

Світова економіка та міжнародні відносини

УДК 336.227.2.025

Баскова Анастасія Костянтинівна

керівник проекту

Корпорація ОКО (Об'єднані Консультанти)

Баскова Анастасия Константиновна

руководитель проекта

Корпорация ОКО (Объединенные Консультанты)

Baskova Anastasiia

Project Manager

OKO Corporation (Associated Consultants)

МІЖНАРОДНЕ ПОДАТКОВЕ ПЛАНУВАННЯ В ЕПОХУ

ГЛОБАЛЬНОЇ ПРОЗОРОСТІ

МЕЖДУНАРОДНОЕ НАЛОГОВОЕ ПЛАНИРОВАНИЕ В ЭПОХУ

ГЛОБАЛЬНОЙ ПРОЗРАЧНОСТИ

INTERNATIONAL TAX PLANNING IN A WORLD OF GLOBAL

TRANSPARENCY

Анотація. 15 липня 2014 року Організація економічного співробітництва і розвитку опублікувала Стандарт автоматичного обміну податковою інформацією, також відомий як Загальний стандарт звітності або CRS. З тих пір, 102 юрисдикції зобов'язалися обмінюватися фінансовою інформацією про банківські рахунки нерезидентів починаючи з 2017 або 2018 року. На жаль, Україна поки не входить в число цих країн. Обмін в рамках CRS, в якому вже беруть участь близько 50 юрисдикцій, став причиною істотних змін в напрямку до прозорості міжнародного оподаткування та в боротьбі з ухиленням від сплати податків за допомогою використання офшорних юрисдикцій. Стаття вивчає вплив

автоматичного обміну фінансовою інформацією на глобальну прозорість оподаткування і світові тренди в міжнародному податковому плануванні.

Ключові слова: міжнародне податкове планування, міжнародне оподаткування, міжнародний обмін інформацією, прозорість, ухилення від оподаткування, план BEPS, деофшоризація.

Аннотация. 15 июля 2014 года Организация экономического сотрудничества и развития опубликовала Стандарт автоматического обмена налоговой информацией, также известный как Общий стандарт отчетности или CRS. С тех пор, 102 юрисдикции обязались обмениваться финансовой информацией о счетах нерезидентов начиная с 2017 или 2018 года. К сожалению, Украина пока не входит в число этих стран. Обмен в рамках CRS, в котором уже участвуют около 50 юрисдикций, стал причиной существенных изменений в части прозрачности международного налогообложения и в борьбе с уклонением от уплаты налогов при помощи использования оффшорных юрисдикций. Настоящая статья изучает влияние автоматического обмена финансовой информацией на глобальную прозрачность налогообложения и мировые тренды в международном налоговом планировании.

Ключевые слова: международное налоговое планирование, международное налогообложение, международный обмен информацией, прозрачность, уклонение от налогообложения, план BEPS, деофшоризація.

Summary. On 15 July 2014, the OECD published the Standard for Automatic Exchange of Financial Account Information in Tax Matters, also known as the Common Reporting Standard or CRS. Since then 102 jurisdictions have committed to commence exchange of information on non-residents bank accounts in 2017 or 2018. Unfortunately, Ukraine is not in the list of the countries participating in the exchange. With exchanges under the CRS, having now commenced amongst almost 50 jurisdictions there has been a major shift in

international tax transparency and the ability of jurisdictions to tackle offshore tax evasion. This article studies the influence of the automatic exchange of financial information on the global tax transparency and international tax planning trends.

Key words: *international tax planning, international taxation, international exchange of information, transparency, tax avoidance, BEPS plan, deoffshorization.*

Постановка і актуальність проблеми. Офшори залишаються незмінним атрибутом української економіки, тоді як весь світ прагне до прозорості та деофшоризації. Згідно з даними дослідження ISET, обсяг транскордонних фінансових потоків українського походження з ознаками переміщення прибутку в офшори становить близько 360 - 420 млрд. грн. За даними дослідження, частка зовнішньоекономічних контрактів за 2017 рік, в яких беруть участь офшорні компанії перевищує 80%. Зловживання шкідливими податковими практиками з використанням офшорних юрисдикцій і податкових гаваней призводить до втрати 50-65 млрд. грн. податкових надходжень на рік [1].

