

РОЗМОШ В. І.

аспірант

(Київський університет інтелектуальної
власності та права Національного
університету «Одеська юридична
академія»)

УДК 342.9

DOI <https://doi.org/10.32842/2078-3736/2025.3.2.50>

НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ АВТОМАТИЧНОГО ОБМІНУ ПОДАТКОВОЮ ІНФОРМАЦІЄЮ МІЖ КОНТРОЛЮЮЧИМИ ОРГАНАМИ УКРАЇНИ ТА ІНШИХ ДЕРЖАВ ЗА СТАНДАРТАМИ FATCA, CRS ТА CbC

У цій статті автор досліджує питання нормативно-правового регулювання автоматичного обміну податковою інформацією між контролюючими органами України та інших держав за стандартами FATCA, CRS та CbC, з метою її подальшого використання для цілей оподаткування в Україні.

Автоматичний обмін податковою інформацією для України є новим явищем, не зважаючи на те, що вказаний обмін і був передбачений у діючому законодавстві, зокрема у Конвенції про взаємну адміністративну допомогу в податкових справах (Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters) (далі – Конвенція), яка чинна для України з 01.07.2009 року [1].

Проте, активні кроки по запровадженню автоматичного обміну податковою інформацією між Україною та іншими державами світу за стандартами FATCA, CRS та CbC були здійснені лише в останні роки, зокрема шляхом укладення Урядом України та Урядом США угоди для поліпшення виконання податкових правил й застосування положень Закону США «Про податкові вимоги до іноземних рахунків» (далі – Угода FATCA), приєднання України до Багатосторонніх угод CRS/CbC, внесення змін до норм чинного законодавства та прийняття ряду підзаконних нормативно-правових актів.

Важливим кроком для запровадження автоматичного обміну податковою інформацією в Україні також стало розроблення відповідного програмного забезпечення для органів ДПС, яке практично надало їм можливість здійснювати автоматичний обмін податковою інформацією із контролюючими органами інших країн.

Так, за повідомленням Державної податкової служби України (далі – ДПС), у серпні 2023 року в Україні було завершено розробку програмного забезпечення для ДПС, яке забезпечує можливість міжнародного автоматичного обміну інформацією за Загальним стандартом звітності CRS та стандартом Country-by-Country Reporting (CbC) та у вересні 2024 року ДПС, як компетентний орган України для цілей CRS, успішно здійснила перший взаємний міжнародний автоматичний обмін інформацією CRS із 101 країною – партнерами по обміну. [2, 3, 4].

Інформація отримана від міжнародних партнерів підлягає опрацюванню органами ДПС та у найближчий час мають бути перші результати, однак вже зараз виникає ряд питань чи є достатніми законодавчі інструментарії для реалізації даного процесу.

Новацією цієї роботи є детальний аналіз нормативно-правового регулювання автоматичного обміну податковою інформацією між контролюючими органами України та інших держав за стандартами FATCA, CRS та CbC як основи



послідуючих дій органів ДПС у використанні даної інформації при здійсненні контрольно-перевірочних заходів, обґрунтуванні своїх рішень, а також донарахуванні податкових зобов'язань.

Поряд із цим, новизна процедури автоматичного обміну податковою інформацією між контролюючими органами України та інших держав за стандартами FATCA, CRS та CbC, на початкових етапах впровадження, може призводити до певних прогалин та недоліків у її використанні, зокрема і через значні обсяги даної інформації та неможливості органів ДПС її своєчасно опрацювати.

Вказане потребує поглибленого аналізу норм діючого законодавства, а також встановленої процедури обміну податковою інформацією в автоматичному режимі з метою вироблення обґрунтованих пропозицій щодо її покращення.

Як наслідок дослідження надасть можливість запропонувати науково обґрунтовані підходи удосконалення процедур здійснення автоматичного обміну податковою інформацією між контролюючими органами України та інших держав для цілей оподаткування.

Ключові слова: *нормативно-правове регулювання, податкова інформація, автоматичний обмін податковою інформацією, контролюючий орган, Угода FATCA, Багатосторонні угоди CRS/CbC, фінансовий контроль.*

Rozmosh V. I. Regulatory and legal regulation of the automatic exchange of tax information between regulatory authorities of Ukraine and other states according to FATCA, CRS and CbC standards

In this article, the author examines the issue of regulatory and legal regulation of the automatic exchange of tax information between the regulatory authorities of Ukraine and other states according to FATCA, CRS and CbC standards, with the aim of its further use for taxation purposes in Ukraine.

Automatic exchange of tax information for Ukraine is a new phenomenon, despite the fact that the specified exchange was provided for in the current legislation, in particular in the Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters (hereinafter referred to as the Convention), which has been in force for Ukraine since 01.07.2009 [1].

