

## РОЗДІЛ V

### ФІНАНСИ, ГРОШІ ТА КРЕДИТ

УДК 336.227

**Ватаманюк Ольга Сергіївна,**  
к.е.н., старший викладач кафедри фінансів,  
банківської справи та підприємництва,  
Чернівецький торговельно-економічний інститут КНТЕУ

#### АГРЕСИВНЕ ПОДАТКОВЕ ПЛАНУВАННЯ: НЕГАТИВНІ НАСЛІДКИ ТА НАПРЯМИ ПРОТИДІЇ

*Метою дослідження є розкриття негативних наслідків агресивного податкового планування для економіки держави, аналіз сучасних підходів до протидії даному явищу на загальноєвропейському рівні, а також обґрунтування необхідності вдосконалення методів боротьби з агресивним податковим плануванням в Україні. Методологічний інструментарій дослідження становили діалектичний і графічний методи, метод порівняльного аналізу і синтезу – для узагальнення зарубіжного досвіду боротьби з агресивним податковим плануванням, а також метод наукової абстракції – для формулювання пропозицій щодо напрямів протидії агресивному податковому плануванню в Україні. У статті піднімаються питання активізації у європейських країнах протидії агресивному податковому плануванню як способу зниження податкового навантаження через використання прогалін у податковому законодавстві чи застосування двосторонніх податкових угод. Розглядаються нормативно-правові засади боротьби з агресивним податковим плануванням на рівні Європейського Союзу. Розкриваються негативні наслідки функціонування механізму агресивного податкового планування для економіки країни, а саме: втрата податкових надходжень, виникнення несправедливої податкової конкуренції між компаніями, які уникають сплати податків, а також іншими підприємствами; деморалізація платників податків. Обґрунтовується, що агресивне податкове планування є однією з головних проблем сучасних економік світу, подолання якої лежить у площині поглиблення міжнародної співпраці, удосконалення нормативно-правового законодавства з питань оподаткування та розробці технологій з виявлення та попередження цього явища. Визначено, що беручи до уваги специфічну структуру економіки України, домінуюча роль в якій належить великим підприємствам, відставання в запровадженні нових методів протидії АПП може обернутися значними втратами для бюджету. Крім цього, важливо усунути недоліки законодавства, які дозволяють неоднозначне трактування податкових норм. Зазначено, що перед Україною стоїть завдання імплементації обов'язкових умов, визначених Планом ВЕРС, у тому числі запровадження автоматизованого обміну податковою інформацією, адже ці заходи перешкоджатимуть розмиванню податкової бази та виведенню оподатковуваних доходів за межі країни. Предмет подальших досліджень становитимуть методичні підходи та процедурні аспекти імплементації рекомендацій ОЕСР щодо перешкодження проявам агресивного податкового планування в Україні.*

**Ключові слова:** агресивне податкове планування, транснаціональні корпорації, ухилення від оподаткування, платники податків, низькоподаткові юрисдикції.

#### ВСТУП

**Постановка проблеми.** Сучасні виклики глобалізації стали поштовхом до розвитку і трансформації податкових систем країн світу – вдосконалення напрямів роботи з платниками податків, технологій адміністрування обов'язкових платежів. Проте наслідком глобалізації став і пошук платниками податків нових схем ведення бізнесу для зниження податкового навантаження з метою підвищення конкурентоспроможності на світовому ринку та примноження прибутків.

Починаючи з 2013 р. на основі рекомендацій Організації економічного співробітництва та розвитку, європейські країни активно впроваджують у національні податкові системи нові механізми податкового адміністрування, покликані виявити схеми агресивного податкового планування (АПП) та знизити рівень уникнення від оподаткування суб'єктами господарювання. Однак, по-перше, у міру розвитку інформаційних технологій і транскордонного співробітництва, а також з урахуванням того, що АПП юридично не є порушенням податкового законодавства, а лише варіантом використання його неточностей,

податковим органам стає все складніше ідентифікувати прояви АПП. Саме тому транскордонна природа цього явища та інтеграція економік країн Європи вимагає скоординованого підходу у боротьбі з ухиленням від оподаткування. По-друге, одним із мотивів, що спонукає корпорацію до АПП, часто є не стільки намагання знизити рівень податкового навантаження, а пошук більш сприятливих умов для ведення бізнесу. Отже, актуальності набуває як вивчення самого механізму агресивного податкового планування, так і методів протидії цьому явищу.

