

Л. А. Ніколенко

кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри інформатики та системології ДВНЗ “Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана”, Київ, Україна, larisa_nikolenko@ukr.net
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-2721-9646>

АВТОМАТИЗАЦІЯ ПРОЦЕСІВ ПІДГОТОВКИ ТА ПОДАТКОВОГО АДМІНІСТРУВАННЯ ЗВІТНОСТІ В РОЗРІЗІ КРАЇН: КОНЦЕПТУАЛЬНІ ПІДХОДИ

Анотація. *Вступ.* Підготовка звіту в розрізі країн міжнародної групи компаній (МГК) відповідно до вимог Плану дій BEPS (Крок 13), який подає материнська компанія до юрисдикції за місцем розташування, має відбуватися в автоматичному режимі та базуватися на бухгалтерських і фінансових даних. Компаніям слід готувати послідовний трирівневий пакет звітності, що розкриває інформацію про розподіл доходів, економічну діяльність компаній на глобальному рівні. У зв'язку з цим виникає необхідність застосування ІТ-інструментів для дотримання договірних зобов'язань щодо обміну інформацією.

Проблематика. Відсутність концептуального рішення стосовно автоматизації процесу підготовки звіту в розрізі країн, яке дасть змогу з урахуванням особливостей МГК готувати такий звіт задля забезпечення конфіденційності його використання та податкового адміністрування, унеможливорює оперативність одержання інформації.

Мета. Окреслення перспектив впровадження в Україні стандарту автоматичного обміну податковою інформацією та постановка завдань щодо розроблення універсального рішення для автоматизації процесів підготовки звітності та податкового адміністрування з метою протидії ухиленню від сплати податку на прибуток підприємств.

Методи. Використано загальнонаукові й спеціальні методи: аналізу, синтезу, групування, опису, порівняння, системного підходу, моделювання та узагальнення.

Результати. Основою підготовки та аналізу звіту в розрізі країн для подальшого автоматичного обміну є автоматизація формування звітності через побудову єдиної методології обліку, оптимізацію методів підготовки, інтеграцію з обліковими системами учасників МГК та оновлення схем XML з урахуванням вимог різних податкових юрисдикцій. Саме розроблення комплексного рішення, яке включає аналітичні, методологічні інструменти та має надійний ступінь захисту задля збереження конфіденційності інформації, допоможе отримати загальну картину поточного податкового стану МГК та ризиків розмивання прибутків.

Висновки. Для досягнення поставленої мети та завдань запропоновано концептуальні підходи щодо розроблення універсального рішення для автоматизації процесів підготовки звітності та податкового адміністрування з метою протидії розмиванню бази оподаткування й ухиленню від сплати податку на прибуток підприємств у частині напрямів імплементації норм ОЕСР з питань конфіденційності інформації, яка є предметом міжнародного обміну.

Ключові слова: ОЕСР, BEPS, міжнародна група компаній (МГК), автоматичний обмін інформацією в податкових цілях, звіти у розрізі країн (Country-by-Country Reports), ІТ-інструменти, захист інформації, конфіденційність.

Табл. 3. Літ. 27.

Larysa Nikolenko

Ph. D. (Economics), Associate Professor, Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman, Kyiv, Ukraine, larisa_nikolenko@ukr.net

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-2721-9646>

AUTOMATION OF PREPARATION AND TAX ADMINISTRATION REPORTING PROCESSES ACROSS COUNTRIES: CONCEPTUAL APPROACHES

Abstract. *Introduction.* Preparation of Country-by-Country Reporting (CbCR) in accordance with the requirements of BEPS13, which is submitted by the parent company of an international group of companies to the jurisdiction by location, should be automatic and based on accounting and financial data. Companies need to prepare a consistent three-level reporting package that discloses information about the global distribution of income, economic activity of companies at the global level. In this regard, there is a need for IT tools to support the implementation of the initiative to comply with contractual obligations to exchange information.

Problem Statement. The lack of a conceptual solution to automate the process of preparing the CbCR report, which will allow to prepare the report considering the characteristics of groups of companies and ensure the confidentiality of its use and tax administration, makes it impossible to obtain information quickly.

Purpose. Highlighting the prospects for the introduction of the standard for automatic exchange of tax information in Ukraine and setting tasks for the development of a universal solution for automating the processes of reporting and tax administration in order to combat income tax evasion.