Використання офшорних юрисдикцій в податковому плануванні є можливим при (а) відсутності в податковому законодавстві положень, спрямованих на боротьбу з переміщенням прибутку в податкові гавані, таких, наприклад, як правила контрольованих іноземних компаній і (б) відсутності в українських податкових органів можливості самостійно перевірити приналежність офшорних компаній до українських резидентів. Неприєднання України до міжнародного обміну інформацією поки що віддаляє нашу країну від тієї податкової прозорості, за крок від якої знаходяться країни, які приєдналися до обміну.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Окремі питання проблематики зловживання офшорними компаніями в податковому

плануванні досліджували такі вітчизняні автори, як А. В. Максименко, А. В. Мірошніченко, Т. А. Мудряк, А. А. Шильникова, Я. М. Панько, Л. А. Нікітіна, І. А. Федоренко та ін. Однак ряд аспектів цієї багатогранної наукової проблеми, в тому числі вплив міжнародного обміну інформацією на зменшення використання агресивних податкових практик залишається нерозкритою.

Цілі статті. Вивчити вплив міжнародного обміну інформацією в сукупності з комплексом змін до податкового законодавства з метою протидії розмивання податкової бази та переміщення прибутку з-під оподаткування на популярність агресивних методів податкового планування з використанням офшорних компаній.

Виклад основного матеріалу. Український бізнес часто користується послугами офшорних компаній з метою податкової оптимізації, забезпечення конфіденційності, захисту активів від дій кредиторів та рейдерів. Щороку агресивне використання офшорів призводить до втрати близько 50 млрд. грн. надходжень податку на прибуток на рік, що складає приблизно 80% від загального надходження податку на прибуток підприємств в бюджет [1]. Однак це проблема не лише нашої держави, хоча в Україні масштаби зловживання офшорами приблизно в 4 рази вищі, ніж в ЄС. За даними досліджень, у ЄС уникнення від оподаткування шляхом використання офшорів знижує надходження податку на прибуток на 20% [2].

Для вирішення цієї проблеми, у 2013 році Організація економічного співробітництва та розвитку (далі - ОЕСР) презентувала План боротьби з «розмиванням оподаткованої бази» і транснаціональними схемами ухилення від податків, відомий під абревіатурою БЕПС (*Base Erosion and Profit Shifting, BEPS*). Згідно з документом, всі країни-учасниці, а також країни, які прагнуть приєднатися до ОЕСР, повинні адаптувати своє

законодавство таким чином, щоб максимально знизити саму можливість ухилення від оподаткування [3].

Окрім плану БЕПС, важливим чинником глобальних змін у податковому плануванні є автоматичний обмін фінансовою інформацією згідно з прийнятими єдиними стандартами (Common Reporting Standards), який почав працювати з 2017 року. Згідно зі стандартом, всі фінансові установи країн-учасниць обміну збирають інформацію про податковий статус компаній і бенефіціарів по рахункам своїх іноземних клієнтів і щоквартально, в автоматичному порядку, передають її своїм партнерам по обміну.