#### **Аналіз останніх досліджень і публікацій.**

Теоретичне обґрунтування сутності агресивного податкового планування, індикатори ризиків застосування його схем та напрямів протидії, а також передумови становлення вітчизняної моделі протидії агресивному податковому плануванню було розгорнуто висвітлено у наукових працях вітчизняних вчених, зокрема, С. С. Брехова, Ю. В. Касперович, В. І. Коротуна, К. П. Проскури, О. Є. Сушкової. Разом із цим вважаємо, що проблематика функціонування механізмів агресивного податкового планування є недостатньо розробленою в Україні як з огляду на незначну активізацію досліджень у даній сфері, пов'язану із відносною новизною даної теми, так і враховуючи необхідність вдосконалення контролю за трансфертним ціноутворенням в Україні, який фактично було запроваджено лише у 2013 році.

Беручи до уваги, що агресивне податкове планування є елементом загальної податкової стратегії, у першу чергу, багатонаціональних корпорацій, які сплачують найбільші за обсягами податкові платежі до бюджетів, методи боротьби з агресивним податковим плануванням потребують подальшого вивчення.

**Постановка завдання (мета статті).** Метою дослідження є розкриття негативних наслідків агресивного податкового планування для економіки держави, аналіз сучасних підходів до протидії даному явищу на загальноєвропейському рівні, а також обґрунтування необхідності вдосконалення методів боротьби з агресивним податковим плануванням в Україні.

#### **РЕЗУЛЬТАТИ ДОСЛІДЖЕННЯ**

Посилення інтересу до поняття «агресивне податкове планування» було обумовлено рядом причин, серед яких:

- зміни в глобальній економіці та прискорення темпів глобалізації;
- загальне погіршення світової економіки та пов'язана з цим увага до держав, які за відсутності реального виробництва та виробничої інфраструктури відіграють роль транзитних інвестиційних центрів і надають транснаціональним компаніям (ТНК) податкові пільги;
- зміни податкової поведінки ТНК, які в тому числі, призвели до загрозливих масштабів ухилення від оподаткування;
- резонанс і стурбованість суспільства, викликані численними міжнародними скандалами, пов'язаними з використанням найбільшими ТНК

механізмів агресивного податкового планування;

- запровадження нових норм запобігання та боротьби з податковими зловживаннями тощо [1].

Термін «агресивне податкове планування» не має чіткого наукового визначення, що може викликати неточності у його сприйнятті. Тим не менше, за основу в розумінні цього явища слід брати ерозію бази оподаткування та переміщення прибутків корпорацій, які стають можливими або через наявність прогалів у взаємодії різних податкових систем або в деяких випадках – через застосування двосторонніх податкових угод діяльності. Способи зниження податкових зобов'язань на основі агресивного податкового планування не є протизаконними, однак країнами-членами ЄС уже розроблено ряд критеріїв щодо визначення його схем і механізму застосування, а також методів боротьби з ним [2].

Агресивне податкове планування характеризується двома типами практичних ситуацій, де у першому випадку позиція платника податків є обґрунтованою і формально відповідає законодавству, але має непередбачувані податкові наслідки. В другому ж випадку податкові органи вбачають ризик того, що платник податків не вкаже на наявність невизначеності у тлумаченні закону, тобто законодавство може бути застосоване для досягнення результатів, відмінних від тих, які мав на увазі законодавець [3, с. 124].

