

## **АЛЬТЕРНАТИВНИЙ ПІДХІД В МЕТОДОЛОГІЇ ОПОДАТКУВАННЯ ТНК**

Аналіз сучасного розвитку глобальної економіки демонструє її подальшу концентрацію на рівні транснаціональних корпорацій (ТНК), зростання їх впливу на економічній та політичній арені внаслідок олігополізації всесвітнього ланцюжка створення доданої вартості, прагнення домогтися визнання міжнародної правосуб'єктності. Метою нашої роботи є теоретичне обґрунтування необхідності і можливості переходу до альтернативної методології податкового регулювання ТНК на основі фракційного методу, запропонувати і розкрити її основні параметри.

Значна частина транскордонних операцій, тобто операцій, що здійснюються резидентами різних країн між собою, доводиться на організації, що входять до інтегровані транснаціональні групи. У науковій літературі ми знаходимо безліч відмінних визначень поняття ТНК, в кожному з яких, в розрізі різних аспектів, охарактеризовано її основні сутності [1]. В основі визначень ТНК лежить єдине розуміння моделі ТНК як складної комплексної системи, яка виконує специфічні функції, необхідні для функціонування всієї системи в цілому.

З точки зору розуміння підстав і можливостей поширення податкової юрисдикції різних держав на кожен елемент цієї системи найбільш точне визначення ТНК, на наш погляд, дав А. І. Погорлецький, вказуючи, що транснаціональною вважається така внутрішньо фірмова структура групи, яка включає головну холдингову компанію, її дочірні компанії, представництва та філії, розташовані в країнах, відмінних від юрисдикції базування материнської компанії [2].

Податкові аспекти діяльності ТНК набувають великого значення вже на стадії побудови архітектури групи, за якої внутрішньо фірмова структура оптимізується таким чином, щоб сукупний прибуток групи, після сплати податків, досягав свого максимуму. Разом з тим особливістю ТНК є формування транснаціонального виробничого, торгового і фінансового комплексу, який функціонує відповідно до єдиних стандартів групи, з єдиним центром прийняття рішень в поєднанні з певним ступенем самостійності, при цьому останній входить до групи юридичних осіб та структурних підрозділів.

ТНК складають консолідовану глобальну фінансову звітність відповідно до міжнародних стандартів, а також трирівневу документацію по ТЦО згідно новітньому стандарту ОЕСР [3] для цілей міжнародного податкового контролю, що свідчить про намір держав глобально розглядати ТНК, відповідно до їх сутнісної природи в умовах відсутності глобального регулювання ТНК в цілому [4, с. 120-126]. Методологія оподаткування ТНК при цьому заснована на приведенні кожної особи, що входить до групи, до якоїсь гіпотетичної моделі незалежної організації, яка діяла б в умовах вільного конкурентного ринку на принципах «витягнутої руки».

Зарубіжними і вітчизняними економістами відзначається, що проблема такої гіпотетичної моделі полягає в спробі національних податкових юрисдикцій надати точний образ поняття, якого реально не існує, а саме – істинному точному прибутку, який виникає в кожній національній податковій юрисдикції. Однак в реальних економічних умовах отримана в кожній державі прибуток ТНК зазвичай є артефактом і визначається значною мірою досвідом адвокатів і бухгалтерів [5; 6].

З плином часу в повній мірі повинен виявитися ефект масштабу аналогічно тому, що проілюстровано кривою А. Лаффера: лояльнее протиухильне законодавство принесе в перспективі більш високі податкові надходження за рахунок масовості платників податків і сталості зростання їх податкової бази. Політика помірною протиухильнистського законодавства в поєднанні з розумним рівнем податкових ставок може, в кінцевому підсумку, призвести до зростання національного доходу і збільшення податкових надходжень, що стимулюють розвиток. Так, загальновідомо, що піонерами боротьби з мінімізацією податків є США, податкове законодавство яких передбачає найбільш досконалі антиуклінні механізми.

Боротьба з міжнародним ухиленням від сплати податків і його посередниками – низькоподатковими юрисдикціями ведеться з моменту появи на світовому ринку міжнародного бізнесу. Форми останнього за цей час еволюціонували від простих методів контролю і аналізу бухгалтерської та податкової звітності до архіскладних підходів General Anti-Avoidance Rule (GAAR), Specific Anti-Avoidance Rules (SAAR), LOB, beneficial owner тощо, і знайшли, зрештою, відображення в глобальному проекті ОЕСР / G20 BEPS Action Plan.

До числа очікуваних позитивних ефектів від міжнародного введення корпоративного оподаткування ТНК слід віднести викорінення практики складного податкового планування, зменшення числа спірних ситуацій, складних погоджувальних процедур і судових розглядів, в які можуть бути залучені податкові органи зацікавлених країн через відсутність гармонізованих правил в області оподаткування ТНК. Окрім того, проблемними є низка обов'язків виконання вимог в сфері оподаткування в кожній з податкових юрисдикцій з дотриманням правил цих ра особистих юрисдикцій щодо ТЦО, тонкої капіталізації, контрольованих іноземних компаній, вигодоодержувача тощо.

Порівняно з методом «витягнутої руки» й іншими інструментами справедливого розподілу податкової бази, передбаченими ОЕСР в межах BEPS Action Plan, пропонується фракційний метод дозволяє одноразово, системно і комплексно вирішувати ці проблеми. Діалектичний конфлікт між системною єдністю глобального функціонування ТНК і їх «країнознавчою роздробленістю» при оподаткуванні, об'єктивно запускає механізми податкової оптимізації, змушує держави вибудовувати методологію оподаткування ТНК з включенням все більш ускладнених методів боротьби з розмиванням податкової бази.

Отже, визначення податкової бази ТНК, що припадає на конкретну податкову юрисдикцію, доцільно проводити на основі результатів діяльності всіх структур ТНК в глобальному масштабі (всесвітнього доходу ТНК) пропорційно частці трьох ключових критеріїв господарської діяльності структур, що знаходяться в цій юрисдикції, [виручка, (фонд заробітної плати, число зайнятих), активи] в загальному обсязі аналогічних критеріїв всіх ТНК. Інструментом імплементації запропонованої методики в міжнародну практику може стати цілеспрямовано скоригована багатостороння Конвенція ОЕСР МЛІ.

*Список використаних джерел:*

1. Про ратифікацію Конвенції про транснаціональні корпорації [Електронний ресурс] / Закон України від 13.07.1999 № 921-XIV. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/921-14> - Назва з екрану.
2. Погорлецкий А.И. Налоговое планирование внешнеэкономической деятельности: учеб. пособие. СПб.: Изд-во Михайлова В.А., 2006. 320 с.
3. Guidance on Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing. 2014.
4. Полежарова Л.В., Виноградова А.В. Эволюция регулирования трансфертного ценообразования в Украине: вчера, сегодня, завтра // Экономика. Налоги. Право. 2015. № 2. С. 120-126.
5. RevenuePricing 9122, 1991-1 С.В. 534, March 1, 1991.
6. Краснов И. Трансфертное ценообразование и международная практика налогообложения ТНК // Макроэкономика. 2013. № 53 UEKS (5).