Methods. General scientific and special methods are used: analysis, synthesis, grouping, description, comparison, system approach, modeling and generalization.

Results. The basis for the preparation and analysis of the CbCR report for further automatic exchange, in accordance with the BEPS plan (step 13), is the automation of reporting, which is based on the construction of a unified accounting methodology, optimization of CbCR preparation methods, integration with the accounting systems of various members of the MGC and updating XML schemas with considering the requirements of different tax jurisdictions. It is the development of a comprehensive solution that includes analytical, methodological tools and has a reliable degree of protection to preserve the confidentiality of information, which will help to get an overall picture of the current tax situation of the MGC and the profit erosion risks.

Conclusions. In order to achieve the set goal and objectives, conceptual approaches are presented for the development of a universal solution for automating the processes of reporting and tax administration with the aim of countering BEPS in the areas of implementation of OECD norms on the confidentiality of information that is the subject of international exchange.

Keywords: OECD, BEPS, CIT, automatic exchange of tax information, Country-by-Country Reports, information security, confidentiality.

JEL classification: H29.

Вступ. Економічна політика Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) спрямована на підтримку цифрової трансформації, яка має охоплювати весь технологічний процес: від упровадження виробничих технологій до формування цифрової звітності. Можна виокремити три основні напрями, на яких органам, котрі відповідають за розроблення та реалізацію економічної політики в контексті диджиталізації, слід зосередити

увагу: поліпшення рамкових умов для цифрової економіки; підвищення рівня цифрової трансформації підприємств і суспільства; використання конкретних інструментів економічної політики з метою підтримки цифровізації [1].

Перші два напрями переважно стосуються економічного простору країни загалом. Водночас використання певних інструментів економічної політики для підтримки цифровізації пов'язане з конкретною політикою державного регулювання щодо автоматизації процесів підготовки звітності та податкового адміністрування з метою протидії розмиванню оподатковуваної бази й виведенню прибутку з-під оподаткування (Base erosion and Profit Shifting, BEPS). За рекомендаціями ОЕСР саме національні цифрові стратегії здаються найдивнішими інструментами для формування ефективної політики в умовах цифрової економіки. Цифрові технології мають широкий спектр переваг і величезний потенціал для підвищення продуктивності підприємства. Цифрові інструменти та методи дають змогу створити гнучкіші бізнес-моделі й виконувати ключові бізнес-функції з отриманням доступу до глобальних ринків.

Національні регулюючі органи (далі – НРО) відіграють фундаментальну роль у сфері автоматичного обміну податковою інформацією, забезпечуючи дотримання чинних нормативних вимог, зокрема вони повинні гарантувати достовірність та конфіденційність такої інформації. Так, для передачі конфіденційної інформації в окремих країнах (Вірменія, Грузія, Молдова, Україна) створено незалежний орган відповідно до мережі регуляторів електронних комунікацій Східного партнерства (Eastern Partnership Electronic Communications Regulators Network, EaPeReg), а в Азербайджані подібні функції виконує галузеве міністерство (табл. 1).

Таблиця 1. Національні регулюючі органи у Східноєвропейському регіоні

Країна	Орган
Вірменія	НРО – Комісія з регулювання громадських послуг
Азербайджан	Агентство інформаційно-комунікаційних технологій при Міністерстві цифрового розвитку та транспорту
Грузія	НРО – Комісія з комунікацій (раніше Національна комісія з комунікацій Грузії)
Молдова	НРО – Національне агентство з регулювання в галузі електронних комунікацій та інформаційних технологій
Україна	НРО – Національна комісія з державного регулювання у сфері зв'язку та інформатизації (НКРЗІ)

Складено за: Joint statement following the 22nd EU-Ukraine Summit, 6 October 2020 / European Commission. 2020. URL: https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/IP_20_1849.

Україна визначила співробітництво за стандартами ЄС та інтеграцію з його цифровими ринками пріоритетним завданням. Це сприятиме інтенсивності зростання вітчизняної економіки, особливо у статусі кандидата у члени європейської спільноти. Згадане стосується й податкової інформації,

що виступає предметом міжнародного обміну. Тобто в разі приєднання до подібних угод країна повинна гарантувати впровадження й дотримання стандарту автоматичного обміну інформацією на запит, котрий відповідає тим характеристикам, наведеним у табл. 2.