На рівні теорії є можливим визначити межі між прийнятним податковим плануванням та агресивним, однак на практиці вони є дещо розмитими. Найбільш повна характеристика агресивного податкового планування, і водночас його відмінність від інших форм податкової поведінки платників, на наш погляд, пропонується фахівцями Єврокомісії і схематично виглядає наступним чином (рис. 1).

Що ж стосується каналів здійснення агресивного податкового планування, то в економічній літературі розглядається декілька варіантів зниження податкового навантаження на прикладі транснаціональних корпорацій, зокрема, це використання як внутрішньої, так і зовнішньої заборгованості, трансфертне ціноутворення та ліцензування інтелектуальної власності [5]. Науковці також схильні виділяти окремо й такі форми вияву АПП, як переміщення інтелектуальної власності та відповідне використання плати за роялті за загальними стратегічними трансфертними цінами [6]. Останнім часом усе більше уваги приділяється й більш складним формам АПП, які ґрунтуються на застосуванні гібридних інструментів.

Уряд ЄС здійснив кілька кроків для боротьби з агресивним податковим плануванням, включаючи прийняття у червні 2016 року Директиви, направленої на боротьбу з ухиленням від оподаткування (Anti-Tax Avoidance Directive – Директива ЄС (EU) 2016/1164) [7], яка передбачає запровадження заходів щодо подолання наслідків зловживання платниками податків відмінностями в оподаткуванні відповідно до законодавства двох або більше юрисдикцій. Окрім правила гібридних невідповідностей, дана Директива також містить п'ять обов'язкових до застосування заходів для всіх держав-членів ЄС щодо загальних форм агресивного податкового планування, а саме:

- правило контрольованих іноземних

компаній, покликане забезпечити зарахування доходів іноземних компаній, які контролюються резидентами, у дохід цих резидентів для цілей оподаткування;

- обмеження обліку відсотків за позиками – накладання обмеження на суму відсотків, яку платник податків має право відраховувати за позиками з податкової бази протягом податкового періоду

- оподаткування при «виході» з-під податкової юрисдикції, у випадку, коли корпоративні платники податків зменшують податкові зобов'язання

шляхом зміни податкового резидентства та/або переміщення активів виключно з метою агресивного податкового планування;

- загальне правило проти податкових зловживань – спрямоване на усунення прогалів в національному податковому законодавстві, яке дозволяє податковим органам запобігати неправомірному застосуванню пільг.

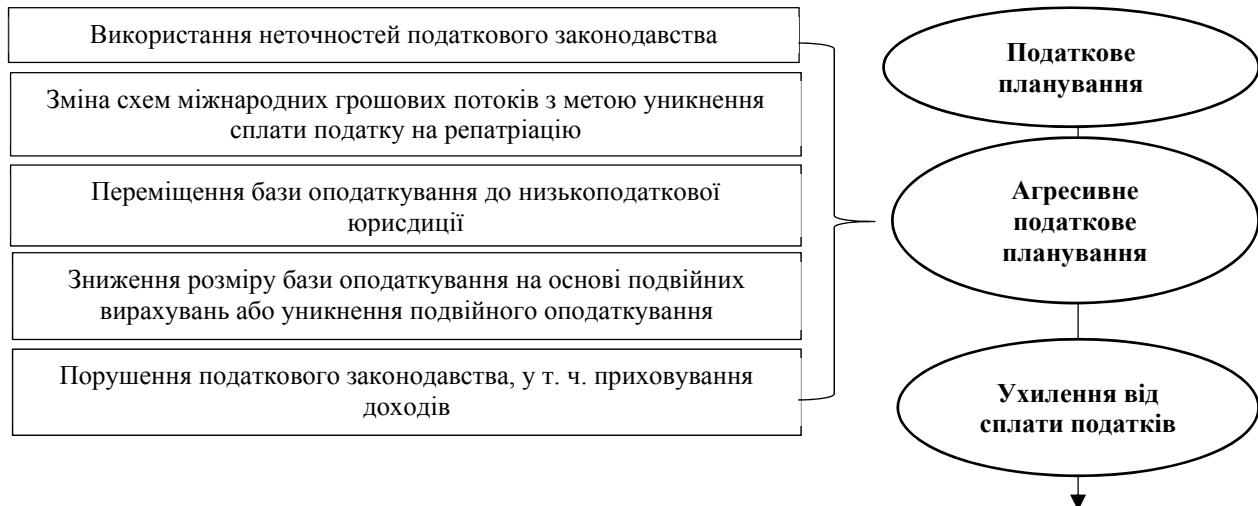


Рис. 1. Межі агресивного податкового планування\*

\*Складено автором на основі [4]