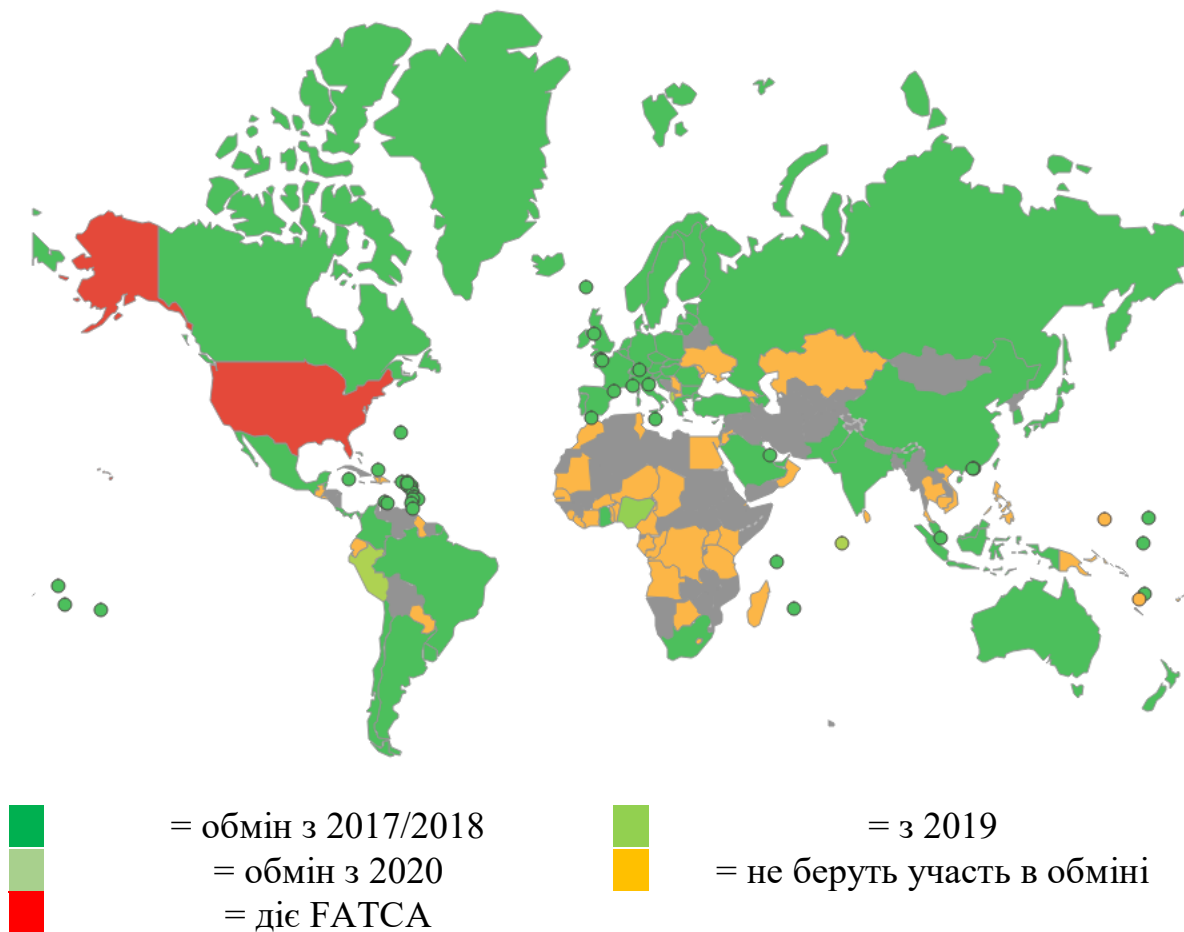


Рис 1. Участь країн в міжнародному автоматичному обміні фінансовою інформацією (станом на липень 2018 року) [4]

Відповідно до положень Стандартів, інформація, яку відправлятимуть фінансові установи податковим органам, буде включати:

- 1) ПІБ бенефіціара (контролюючої особи) по рахунку, незалежно від того, чи є рахунок особистий або корпоративний;
- 2) Найменування компанії в разі корпоративного рахунку;
- 3) Податковий номер бенефіціара і компанії;
- 4) Номер рахунку;
- 5) Найменування фінансової установи (банку);
- 6) Баланс рахунку на кінець календарного року або іншого звітного періоду (або дату закриття рахунку) [5].

По суті, введення міжнародного обміну фінансовою інформацією означає те, що в податкові органи країн-учасниць обміну буде проактивно, на щоквартальній основі, надходити інформація про рахунки в закордонних банках її резидентів, а також інформація про іноземні компанії, якими вони володіють. При цьому, холдингові компанії будуть вважатися прозорими, і інформація по їх рахункам буде передаватися до податкових органів тих країн, де є податковими резидентами їх бенефіціари.

Для бізнесменів, які використовують офшори, це означає, що вперше все таємне і раніше недоступне податковим органам стане прозорим. Відповідно, при прийнятті необхідних антиофшорних поправок в законодавство, можливість використання агресивних податкових схем за участю іноземних низькоподаткових юрисдикцій буде зведено до мінімуму.

Однією з рекомендованих поправок, є введення в податкове законодавство правила про визнання іноземної компанії податковим резидентом юрисдикції за фактом здійснення ефективного управління та контролю. Відповідно до загальносвітової практики, офшорні компанії можуть визнаватися податковими резидентами, і сплачувати податки в тій країні, в якій:

- 1) Ведуть свою діяльність особи, що займають керівні посади;

- 2) Ведеться бухгалтерія - місце зберігання бухгалтерських записів;
- 3) Ведеться оперативне управління [6].

Чіткі критерії, за якими будуть оцінювати резидентний статус офшорів, в українському податковому законодавстві поки відсутні. Але за аналогією правозастосування в інших країнах, можна очікувати появу схожих правил у майбутньому.