However, active steps to introduce automatic exchange of tax information between Ukraine and other countries of the world according to FATCA, CRS and CbC standards have been taken only in recent years, in particular through the conclusion by the Government of Ukraine and the Government of the United States of America of an agreement to improve the implementation of tax rules and the application of the provisions of the US Foreign Account Tax Compliance Act (hereinafter referred to as the FATCA Agreement), Ukraine's accession to the CRS/CbC Multilateral Agreements, amendments to the norms of current legislation and adoption of a number of subordinate regulatory legal acts.

An important step for the introduction of automatic exchange of tax information in Ukraine was also the development of appropriate software for the State Tax Service authorities, which practically provided them with the opportunity to automatically exchange tax information with the supervisory authorities of other countries.

Thus, according to the State Tax Service of Ukraine (hereinafter referred to as the STS), in August 2023, Ukraine completed the development of software for the STS, which provides the possibility of international automatic exchange of information under the Common Reporting Standard CRS and the Country-by-Country Reporting (CbC) standard, and in September 2024, the STS, as the competent authority of Ukraine for CRS purposes, successfully carried out the first mutual international automatic exchange of CRS information with 101 countries – exchange partners [2, 3, 4].



The information received from international partners is subject to processing by the STS authorities and the first results should be available in the near future, however, a number of questions already arise as to whether the legislative tools for implementing this process are sufficient.

The innovation of this work is a detailed analysis of the regulatory and legal regulation of the automatic exchange of tax information between the supervisory authorities of Ukraine and other states according to the FATCA, CRS and CbC standards as the basis for subsequent actions of the State Tax Service authorities in using this information when carrying out control and verification measures, substantiating their decisions, as well as additional accrual of tax liabilities.

Along with this, the novelty of the procedure for the automatic exchange of tax information between the supervisory authorities of Ukraine and other states according to the FATCA, CRS and CbC standards, at the initial stages of implementation, may lead to certain gaps and shortcomings in its use, in particular due to the significant volumes of this information and the inability of the State Tax Service authorities to process it in a timely manner.

This requires an in-depth analysis of the norms of current legislation, as well as the established procedure for the exchange of tax information in automatic mode in order to develop substantiated proposals for its improvement.

As a result, the study will provide an opportunity to propose scientifically based approaches to improving the procedures for implementing automatic exchange of tax information between the regulatory authorities of Ukraine and other states for taxation purposes.

Key words: *regulatory and legal regulation, tax information, automatic exchange of tax information, regulatory authority, FATCA Agreement, CRS/CbC Multilateral Agreements, financial control.*

Постановка проблеми: запровадження автоматичного обміну податковою інформацією між компетентними органами України, а також інших держав за стандартами FATCA, CRS та CbC викликає у суспільстві обґрунтовані очікування, що вказаний процес буде ефективним та Україна зможе отримати додатковий фінансовий ресурс через припинення схем ухилення від сплати податків, а також сплати донарахованих сум податкових зобов'язань.

В умовах війни із російською федерацією кожна гривня є надзвичайно важливою для обороноздатності та функціонування держави, що у свою чергу потребує досконалого механізму нормативно-правового регулювання автоматичного обміну податковою інформацією між контролюючими органами України та інших держав за стандартами FATCA, CRS та CbC.

Поряд із цим, не усі стандарти обміну податковою інформацією в автоматичному режимі є однаково корисними для цілей оподаткування в Україні, оскільки, зокрема за стандартом FATCA, Україна збирає та передає податкову інформацію для цілей оподаткування в США, однак аналогічної інформації для цілей оподаткування в Україні не отримує.

Інформація за стандартами CRS/CbC вже отримується Україною, однак про її ефективність для цілей оподаткування саме в Україні, ще за рано говорити, оскільки на сьогоднішній день опрацювання отриманої інформації триває та невідомо яка сума коштів надійде (вже надійшла) до бюджету від такого опрацювання.

Актуальність теми дослідження. Автоматичний обмін податковою інформацією є джерелом інформації для припинення органами ДПС схем ухилення від сплати податків, рівності платників та забезпечення стабільних надходжень до бюджету.

Ухилення від сплати податків завдає суттєвої економічної шкоди державі, становить загрозу її економічній безпеці, а також стосується кожного громадянина та зачіпає його інтереси.

Стан дослідження теми. Питання нормативно-правового регулювання, у тому числі у міжнародних відносинах було предметом дослідження багатьох вітчизняних науковців,



серед яких слід згадати П.М. Рабіновича, Ю.В. Кривицького, Л.І. Каленіченко, Д.В. Слинко, Н.В. Пронюк, В.В. Тильчик та інші.