Головною метою директиви стала скоординована імплементація заходів, позначених ОЕСР у рамках проекту «Плану дій щодо розмивання податкової бази і виведення доходів з-під оподаткування» (Base Erosion and Profit Shifting) державами – членами ЄС [8]. Даним Планом порушуються такі проблеми як невідповідність сучасної міжнародної системи оподаткування реаліям глобальної економіки; використання ТНК агресивних схем податкового планування; переважаючий розподіл прибутку залежно від розташування матеріальних активів, не беручи до уваги зростання ролі нематеріальних активів в утворенні доходів, а також переміщення ризиків всередині групи компаній; подвійне неоподаткування (коли дохід не оподатковується ні в країні нерезидента — утворювача доходу, ні в країні резидента — отримувача доходу) [1].

З 1 січня 2017 року Україна також приєдналася до Програми розширеного співробітництва в рамках ОЕСР та взяла на себе зобов'язання імплементувати так званий Мінімальний стандарт Плану дій BEPS – обов'язкові чотири заходи із п'ятнадцяти запропонованих, до яких належить, зокрема, удосконалення чинних угод про уникнення подвійного оподаткування шляхом включення до них запропонованих правил запобігання зловживанню угодою та удосконалення чинних національних правових норм стосовно документації з трансфертного ціноутворення та майбутнього обміну інформацією [9].

З метою підвищення прозорості оподаткування Рада ЄС прийняла пропозицію Європейської Комісії щодо запровадження автоматичного обміну інформацією у сфері оподаткування, у тому числі було погоджено міжнародний обмін звітами

транснаціональних корпорацій, який розпочнеться з 2018 р.

Незважаючи на ці досягнення, європейські країни продовжують втрачати значні суми податкових надходжень внаслідок транскордонної дії агресивного податкового планування. Крім цього, негативні наслідки АПП для економіки країни можуть проявлятися у наступному:

- переміщення прибутків з однієї країни-члена ЄС означає втрату бази оподаткування для іншої, а для союзу загалом – очевидні втрати податкових надходжень, навіть за умови отримання вигід окремими країнами;

- виникнення несправедливої податкової конкуренції між компаніями, які уникають сплати податків, а також іншими підприємствами;

- агресивне податкове планування, що здійснюється багатонаціональними корпораціями, негативно впливає на загальний моральний дух платників податків: частина платників, яка виконує свої податкові зобов'язання і сплачує податки, сприймають прояви АПП як порушення соціального договору. Недобросовісність одних платників може спонукати інших припинити дотримання власних податкових зобов'язань. Більше того, втрата податкових надходжень внаслідок функціонування механізму АПП може призвести до зниження обсягів видатків на освіту чи охорону здоров'я, що лише посилить соціальну нерівність і у подальшому може проявитися у зростанні рівня соціального невдоволення [10].

На відміну від більшості інших країн, в Україні переважна частина податкових надходжень втрачається не у малому бізнесі і не через діяльність повністю

неофіційних (незарєєстрованих) економічних суб'єктів. Наймасштабніші інструменти ухилення від сплати податків та агресивного податкового планування масово застосовуються великими та надвеликими підприємствами, які домінують у вітчизняній економіці і при цьому завдяки своїм неформальним зв'язкам мають великі можливості для ухилення від сплати податків [11].

