

МІЖНАРОДНИЙ ПОДАТКОВИЙ ДОГОВІР ЯК ЗАСІБ ЗАХИСТУ ПРАВ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ ВІД ПОДВІЙНОГО ОПОДАТКУВАННЯ

Пожидаєва Марія Анатоліївна, кандидат юридичних наук, доцент, доцент кафедри економіко-правових дисциплін НАВС
Тігова Тетяна Миколаївна, кандидат економічних наук, доцент, професор кафедри економіко-правових дисциплін НАВС

Проблему міжнародного подвійного оподаткування можна визначити як одночасне обкладання у двох або більше країнах одного платника податку відносно того самого об'єкта тим самим або аналогічним податком за один і той же податковий період. З метою вирішення зазначеної проблеми та регулювання податкових відносин між державами останні активно укладають міжнародні податкові угоди, які у переважній більшості є двосторонніми. Так, Франція має понад 900 міжнародних угод з податкових питань. Станом на січень 2012 року в Україні з 64 країнами укладено міжнародні договори про уникнення подвійного оподаткування [5]. Але останнім часом укладені і діють багатосторонні угоди, наприклад, між країнами Бенілюксу, Північної Європи чи державами Британської Співдружності Націй [2, с. 264].

Найбільш раннім серед відомих міжнародних податкових угод є договір, укладений між Францією та Бельгією у 1843 році, який передбачав обмін інформацією та надання адміністративної допомоги у вирішенні податкових питань [1, с. 111.]. Перші угоди, як правило, регулювали податковий режим обмежених видів доходів (спадщина, морські перевезення, нерухомість).

На сьогодні головні завдання міжнародних податкових договорів можна звести до наступного:

1) визначити механізм усунення подвійного оподаткування, що може бути досягнуто шляхом закріпленням за кожною з договірних держав виключного права оподаткування того чи іншого виду доходу;

2) встановити механізм усунення подвійного оподаткування в тих випадках, коли право оподаткування доходу зберігається за двома державами;

3) захистити платників податків однієї держави від дискримінації в іншій країні;

4) передбачити взаємний обмін інформацією з метою забезпечення виконання положень угоди (конвенції), а також протидію ухиленню від оподаткування або зловживанню положеннями цієї угоди.

В Україні питанням усунення подвійного оподаткування присвячені окремі статті Податкового кодексу України: ст. 13 щодо порядку оподаткування доходів, отриманих резидентом України з джерел за межами України, ст. 103 щодо порядку застосування міжнародного договору України про уникнення подвійного оподаткування стосовно повного або часткового звільнення від оподаткування доходів нерезидентів із джерелом їх походження з України. Також відповідно до п. 3.2 ст. 3 вищезазначеного Кодексу якщо міжнародним договором, згоду на обов'язковість якого надано Верховною Радою України, встановлено інші правила, ніж ті, що передбачено цим Кодексом, застосовуються правила міжнародного договору. Отже, у Податковому кодексі міститься загальна норма щодо пріоритету положень чинних міжнародних договорів над положеннями внутрішнього законодавства.

Проте існують певні проблеми застосування норм міжнародних податкових договорів у системі правового регулювання податкових відносин в Україні, шляхи вирішення яких пропонують такі науковці, як

Ю.Г. Козак, Ю.В. Макогон, П.О. Селезень, К.О. Колесник, О.О. Долгий та ін. [2, с. 264-272; 3, с. 16-21; 4, с. 396-403].

На нашу думку, на сьогодні найбільшої уваги заслуговує проблемний аспект врегулювання питання щодо надання переваг у міжнародних договорах про уникнення подвійного оподаткування. Як вже зазначалось, однією з цілей міжнародного договору про уникнення подвійного оподаткування, який укладено між двома державами та приносить вигоду резидентам цих держав, – припинити шахрайські махінації або втечу від податків у країнах, які підписали цей договір. При цьому додатковою метою такого договору є те, щоб позбавити резидентів третіх країн можливості одержувати вигоди, які випливають зі змісту договору. Парадокс, однак, полягає в тому, що саме ці договори дають змогу бізнесменам із третіх країн обходити податкове законодавство, приховуючи від оподаткування величезні суми грошей за допомогою системи фінансових маніпуляцій за назвою «tax treaty shopping» (дослівно перекладається з англійської як одержання вигоди від податкових угод). Зміст цієї системи зводиться до того, що інвестори з інших країн, які залишилися за рамками укладеного договору, створюють у цих країнах посередницькі компанії та з їх допомогою направляють інвестиції до однієї з держав, яка стала учасником обоюдної угоди про уникнення подвійного оподаткування. Завдяки вмілому використанню переваг цього договору бізнесмени одержують такі вигоди:

- 1) зниження податків у країні, яка підписала договір;
- 2) низька або нульова ставка оподаткування в країні одержувача прибутку;
- 3) низька або нульова ставка оподаткування в країні перебування особи, яка фактично одержує доход [2, с. 267].

Для запобігання використанню «системи шопінгу податкових угод» деякі держави (наприклад, США, Франція) включають положення про обмеження надання договірних переваг до відповідних міжнародних податкових угод. Україна також уклала договори про уникнення подвійного оподаткування з Великобританією, Естонією, Латвією, Литвою та США, які містять окремі статті, спрямовані на унеможливлення або значне обмеження доступу до договірних переваг для певних категорій платників податків [4, с. 396].