Незважаючи на те, що праці цих вчених становлять значну наукову і теоретичну цінність, чимало питань, пов'язаних із практичним застосуванням нормативно-правового регулювання ще залишаються відкритими, зокрема у частині використання органами ДПС отриманої інформації, а також її ефективності для цілей оподаткування.

Виклад основного матеріалу дослідження. Для того щоб розкрити суть нормативно-правового регулювання автоматичного обміну податковою інформацією між контролюючими органами України та інших держав необхідно звернутися до змісту поняття «нормативно-правового регулювання», що використовується в сучасній українській науці.

Так, на думку П.М. Рабіновича правове (юридичне) регулювання – це здійснюваний державою за допомогою всіх юридичних засобів владно-регулятивний вплив на суспільні відносини з метою їх упорядкування, закріплення, охорони та розвитку. Предметом правового регулювання, П.М. Рабінович вважає, сукупність суспільних відносин, які урегульовані або повинні бути врегульовані правом [5].

На думку О.М. Куракіна, аналіз наукової літератури дає змогу стверджувати, що правове регулювання здебільшого розуміється в широкому та вузькому значенні. Прибічники першого напряму переконані, що правове регулювання – це всі або різноманітні форми впливу держави на свідому поведінку людей за допомогою широкого спектру чинників: норми права, актів застосування права, юридичних договорів, правовідносин, забезпечення реалізації норм права, у тому числі примусовою силою державного апарату, законність і правопорядок, тощо. Вони вважають, що правове регулювання засноване на складній взаємодії правової свідомості, принципів права, правових норм, актів їх тлумачення та застосування, юридичних фактів, правових відносин, суб'єктивних юридичних прав і обов'язків, актів реалізації юридичних норм, правової культури, законності, тощо. Прихильники протилежної думки, вважають що правове регулювання – лише один із способів упорядкування суспільних відносин, який зводиться до нормативного встановлення стандартів, меж належної й можливої поведінки. Зокрема, зазначається, що правове регулювання не можна ототожнювати зі всіма формами та засобами, що використовуються державою для упорядкування суспільних відносин. При широкому трактуванні цього процесу відсутня цілісність його розуміння, адже не можливо чітко визначити всю сукупність шляхів і форм впливу права на відносини і поведінку людей.

Як наслідок О.М. Куракін робить висновок, що нормативно-правове регулювання це визначення меж самореалізації суб'єктів права, закріплення в правовій нормі та свідомості громадян можливості діяти відповідно до норм права [6].

Поряд із цим, Ю.В. Кривицький вважає, що правове регулювання – це динамічний процес дії права на суспільні відносини, а його механізм діє як система правових засобів, що забезпечують дієвість та ефективність цього процесу [7].

Зазначені підходи науковців дають можливість зробити висновок, що зміст поняття «нормативно-правового регулювання» можна розкрити як сукупність норм права, які за допомогою механізму правових засобів (правовий механізм) регулюють відповідні суспільні відносини, що виникли у процесі розвитку суспільства.

До даних суспільних відносин можна віднести і міжнародні відносини, які склалися між Україною та іншими державами світу та врегульовані відповідними нормами міжнародного права.

Н.В. Пронюк, вважає, що нормою міжнародного права є правило поведінки, яке створюється державами та іншими суб'єктами міжнародного права узгодженням своїх позицій і визнається ними як юридично обов'язкове, спрямоване на регулювання відносин між учасниками міжнародних відносин [8].

Статтею 9 Конституції України визначено, що чинні міжнародні договори, згода на обов'язковість яких надана ВРУ, є частиною національного законодавства України [9].



При цьому, якщо міжнародним договором України, який набрав чинності в установленому порядку, встановлено інші правила, ніж ті, що передбачені у відповідному акті законодавства України, то у відповідності до ст. 19 Закону України від 29.06.2004 року за № 1906-IV «Про міжнародні договори України», застосовуються правила міжнародного договору [10].

На думку Каленіченко Л.І., та Слинько Д.В., в ієрархії джерел права в Україні, норми Конституції України займають найвищий рівень. Тобто конституційні норми мають найвищу юридичну силу порівняно з іншими джерелами права національної правової системи. Говорячи про юридичну силу норм міжнародних договорів у порівнянні їх юридичної сили з нормами Конституції України, необхідно зазначити, що конституційні норми мають вищу юридичну силу, ніж норми міжнародно-правових договорів, які стали частиною законодавства нашої держави (згода на їх обов'язковість надана ВРУ). Однак норми міжнародних договорів, ратифікованих ВРУ, мають юридичну силу вищу, ніж норми інших законодавчих актів України.