Крім цього, практична діяльність фіскальних органів переважно направлена на боротьбу з порушенням податкового законодавства, а системна протидія АПП, що є невід'ємною частиною діяльності фінансово-промислових груп та великого бізнесу в Україні, не здійснюється. Зазначені обставини виводять протидію АПП в пріоритетне завдання державної податкової політики, вирішення якого дозволить поліпшити стан забезпечення держави фінансовими ресурсами, не посилюючи податкового тиску на більшість платників податків [3, с. 131].

Водночас постійна трансформація схем мінімізації сплати податків викликає потребу переходу від використання методів постаудиту до застосування проактивного підходу в податковому адмініструванні, у тому числі і через пошук шляхів протидії використанню суб'єктами господарювання схем АПП. Необхідно виходити з принципу, що більш економічно затратним є вжиття заходів на компенсування втрат від мінімізації податків, ніж заходи з профілактики податкових правопорушень та усунення причин, які до них призводять. Так, важливо усувати недоліки законодавства, що дозволяють неоднозначне трактування податкових норм, превалювання принципу «форми над сутністю» для мінімізації податків; розвивати системи раннього виявлення (моніторингу) податкових ризиків, забезпечувати невідворотність настання відповідальності (фінансової, адміністративної чи кримінальної) за ухилення та уникнення сплати податків [12, с. 32].

Погоджуємося також із думкою, що паралельно впровадженню податкових механізмів протидії агресивному податковому плануванню в Україні мають відбуватися процеси дегінізації бізнесу та боротьби з корупцією на загальнодержавному та місцевому рівнях влади. Крім цього, ухилення від сплати податків має набувати публічного резонансу для негативного осуду. Благодійна діяльність бізнесу формує лояльність споживачів, але аналогічно ухилення від сплати податків має завдавати репутаційних втрат для бренду. Звання сумлінного платника податків має стати невід'ємним елементом корпоративної соціальної відповідальності [13].

## ВИСНОВКИ І ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

Агресивне податкове планування є однією з головних проблем сучасних економік світу, подолання якої лежить у площині поглиблення міжнародної співпраці, удосконалення нормативно-правового законодавства з питань оподаткування та розробці технологій з виявлення та попередження цього явища. Беручи до уваги специфічну структуру економіки України, домінуюча роль в якій належить великим підприємствам, відставання в запровадженні нових методів протидії АПП може обернутися значними втратами для бюджету. Саме тому перед Україною стоїть завдання імплементації обов'язкових умов, визначених Планом BEPS, у тому числі запровадження автоматизованого обміну податковою інформацією. На нашу думку, ці заходи перешкоджатимуть розмиванню податкової бази та виведенню оподатковуваних доходів за межі країни.

Предмет подальших досліджень становитимуть методичні підходи та процедурні аспекти імплементації рекомендацій ОЕСР щодо перешкоджання проявам агресивного податкового планування в Україні.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Мішин, М. Трансфертне ціноутворення та План дій BEPS [Електронний ресурс] / М. Мішин, С. Курілов // Вісник. Офіційно про податки. – 2014. – Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/6995>.
2. Corporate Tax Practices and Aggressive Tax Planning in the EU. In-Depth Analysis for the ECON Committee [Electronic resource] / Directorate General for Internal Policies. Policy Department A: Economic and Scientific Policy. 2015. – Available at: [http://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/IDAN/2015/563446/IPOL\\_IDA\(2015\)563446\\_EN.pdf](http://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/IDAN/2015/563446/IPOL_IDA(2015)563446_EN.pdf).
3. Брехов, С. С. Світовий досвід протидії агресивному податковому плануванню: висновки для України / С. С. Брехов, В. І. Коротун // Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України. – 2015. – № 2. – С. 121-134.
4. Aggressive tax planning indicators. Final report [Electronic resource] / Working paper № 71 – 2017. – Available at: [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/taxation\\_papers\\_71\\_atp.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/taxation_papers_71_atp.pdf).
5. Heckemeyer, J. and M. Overesch (2017), Multinationals' Profit Response to Tax Differentials: Effect Size and Shifting Channels, Canadian Journal of Economics, in press.
6. Overesch, M. (2016), Steuervermeidung multinationaler Unternehmen: Die Befunde der empirischen Forschung, Perspektiven der Wirtschaftspolitik. Vol. 17, No. 2, pp. 129–143.
7. Council Directive (EU) 2016/1164 of 12 July 2016 laying down rules against tax avoidance practices that directly affect the functioning of the internal market [Electronic resource] / Official Journal of the European Union. – Available at: [http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=uriserv:OJ.L\\_.2016.193.01.0001.01.ENG&toc=OJ:L:2016:193:TOC](http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=uriserv:OJ.L_.2016.193.01.0001.01.ENG&toc=OJ:L:2016:193:TOC).
8. ЄС: посилення прозорості та боротьба з ухиленням від податків [Електронний ресурс]: Вісник МСФЗ: Світовий досвід. Українська практика. – 2016. – № 08. – Режим доступу: [http://ifrs.ligazakon.ua/ua/magazine\\_article/FZ001005](http://ifrs.ligazakon.ua/ua/magazine_article/FZ001005).