Підсумовуючи викладене вище, можна зробити висновок, що міжнародні договори про уникнення подвійного оподаткування укладаються для захисту інтересів платників податків. Умови таких договорів збільшують інвестиційну привабливість, товарообіг держав, які виступають їх сторонами. Застосування положень про обмеження надання переваг у міжнародних договорах про уникнення подвійного оподаткування може бути дієвим механізмом запобігання та протидії практиці ухилення та уникнення від оподаткування. Проте, нечіткість у формулюваннях положень щодо обмеження надання договірних переваг з метою попередження неналежного використання міжнародних податкових договорів може бути і спрямована проти самих платників податків, які є резидентами однієї з договірних держав, та негативно впливати на наповнення казни цих договірних держав.

Список використаних джерел:

1. Податкова система України: Підручник / Федосов В.М., Опарін В.М., П'яточенко Г.О. та ін.; За ред. В.М. Федосова. – К.: Либідь, 1994. – 464 с.
2. Міжнародна макроекономіка. Навч. посіб. Видання 3-тє перероб. та доп. / [авт. кол.: Ю. Г. Козак, Ю. М. Пахомов, Н. С. Логвінова та ін.] – К.: Центр учбової літератури, 2012. – 400 с.
3. Селезень П.О., Колесник К.О., Долгий О.О. Удосконалення державної політики щодо застосування міжнародних податкових договорів / П.О. Селезень, К.О. Колесник, О.О. Долгий // Вісник Академії праці і соціальних відносин Федерації професійних спілок України. Серія: Право та державне управління. – 2011. – № 3. – С. 16-21.

4. Селезень П.О. Обмеження надання договірних переваг в міжнародних податкових договорах України // Форум права. – 2010. – № 3. – С. 396-403.

5. Щодо міжнародних договорів про уникнення подвійного оподаткування: лист Державної податкової служби України № 811/7/12-1017 від 12.01.2012 р. [Електронний ресурс] // Режим доступу:

http://www.kyivsta.gov.ua/nerezident/nerezident_zvlnennya.htm

ПРАВА НА ПРИРОДНІ РЕСУРСИ ЗА ЗАКОНОДАВСТВОМ УКРАЇНИ

Устименко Тетяна Петрівна, кандидат юридичних наук, доцент кафедри цивільного права і процесу НАВС

Стаття 13 Конституції України проголошує, що природні ресурси (земля, її надра, атмосферне повітря, водні та інші природні ресурси) в межах території України, природні ресурси її континентального шельфу, виключної (морської) економічної зони є об'єктами права власності Українського народу. Кожний громадянин має право користуватися природними об'єктами права власності народу відповідно до закону. Разом з тим спостерігається певна неузгодженість даного конституційного положення з нормами діючого екологічного законодавства (земельного, водного, лісового, атмосферно-повітряного, гірничого тощо). А саме:

1. Водний кодекс (ВК) України у ст. 6, як і Конституція нашої держави, зазначає, що води (водні об'єкти) є виключно власністю народу України і надаються тільки у користування. Народ України здійснює право власності на води (водні об'єкти) через Верховну Раду України, Верховну Раду АРК і місцеві Ради.

Натомість Земельний кодекс (ЗК) України у ст. 79 вказує, що право власності на земельну ділянку, у тому числі і приватної, поширюється в її межах на поверхневий (грунтовий) шар, а також на водні об'єкти, ліси і багаторічні насадження, які на ній знаходяться. Цим же Кодексом (ст. 59) передбачено, що громадянам та юридичним особам за рішенням органів виконавчої влади та місцевого самоврядування можуть безоплатно передаватися у власність замкнені природні водойми (загальною площею до 3 га). Власники на своїх земельних ділянках можуть у встановленому порядку створювати рибогосподарські, протиерозійні та інші штучні водойми.

Аналізуючи вищевикладене, виникає необхідність узгодження норм законодавства і їх вдосконалення заради того, щоб саме норми Конституції і ВК України як спеціального закону, що регулює водні відносини, користувалися пріоритетом у застосуванні їх на практиці.

2. Лісовий кодекс (ЛК) України у ст. 7 (ч.1) на закріплення конституційного положення зазначає, що ліси, які знаходяться в межах території України, є об'єктами права власності Українського народу.

Разом з тим в цій же статті (ч. 3) закріплена можливість перебування лісів у державній, комунальній та приватній власності. Стаття 10 ЛК повторно наголошує на можливості перебування лісів у приватній власності громадян та юридичних осіб України. А в статті 12 ЛК закріплено, що громадяни та юридичні особи України можуть безоплатно або за плату набувати у власність у складі угідь селянських, фермерських та інших господарств замкнені земельні лісові ділянки загальною площею до 5 гектарів. Ця площа може бути збільшена в разі успадкування лісів згідно із законом. Створені громадянами та юридичними особами ліси набутих у власність у встановленому порядку земельних ділянках деградованих і малопродуктивних угідь можуть перебувати у власності цих осіб без обмеження їх площі.