Іншими словами, норми міжнародних договорів, ратифікованих ВРУ, мають нижчу юридичну силу, ніж норми Конституції, але вищу, ніж норми інших законодавчих актів України. В ієрархії джерел права національної системи України норми міжнародних договорів «розташовані» між нормами Конституції України та нормами інших законодавчих актів України. Цей принцип підтверджується положеннями ст. 27 Віденської конвенції про право міжнародних договорів від 23.05.1969 року, до якої приєдналася й Україна: «Учасник не може посилається на положення свого внутрішнього права як на виправдання для невиконання ним договору» [11].

Таким чином, нормативно-правовим регулюванням міжнародних відносин визнається сукупність норм права, які створюються державами для врегулювання їх правовідносин, що виникають в процесі розвитку міжнародного співробітництва.

Автоматичний обмін податковою інформацією між контролюючими органами України та інших держав є таким міжнародним співробітництвом України з іншими країнами світу, що врегульований відповідними нормами як національного так і міжнародного права та направлений на поглиблення міждержавних взаємовідносин у сфері оподаткування.

Базовим, комплексним нормативно-правовим документом, який на відміну від двосторонніх міжнародних угод укладених між Україною та іншими країнами світу, що передбачає такий вид обміну податковою інформацією як автоматичний є раніше вже згадувана раніше, Конвенція.

У подальшому вказана Конвенція стала платформою для укладення Багатосторонніх угод CRS/CbC до яких також у 2022 році приєдналася і Україна. [12, 13].

Окремо, у 2017 році між Урядом України та Урядом США, було укладено Угоду FATCA, що стала початком для здійснення автоматичного обміну податковою інформацією між Україною та США [14].

Таким чином, на сьогоднішній день, Україна в автоматичному режимі, здійснює обмін податковою інформацією з іншими країнами світу за стандартами: FATCA – обмін інформацією про фінансові рахунки резидентів США; CRS – обмін податковою інформацією про фінансові рахунки; CbC – обмін звітами у розрізі країн з трансфертного ціноутворення (далі – ТЦ).

Поряд із цим, для того щоб зрозуміти як відбувається нормативно-правове регулювання автоматичного обміну податковою інформацією за стандартами FATCA, CRS та CbC, якою інформацією сторони обмінюються та яким чином дана інформація підвищує рівень адміністрування податків, варто окремо зупинитися на кожному із зазначених стандартів обміну.

Обмін податковою інформацією у автоматичному режимі за стандартом FATCA.

Законом України від 29.10.2019 року за №229-IX «Про ратифікацію Угоди між Урядом України та Урядом США для поліпшення виконання податкових правил й застосування положень Закону США «Про податкові вимоги до іноземних рахунків» було ратифіковано Угоду FATCA. Вказана угода набрала чинності для України – 18.11.2019 року [15].



Закон США «Про податкові вимоги до іноземних рахунків» (FATCA) є законодавчим актом США, що був прийнятий 18.03.2010 року та введений в дію з 01.07.2014 року.

Підпунктом 14.1.172-2 ст. 14 ПК України визначено, що Угода FATCA – це Угода між Урядом України та Урядом США для поліпшення виконання податкових правил і застосування положень Закону США «Про податкові вимоги до іноземних рахунків» (FATCA).

Статтею 2 Угоди FATCA передбачено, що Україна отримує інформацію, зазначену в п. 2 цієї статті, стосовно всіх американських підзвітних рахунків і щорічно здійснює обмін цією інформацією зі США в автоматичному режимі.

У ст. 1 Угоди FATCA наведено визначення терміну «американський підзвітний рахунок», який означає фінансовий рахунок, який ведеться фінансовою установою України, і який належить американській особі чи неамериканському суб'єкту господарювання. При цьому, рахунок не вважається американським, якщо такий рахунок не ідентифіковано як американський підзвітний рахунок, згідно процедур комплексної експертизи (Додаток I Угоди FATCA).

Термін «фінансова установа України» в Угоди FATCA, означає будь-яку фінансову установу, що організована відповідно до законодавства України, крім філіалу такої фінансової установи, що розташований за межами України.

У відповідності до ч. 2 ст. 2 Угоди FATCA Україна надає до США інформацію стосовно кожного американського підзвітного рахунку, кожної звітної фінансової установи України, яка включає:

а) ім'я та прізвище, адреса та федеральний ідентифікаційний номер платника податків США (далі – ІНПП США) кожної зазначеної американської особи, яка є власником такого рахунку, і у випадку неамериканського суб'єкта господарювання, якого після застосування процедур, зазначених у Додатку I Угоди FATCA, ідентифіковано як такого, що має одну чи більше контролюючих осіб, що є американською особою, – назву, адресу і ІНПП США такого суб'єкта і кожної такої зазначеної американської особи;

б) номер рахунку (або функціональний його еквівалент у разі відсутності номеру рахунку);