9. Мінфін розробив дорожню карту реалізації Плану дій BEPS [Електронний ресурс] / Урядовий портал. – Режим доступу: <https://www.kmu.gov.ua/ua/news/249982923>.
10. Curbing Aggressive Tax Planning [Electronic resource] / European Semester Thematic Factsheet. – Available at: [https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/file\\_import/european-semester\\_thematic-factsheet\\_curbing-aggressive-tax-planning\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/file_import/european-semester_thematic-factsheet_curbing-aggressive-tax-planning_en.pdf).
11. Дубровський, В. Порівняльний аналіз фіскального ефекту від застосування інструментів ухилення/уникнення оподаткування в Україні [Електронний ресурс] / В. Дубровський, В. Черкашин // Інститут соціально-економічної трансформації. – Режим доступу: <http://rpr.org.ua/wp-content/uploads/2017/09/Instumentariy-uhilyannya-vid-splati-podatktiv-2017.pdf>.
12. Протидія агресивному податковому плануванню в Україні / С. С. Брехов, В. І. Коротун, О. Є. Сушкова, Н. В. Новицька та ін. – Ірпінь: Університет ДФС України, 2017. – 108 с. – (Препринт / Науково-дослідний інститут фіскальної політики Університету ДФС України).
13. Касперович, Ю. В. Міжнародний досвід боротьби з ухиленням від оподаткування та розмиванням податкової бази: висновки та рецепти для України. Аналітична записка [Електронний ресурс] / Ю. В. Касперович // Національний інститут стратегічних досліджень. – Режим доступу: <http://www.niss.gov.ua/articles/2587/>