Якщо це здійсниться, для торгових операцій офшорні компанії практично перестануть використовуватися. Однак це не вирішує питання холдингових компаній та компаній-гаманців.

Для боротьби з таким типом офшорних компаній, ОЕСР рекомендує впровадження в національне законодавство правил контрольованих іноземних компаній (КІК) [7].

Відповідно до цих правил, нерозподілений прибуток таких пасивних компаній повинен підлягати оподаткуванню на рівні контролюючої особи (фізичної або юридичної особи) в юрисдикції, в якій ця особа є податковим резидентом.

Третій важливий тренд в міжнародному податковому плануванні – це фактичний власник доходу і пов'язане з цим поняттям обмеження застосування пільгових ставок по Угодам про уникнення подвійного оподаткування. З цією концепцією українські платники податків вже знайомі, адже вона міститься практично в кожній Угоді про уникнення подвійного оподаткування, і обмежує застосування знижених ставок податку на доходи нерезидента при виплатах пасивного доходу: дивідендів, проценти та роялті з джерелом їх походження з України (див., *наприклад, Ст. 10, 11, 12 Конвенції між Урядом України і Урядом Республіки Кіпр про уникнення подвійного оподаткування та запобігання податковим ухиленням стосовно податків на доходи* [8]).

Незважаючи на те, що Україна поки не приєдналася до автоматичного обміну інформацією в рамках CRS, українським власникам бізнесу потрібно

бути готовим до того, що через рік-два, інформація про їх закордонні рахунки стане доступною податковим органам. Чи буде готове податкове законодавство для ефективного використання цих даних – питання часу, адже вектор розвитку світової практики вже давно заданий.

Висновки і перспективи подальших досліджень. Запуск автоматичного міжнародного обміну фінансовою інформацією, а також імплементація більшістю країн плану BEPS тягне за собою глобальні зміни як в антиофшорному податковому законодавстві, так і, як наслідок, в трендах міжнародного податкового планування. Вже можна відзначити наступні зміни: 43 країни гармонізували своє податкове законодавство відповідно до плану BEPS [9], були введені такі концепції як правила оподаткування контрольованих іноземних компаній, концепція фактичного власника доходу, а також правила визначення податкового резидентства іноземних компаній по критерію ефективного управління та контролю. Всі ці кроки, а також прозорість міжнародного обміну і відкритість реєстрів бенефіціарів робить практично неможливим використання офшорів як корпоративної вуалі, для приховування фактичного власника доходів і, як наслідок, податкової оптимізації. Ці стрімкі зміни роблять предмет подальших досліджень гостро актуальним - вивчити вплив нового, прозорого, фінансового середовища на зміни податкового законодавства, і, як наслідок, на перестроювання податкових схем, спрямованих на вміння бізнесу діяти ефективно з податкової точки зору в нових умовах глобальної прозорості.

Література

1. Інститут соціально-економічної трансформації / Порівняльний аналіз фіскального ефекту від застосування інструментів ухилення/уникнення оподаткування в Україні, Володимир Дубровський, В'ячеслав Черкашин, Київ 2017.

2. National Bureau of Economic Research (2018), The Missing Profits of Nations, Thomas R. Tørsløv, Ludvig S. Wier, Gabriel Zucman, Cambridge, 2018, <http://www.nber.org/papers/w24701>
3. OECD (2013), Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting, OECD Publishing [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://dx.doi.org/10.1787/9789264202719-en>OECD
4. OECD (2018), Automatic exchange portal [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/about-automatic-exchange/>
5. OECD (2017), Standard for Automatic Exchange of Financial Account Information in Tax Matters, Second Edition, OECD Publishing, Paris.
6. Cambridge University Press (2010), International Commercial Tax, 1st ed., Peter Harris, David Oliver, Cambridge, 2010.
7. OECD (2015), Designing Effective Controlled Foreign Company Rules, Action 3 - 2015 Final Report.
8. Конвенція між Урядом України і Урядом Республіки Кіпр про уникнення подвійного оподаткування та запобігання податковим ухиленням стосовно податків на доходи [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua/go/196_016
9. Effective international information exchange as a key element of modern tax systems: promises and pitfalls of the OECD's common reporting standard Stjepan Gadžo, Ph.D., Irena Klemenčić, LL.M. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://www.pse-journal.hr/upload/files/pse/2017/2/gadzo_klemencic.pdf