с) назва та ідентифікаційний номер звітної фінансової установи України;

д) баланс чи суму на рахунку (у тому числі, у випадку договору страхування з викупною сумою або договору анuitету, викупну суму або суму, яка виплачується готівкою у разі відмови від прав за полісом) станом на кінець відповідного календарного року чи іншого відповідного звітного періоду, або якщо рахунок було закрито протягом такого року, відразу до його закриття;

е) у випадку будь-якого кастодіального рахунку:

(1) загальна валова сума відсотку, дивідендів, іншого доходу, сформованого стосовно активів на рахунку, які щоразу виплачуються або зараховуються на рахунок (або стосовно рахунку) протягом календарного року чи іншого відповідного звітного періоду; а також

(2) загальну валову суму надходжень від продажу чи викупу майна, яка виплачується чи зараховується на рахунок впродовж календарного року чи іншого відповідного звітного періоду, стосовно якої звітна фінансова установа України виступала в якості кастодіана, брокера, довіреної особи чи в іншому випадку в якості агента для власника рахунку;

ф) у випадку будь-якого депозитного рахунку, загальну валову суму відсотку, виплаченого з чи зарахованого на рахунок протягом календарного року чи іншого відповідного періоду; а також

г) у випадку будь-якого рахунку, загальна валова сума, виплачена чи зарахована власнику рахунку щодо такого рахунку протягом календарного року чи іншого відповідного звітного періоду, стосовно якої звітна фінансова установа України є боржником чи дебітором, у тому числі сукупна сума будь-яких виплат, пов'язаних з викупом, що здійснюються власнику рахунку протягом календарного року чи іншого відповідного звітного періоду.

Обмін інформацією за стандартом FATCA, згідно ч. 5 ст. 3 Угоди FATCA, здійснюється – в залежності від того, що наступить пізніше – через дев'ять місяців з дати закінчення



календарного року, якого стосується така інформація, або 30 вересня одразу після вступу Угоди FATCA в силу.

Обмін інформацією за стандартом FATCA, у відповідності до Домовленості компетентних органів України та США (дата набуття чинності для України 25.05.2023 року) здійснюється в автоматичному режимі за допомогою XML-схеми FATCA [16].

Таким чином, обмін податковою інформацією у автоматичному режимі за стандартом FATCA між Україною та США виключно спрямований на протидію ухиленню від сплати податків саме американськими платниками податків у США, які володіють банківськими рахунками, відкритими у фінансових інститутах України, оскільки Угода FATCA встановлює нормативні вимоги для фінансових інститутів України звітувати про наявність у себе рахунків платників податків США та не передбачає рівнозначного обміну податковою інформацією про рахунки платників податків України відкритих у фінансових установах США.

Обмін податковою інформацією у автоматичному режимі про фінансові рахунки за стандартом CRS.

У 2022 році Україна, в особі ДПС, приєдналася до Багатосторонньої угоди CRS, яка набрала чинності для України 28.06.2024 року [17].

У відповідності до п. 14.1.10-1 ст. 14 ПК України, Багатостороння угода CRS – це багатостороння угода компетентних органів про автоматичний обмін інформацією про фінансові рахунки, що укладена відповідно до ст. 6 Конвенції.

У відповідності до п. 1 розд. 2 Багатосторонньої угоди CRS сторони домовилися, що кожен компетентний орган буде щорічно обмінюватись в автоматичному режимі інформацією, отриманою згідно з цими правилами, з іншими компетентними органами, для яких ця Угода почала діяти.

Згідно розділу 1 Багатосторонньої угоди CRS, термін «загальний стандарт звітності» означає стандарт автоматичного обміну інформацією про фінансові рахунки в податкових цілях (що включає Коментарі), розроблений Організацією економічного співробітництва (далі – ОЕСР) разом з країнами Великої двадцятки.

Пунктом 2 розділу 2 Багатосторонньої угоди CRS визначено інформацію, що підлягає обміну щодо кожного підзвітного рахунку, а саме:

а) ім'я, адреса, індивідуальний податковий номер або номери (ІПН), дата та місце народження (для фізичної особи) кожної підзвітної особи, яка є власником рахунку, а у випадку будь-якої організації, яка є власником рахунку, та яка після застосування процедур належної перевірки, що відповідають загальному стандарту звітності, визначена такою, що має одну чи більше контролюючу особу, що є підзвітною особою, – найменування, адреса та індивідуальний податковий номер (ІПН) організації та ім'я, адреса, індивідуальний податковий номер (ІПН) та дата і місце народження кожної підзвітної особи;

б) номер рахунку (або його функціональний еквівалент у разі відсутності номеру рахунку);

с) найменування та ідентифікаційний номер (за наявності) підзвітної фінансової установи;