## REFERENCES

1. Mishyn, M. (2014) Transfertne tsinoutvorennia ta Plan dii BEPS. [Transfer Pricing and Action Plan on BEPS] Visnyk. Ofitsiino pro podatky. <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/6995>.
2. Corporate Tax Practices and Aggressive Tax Planning in the EU (2015). In-Depth Analysis for the ECON Committee. Directorate General for Internal Policies. Policy Department A: Economic and Scientific Policy. Retrieved from [http://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/IDAN/2015/563446/IPOL\\_IDA\(2015\)563446\\_EN.pdf](http://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/IDAN/2015/563446/IPOL_IDA(2015)563446_EN.pdf)
3. Brekhov, S. S., Korotun V. I. (2015). Svitovyi dosvid protydyi ahresyvnomu podatkovomu planuvanniu: vysnovky dlia Ukrainy [World Experience Fighting Aggressive Tax Planning: Conclusions for Ukraine]. Zbirnyk naukovykh prats Natsionalnoho universytetu derzhavnoi podatkovoi sluzhby Ukrainy, 2, 121-134.
4. Aggressive tax planning indicators. Final report (2017). Working paper № 71. Retrieved from. [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/taxation\\_papers\\_71\\_atp.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/taxation_papers_71_atp.pdf).
5. Heckemeyer, J. and M. Overesch (2017). Multinationals' Profit Response to Tax Differentials: Effect Size and Shifting Channels, Canadian Journal of Economics, in press.
6. Overesch, M. (2016), Steuervermeidung multinationaler Unternehmen: Die Befunde der empirischen Forschung, Perspektiven der Wirtschaftspolitik, 17(2), 129-143.
7. Council Directive (EU) 2016/1164 of 12 July 2016 laying down rules against tax avoidance practices that directly affect the functioning of the internal market. Official Journal of the European Union. Retrieved from [http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=uriserv:OJ.L\\_.2016.193.01.0001.01.ENG&toc=OJ:L:2016:193:TOC](http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=uriserv:OJ.L_.2016.193.01.0001.01.ENG&toc=OJ:L:2016:193:TOC).
8. ІєS: posylennia prozorosti ta borotba z ukhlyenniam vid podatktiv (2016). Visnyk MSFZ: Svitovyi dosvid. Ukrainska praktyka. Retrieved from [http://ifrs.ligazakon.ua/ua/magazine\\_article/FZ001005](http://ifrs.ligazakon.ua/ua/magazine_article/FZ001005).
9. Minfin rozrobyv dorozhniu kartu realizatsii Planu dii BEPS (2017). Retrieved from <https://www.kmu.gov.ua/ua/news/249982923>.
10. Curbing Aggressive Tax Planning. European Semester Thematic Factsheet. Retrieved from [https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/file\\_import/european-semester\\_thematic-factsheet\\_curbing-aggressive-tax-planning\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/file_import/european-semester_thematic-factsheet_curbing-aggressive-tax-planning_en.pdf).
11. Dubrovskiy, V., Cherkashyn, V. Porivnialnyi analiz fiskalnoho efektu vid zastosuvannia instrumentiv ukhlyennia/unykennia opodatkuvannia v Ukraini (2017). Instytut sotsialno-ekonomichnoi transformatsii. Retrieved from <http://rpr.org.ua/wp-content/uploads/2017/09/Instumentariy-uhilyannya-vid-splati-podatktiv-2017.pdf>.
12. Brekhov, S. S., Korotun, V. I., Sushkova, O. Ye., Novytska, N. V. and oth. (2017). Protydyia ahresyvnomu podatkovomu planuvanniu v Ukraini [Counteraction against Aggressive Tax Planning in Ukraine]. Irpin : Universytet DFS Ukrainy.
13. Kasperovych, Yu.V. (2017). Mizhнародnyi dosvid borotby z ukhlyenniam vid opodatkuvannia ta rozmyvanniam podatkovoi bazy: vysnovky ta retsepty dlia Ukrainy. Analitychna zapyska [International Experience of Fighting Tax Evasion and Base Erosion: Conclusions and Recipes for Ukraine. Analytical note]. Natsionalnyi instytut stratehichnykh doslidzhen. Retrieved from <http://www.niss.gov.ua/articles/2587/>

## **Ватаманюк Ольга Сергеевна. АГРЕССИВНОЕ НАЛОГОВОЕ ПЛАНИРОВАНИЕ: НЕГАТИВНЫЕ ПОСЛЕДСТВИЯ И НАПРАВЛЕНИЯ ПРОТИВОДЕЙСТВИЯ**

*Целью исследования является раскрытие негативных последствий агрессивного налогового планирования для экономики государства, анализ современных подходов к противодействию данному явлению на общеевропейском уровне, а также обоснование необходимости совершенствования методов борьбы с агрессивной налоговой планированием в Украине. Методологический инструментарий исследования составили диалектический и графический методы, метод сравнительного анализа и синтеза - для обобщения зарубежного опыта борьбы с агрессивным налоговым планированием, а также метод научной абстракции - для формулирования предложений по направлениям противодействия агрессивной налоговому планированию в Украине. В статье исследуются причины активизации в европейских странах противодействия агрессивному*

