seek to harmonize national interests with the interests of other countries. It is natural for Ukraine's European choice which requires effective forms of entry into the European Union space. The realization of this course related to implementation of the European Union for the development of national tax legislation according to the EU standards.

The international experience has been researched into. The author emphasizes on the well-developed legal mechanisms for providing tax advice in European Union. Also analyses the experience of such countries as United Kingdom, United States of America, Canada and Australia, where one can see an effective tax system. The differences between procedures in Ukraine and in such countries are outlined.

The author used general scientific and special methods of scientific research: historical and logical unity on the causes of and securing the category of "center of vital interests" in the legislation; formal dogmatic (legal and technical) method to clarify the meaning of the definition; comparative legal analysis in the practical application of the definition.

The author used international law on double taxation and judicial decisions and decrees (precedents and tax clarifications of several states). The author interprets the content of this definition on the basis of applying conventional approaches, foreign and national legislation and leading research studies.

The author interprets the content of this definition on the basis of applying conventional approaches, foreign and national legislation and leading research studies. The research enables to find the ways in order to improve effectiveness of taxation and exercise fundamental provisions.

Key words: centre of vital interests, personal and economic relations, double taxation, fiscal residents, tax jurisdiction.