д) залишок чи вартість рахунку (у тому числі, у випадку договору страхування з викупною сумою або договору анuitету, викупна сума або вартість, що підлягає відшкодуванню) станом на кінець відповідного календарного року чи іншого звітного періоду або, якщо рахунок був закритий протягом такого року чи періоду, на момент закриття рахунку;

е) у випадку будь-якого кастодіального рахунку:

(1) загальна валова сума відсотків, дивідендів, іншого доходу, згенерованого стосовно активів на рахунок, які виплачені або зараховані на рахунок (або щодо рахунку) протягом календарного року чи іншого відповідного звітного періоду; а також

(2) загальна валова сума надходжень від продажу чи викупу фінансових активів, сплачених або зарахованих на рахунок протягом календарного року або іншого відповідного звітного періоду щодо якого фінансова установа виступала як зберігач, брокер, номінальний утримувач, або діяла іншим чином як агент власника рахунку;



f) у випадку будь-якого депозитного рахунку, загальна валова сума відсотків, сплачених або зарахованих на рахунок протягом календарного року чи іншого відповідного звітного періоду; та

g) у випадку будь-якого рахунку, загальна валова сума, сплачена чи зарахована власнику рахунку щодо такого рахунку протягом календарного року або іншого відповідного звітного періоду, стосовно якого фінансова установа є боржником або дебітором, у тому числі сукупна сума будь-яких викупних виплат, сплачених власнику рахунку протягом календарного року чи іншого відповідного звітного періоду.

Термін «підзвітний рахунок», у відповідності до розд. 1 Багатосторонньої угоди CRS, означає фінансовий рахунок, який веде підзвітна фінансова установа та який відповідно до процедур належної перевірки, що відповідають загальному стандарту звітності, був визначений як рахунок належний одній або декільком особам, що є підзвітними особами для іншої юрисдикції, або пасивній нефінансовій організації з однією або декількома контролюючими особами, які є підзвітними особами для іншої юрисдикції.

«Підзвітною фінансовою установою», у відповідності до розд. 1 Багатосторонньої угоди CRS, є фінансова установа юрисдикції, яка не є непідзвітною фінансовою установою.

При цьому, згідно розд. 1 Багатосторонньої угоди CRS термін «фінансова установа юрисдикції» означає, для кожної юрисдикції, (i) будь-яку фінансову установу, що є резидентом юрисдикції, але не включає будь-який відокремлений підрозділ такої фінансової установи, розташований за межами юрисдикції, та (ii) будь-який відокремлений підрозділ фінансової установи, що не є резидентом юрисдикції, якщо такий підрозділ розташований в межах юрисдикції.

Метою обміну інформацією за стандартом CRS, у відповідності до преамбули Багатосторонньої угоди CRS, є вирішення питань уникнення оподаткування та ухилення від сплати податків та покращення рівня виконання податкових зобов'язань, шляхом подальшого налагоджування відносин щодо взаємної допомоги в податкових справах.

Розділом 3 Багатосторонньої угоди CRS передбачено, що з урахуванням процедури повідомлення, зазначеної у розд. 7 Багатосторонньої угоди CRS, інформація підлягає обміну протягом дев'яти місяців після закінчення календарного року, якого стосується інформація. При цьому, інформація підлягає обміну виключно стосовно календарного року, якщо для обох компетентних органів дана Угода почала діяти та кожна з юрисдикцій має відповідне чинне законодавство, що встановлює процедури звітування та належної перевірки.

Таким чином, обмін податковою інформацією в автоматичному режимі за стандартом CRS є надзвичайно важливим для економіки України, оскільки він спрямований на протидію ухиленню від сплати податків шлях отримання від міжнародних партнерів масиву даних щодо іноземних рахунків, які належать податковим резидентам України або які належать організаціям, що перебувають під контролем таких резидентів України.

Обмін податковою інформацією у автоматичному режимі звітами в розрізі країн за стандартом СбС.

У 2022 році Україна, в особі ДПС, приєдналася до Багатосторонньої угоди СбС, яка набрала чинності для України 04.07.2024 року [18].

Згідно п. 14.1.10-2 ст. 14 ПК України, Багатостороння угода СбС – це багатостороння угода компетентних органів про автоматичний обмін звітами у розрізі країн, укладена відповідно до ст. 6 Конвенції.

У відповідності до п. 1 розд. 2 Багатосторонньої угоди СбС сторони домовилися, що кожен компетентний орган буде щорічно здійснювати автоматичний обмін звітами в розрізі країн, отриманими від кожної особи, що звітує, яка є резидентом для цілей оподаткування в її юрисдикції, з усіма іншими компетентними органами юрисдикцій, щодо яких чинна ця Угода, і в яких, на основі інформації зі звітів у розрізі країн, одна або кілька структур-учасниць групи БНК особи, що звітує, є резидентами для цілей оподаткування або підлягають оподаткуванню щодо бізнесу, здійснюваного через постійне представництво.