налоговому плануванню як способу зниження податкової навантаження через використання недочетів в податковому законодавстві или применение двусторонних налоговых соглашений. Рассматриваются нормативно-правовые основы борьбы с агрессивным налоговым планированием на уровне Европейского союза. Раскрываются негативные последствия функционирования механизма агрессивного налогового планирования для экономики страны, а именно: потеря налоговых поступлений, возникновение несправедливой налоговой конкуренции между компаниями, которые избегают уплаты налогов, а также другими предприятиями; деморализация налогоплательщиков. Обосновывается, что агрессивное налоговое планирование является одной из главных проблем современных экономик мира, преодоление которой лежит в плоскости углубления международного сотрудничества, совершенствование нормативно-правового законодательства по вопросам налогообложения и разработке технологий по выявлению и предупреждению этого явления. Определено, что принимая во внимание специфическую структуру экономики Украины, доминирующая роль в которой принадлежит крупным предприятиям, отставание во внедрении новых методов противодействия АПП может обернуться значительными потерями для бюджета. Кроме этого, важно устранить недостатки законодательства, которые позволяют неоднозначную трактовку налоговых норм. Автор отмечает, что перед Украиной стоит задача имплементации обязательных условий, определенных Планом BEPS, в том числе введение автоматизированного обмена налоговой информацией, ведь эти меры будут препятствовать размыванию налоговой базы и выведению налогооблагаемых доходов за пределы страны. Предмет дальнейших исследований составят методические подходы и процедурные аспекты имплементации рекомендаций ОЭСР относительно предотвращения проявлений агрессивного налогового планирования в Украине.

**Ключевые слова:** агрессивное налоговое планирование, транснациональные корпорации, уклонение от налогообложения, налогоплательщики, низконалоговые юрисдикции.

#### **Vatamaniuk Olha S. AGGRESSIVE TAX PLANNING: NEGATIVE CONSEQUENCES AND THE DIRECTIONS OF COUNTERMEASURES**

*The purpose of the study is to reveal the negative effects of aggressive tax planning on the state economy, to analyze contemporary approaches of countermeasures against this phenomenon at the European level, and to justify the need of the improvement of the counteraction against aggressive tax planning in Ukraine. The methodological tools of the study consisted of dialectical and graphic methods, the method of comparative analysis and synthesis - to generalize foreign experience in fighting against aggressive tax planning, as well as the method of scientific abstraction - to formulate proposals on directions of countermeasures against aggressive tax planning in Ukraine. The article deals with the reasons of activation in European countries of countermeasures against aggressive tax planning as a way of reducing tax liability taking advantage of the technicalities of a tax system or of mismatches between two or more tax systems. The legal and regulatory framework for the fight against aggressive tax planning at the level of the European Union has been considered. The negative consequences of functioning of the mechanism of aggressive tax planning for the economy of the country have been revealed, namely: loss of tax revenues, distortion of the level playing field between companies that manage to avoid paying their fair share of taxes and other companies; lack of fairness and impact on taxpayer morale. It has been substantiated that aggressive tax planning is one of the main problems of modern world economies and that its resolving lies in the area of deepening international cooperation, improving the regulatory legislation on taxation and developing technologies for detecting and preventing this phenomenon. It has been also revealed that taking into account the specific structure of Ukraine's economy, the dominant role of which belongs to large enterprises, the lagging behind in the introduction of new methods of countermeasures against aggressive tax planning can result in significant losses for the budget. In addition, it is important to eliminate the disadvantages of legislation that allow ambiguous interpretation of tax rules. The author notes that Ukraine faces the task of implementing the mandatory conditions defined by the BEPS Plan, including the introduction of automatic exchange of information on tax rulings, as these measures will prevent tax base erosion and withdrawal of taxable incomes outside the country. The further research will deal with the methodological approaches and procedural aspects of the implementation of the OECD recommendations to prevent the manifestations of aggressive tax planning in Ukraine.*

**Keywords:** aggressive tax planning, multinational entities, tax evasion, taxpayers, low-tax jurisdictions.

Одержано 19.03.2018 р.