У розд. 1 Багатосторонньої угоди СбС надано визначення терміну «Група багатонаціональних корпорацій (далі – БНК)», який означає будь-яку групу, яка включає два або більше підприємств, податкове резидентство яких розташоване в різних юрисдикціях, або включає підприємство, яке є резидентом для цілей оподаткування в одній юрисдикції та підлягає оподаткуванню щодо бізнесу, здійснюваного через постійну установу в іншій юрисдикції, і не є виключеною групою БНК.

Термін «виключена група БНК», згідно розд. 1 Багатосторонньої угоди СбС означає групу, яка не зобов'язана подавати звіт у розрізі країн на підставі того, що річний консолідований дохід групи впродовж фінансового року, що безпосередньо передую звітному фінансовому року, відображений у її консолідованій фінансовій звітності за такий попередній фінансовий рік, нижче порогового значення, визначеного внутрішнім законодавством юрисдикції та відповідно до Звіту за 2015 рік, який може бути змінений після передбаченого в ньому огляду 2020 року.

Згідно розд. 1 Багатосторонньої угоди СбС термін «особа, що звітує» означає структуру-учасницю, яка в силу внутрішнього законодавства у своїй юрисдикції може подати та подає звіт у розрізі країн від імені групи БНК.

Згідно преамбули Багатосторонньої угоди СбС, звіт яким будуть обмінюватися учасники угоди, являє собою частину тривірневої структури, поряд із глобальним майстер-файлом та локальним файлом, які разом являють собою стандартизований підхід до документації з ТЦ, що надасть податковим адміністраціям актуальну та достовірну інформацію для проведення ефективного та надійного аналізу оцінки ризиків ТЦ.

Метою обміну за стандартом СбС, згідно преамбули Багатосторонньої угоди СбС, є підвищення міжнародної податкової прозорості та поліпшення доступу своїх відповідних податкових органів до інформації про глобальний розподіл доходів, сплачені податки та певні показники місця розташування економічної діяльності серед податкових юрисдикцій, у яких діють групи БНК, за допомогою автоматичного обміну щорічними звітами в розрізі країн із метою оцінки високих ризиків ТЦ та інших ризиків, пов'язаних із розмиванням оподатковуваної бази й виведенням прибутку з-під оподаткування, а також для економічного і статистичного аналізу.

Розділом 3 Багатосторонньої угоди СбС передбачено, що звіт у розрізі країн підлягає обміну (з урахуванням процедури повідомлення про можливість здійснення обміну) якомога швидше та не пізніше, ніж через 15 місяців після останнього дня фінансового року групи БНК, якої стосується Звіт у розрізі країн. Обмін звітами в розрізі країн здійснюється в автоматичному режимі за допомогою загальної схеми XML.

Таким чином, обмін податковою інформацією в автоматичному режимі за стандартом СбС є надзвичайно важливим для економіки України, оскільки він спрямований на протидію ухиленню від сплати податків багатонаціональними корпораціями які діють та отримують доходи із джерелом походження з України, з метою перешкоджання їм у розмиванні бази оподаткування та виведення оподатковуваного прибутку за кордон.

Враховуючи зазначене, для цілей оподаткування в Україні, важливий міжнародний автоматичний обмін саме за стандартами СбС та CRS, оскільки дані стандарти, передбачають крім направлення Україною інформації міжнародним партнерам також і отримання Україною відповідної інформації. У свою чергу стандарт FATCA, не передбачає направлення США до України інформації яка може бути використана Україною для цілей оподаткування.

Проте внесення змін до Угоди FATCA, зокрема в частині отримання податкової інформації від США для цілей оподаткування в Україні, сприяло б збільшенню доходної частини бюджетів України та припиненню схем ухилення від сплати податків.

Отже, між Україною та її партнерами, у повній мірі забезпечено нормативно-правове регулювання процедури автоматичного обміну податковою інформацією за стандартами FATCA, СбС та CRS, зокрема укладено Угоду FATCA, а також здійснено приєднання до Багатосторонніх угод СбС/CRS, що стало важливим кроком для подальшого розроблення в Україні відповідного нормативно-правового регулювання автоматичного обміну податковою інформацією між контролюючими органами України та інших держав.



Список використаних джерел:

1. Конвенція про взаємну адміністративну допомогу в податкових справах: ратифіковано Законом 677-VI (677-17) від 17.12.2008 року: URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_325#Text (дата звернення 28.04.2025 року);
2. ДПС здійснила перший взаємний міжнародний автоматичний обмін інформацією CRS із країнами – партнерами по обміну. Державна податкова служба України, опубліковано 20.11.2024: URL: <https://tax.gov.ua/media-tsentr/novini/843513.html>
3. Забезпечено технічну спроможність для здійснення Україною перших міжнародних обмінів податковою інформацією (CRS та CbCR). Кабінет Міністрів України, опубліковано 17.08.2023: URL: <https://www.kmu.gov.ua/news/zabezpecheno-tekhnichnu-spromozhnist-dlia-zdiisnennia-ukrainoiu-pershykh-mizhnarodnykh-obminiv-podatkovoiu-informatsiieiu-crs-ta-cbcr>
4. Україна успішно здійснила перший міжнародний автоматичний обмін інформацією про фінансові рахунки. Кабінет Міністрів України, опубліковано 04.10.2024: URL: <https://www.kmu.gov.ua/news/ukraina-uspishno-zdiisnyla-pershyi-mizhnarodnyi-avtomatychnyi-obmin-informatsiieiu-pro-finansovi-rakhunky>
5. Рабінович П.М. Основи загальної теорії держави і права. навч. Посіб – Львів: Край, 2007. С. 165 URL: https://lvivpravo.at.ua/_id/3/312_-2007-_-2.pdf
6. Куракін О.М. Поняття і зміст нормативно-правового регулювання як юридичного явища. *Держава та регіони. Сер. : Право.* – 2013. – № 3. – С. 10-15. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/drp_2013_3_4
7. Кривицький Ю.В. Механізм правового регулювання в сучасній теорії права. *Часопис Київського університету права: Український науково-теоретичний часопис.* 10/2009. №4. С. 74-79. URL: <http://dspace.nbuv.gov.ua/bitstream/handle/123456789/22707/14-Kryvytskyu.pdf>
8. Пронюк Н.В. Сучасне міжнародне право. Навч. посіб. К.: КНТ, 2008. С. – 344. URL: <https://westudents.com.ua/glavy/69209-tema-1-priroda-ta-osoblivost-suchasnogo-mjnarodnogo-prava.html>
9. Конституція України. *Верховна Рада України* 28.06.1996 № 254к/96-ВР <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80/card2#Card> (дата звернення 28.04.2025 року)
10. Про міжнародні договори України. Закон України № 1906-IV від 29.06.2004 року URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1906-15#Text> (дата звернення 28.04.2025 року)
11. Каленіченко Л.І., Слинько Д.В. Співвідношення національного та міжнародного права в розрізі адаптації національної системи законодавства до європейського законодавства. *Юридичний науковий електронний журнал.* № 6/2019 UKR. URL: http://www.lsej.org.ua/6_2019/5.pdf
12. Багатостороння угода компетентних органів про автоматичний обмін звітами у розрізі країн набрала чинності. Державна податкова служба України, опубліковано 24.09.2024: URL: <https://tax.gov.ua/media-tsentr/novini/print-825385.html>
13. Про набрання чинності Багатосторонньої угоди компетентних органів про автоматичний обмін інформацією про фінансові рахунки. Державна податкова служба України, опубліковано 24.09.2024: URL: <https://www.tax.gov.ua/media-tsentr/novini/825390.html>
14. Угода між Урядом України та Урядом Сполучених Штатів Америки для поліпшення виконання податкових правил й застосування положень Закону США «Про податкові вимоги до іноземних рахунків» (FATCA) ратифіковано Законом № 229-IX від 29.10.2019: URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/840_005-17#Text (дата звернення 28.04.2025 року)
15. Про ратифікацію Угоди між Урядом України та Урядом Сполучених Штатів Америки для поліпшення виконання податкових правил й застосування положень Закону США «Про податкові вимоги до іноземних рахунків» (FATCA): Закон України №229-IX від 29.10.2019 року URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/229-20#Text> (дата звернення 28.04.2025 року)



16. Домовленість компетентних органів між компетентними органами України та Сполучених Штатів Америки. Міжнародний документ від 25.05.2023. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/840_004-23#Text (дата звернення 28.04.2025 року)

17. Україна приєдналася до Багатосторонньої угоди компетентних органів про автоматичний обмін інформацією про фінансові рахунки. Державна податкова служба України. Опубліковано 25.08.2022 року, <https://tax.gov.ua/media-tsentr/novini/609052.html> (дата звернення 28.04.2025 року)

18. Україна приєдналася до Багатосторонньої угоди компетентних органів про автоматичний обмін звітами в розрізі країн. Державна податкова служба України. Опубліковано 04.11.2022 року, <https://tax.gov.ua/media-tsentr/novini/629223.html> (дата звернення 28.04.2025 року).