Таблиця 2. Характеристика даних щодо обміну податковою інформацією

Мета	Виконавець
Збір даних та обмін ними	Національний податковий орган України
Тип даних	Значення даних
Ступінь конфіденційності	Конфіденційно
Обсяг	Середній
Ступінь деталізації	Мікро
Регулярність обміну	Систематично
Режим обміну	Захищений (безпечний) канал

Складено автором.

Аналіз досліджень і постановка проблеми. Податкові органи можуть запросити звіт у розрізі країн у рамках електронного обміну даними в юрисдикції материнської компанії, якщо в ній встановлено аналогічні вимоги щодо подання звіту та діє угода про автоматичний обмін інформацією з Україною. Термін подання звіту в розрізі країн – не пізніше 12 місяців із дати закінчення фінансового року міжнародної групи компаній (далі – МГК). Такий звіт подається платниками податків до контролюючого органу засобами електронного кабінету в електронній формі з дотриманням та узгодженням ряду документів [3–6]. Звіт формується із застосуванням схеми даних за правилами eXtensibleMarkupLanguage (XML). XML-схема звіту ґрунтується на вимогах Country-by-Country Return XML Schema (v2.0) [7]. XML-схема звіту з відповідним описом структури файлу та всіх його структурних елементів і атрибутів (їх найменування, формату, типу даних тощо) оприлюднюється на офіційному вебпорталі Державної податкової служби України.

Отже звітність, яку мають подавати учасники – платники податків МГК, надходить до контролюючих органів (податкової служби України) лише в електронній формі. У зв'язку з цим виникає необхідність створення в нашій державі концептуального рішення з організації та забезпечення дотримання умов ОЕСР щодо автоматичного обміну податковою інформацією для МГК.

Україна вже має низку положень щодо автоматичного обміну про фінансові рахунки нерезидентів, й існує намір запровадити міжнародний Стандарт автоматичного обміну інформацією про фінансові рахунки в податкових цілях [8] згідно із Загальним стандартом звітності та належної перевірки інформації про фінансові рахунки [9]. Це дасть змогу передавати інформацію до податкових органів країн-партнерів про такі рахунки нере-

зидентів в Україні, з'ясовувати джерела походження грошових коштів податкових резидентів за кордоном та їх оподаткування, отримувати від іноземних податкових органів відомості про банківські рахунки, активи, трасти, фонди, інші утворення без статусу юридичної особи.

Наступним кроком у запровадженні стандарту автоматичного обміну податковою інформацією є висвітлення його перспектив як інструменту протидії розмиванню податкової бази та виведенню прибутку з-під оподаткування. Ці питання обговорюються в документах міжнародних організацій [10], працях зарубіжних [11; 12] та вітчизняних учених [13–24].

Мета статті – надання характеристики організаційним та технічним підходам щодо автоматичного обміну звітами в розрізі країн і розроблення концептуальних рішень для автоматизації процесів підготовки звітності й податкового адміністрування з метою протидії BEPS у частині напрямів імплементації норм ОЕСР з питань конфіденційності інформації, яка є предметом міжнародного обміну в Україні.

Методи дослідження. Використано загальнонаукові та спеціальні методи: аналізу, синтезу, групування, опису, порівняння, системного підходу, моделювання й узагальнення.

Результати дослідження. Обмін звітами в розрізі країн МГК здійснюється відповідно до умов міжнародної угоди, яка дозволяє автоматичний обмін інформацією із зазначенням його практичних деталей. Понад 100 країн взяли зобов'язання з обміну звітами, що охоплює юрисдикції податкового резидентства майже всіх великих МГК.

Станом на березень 2022 р. активовано понад 3000 двосторонніх угод з автоматичного обміну між юрисдикціями, котрі зобов'язані обмінюватися звітами в розрізі країн (Country-by-country, CbC). Налагоджено відносини обміну між 92 сторонами, які підписали багатосторонню угоду між державами – членами ЄС згідно з Директивою Ради ЄС 2016 р. [25]. Перший автоматичний обмін звітами CbC відбувся в червні 2018 р. Згідно з угодами, обмін звітами в розрізі країн здійснюватиметься в електронному вигляді, з використанням загальної схеми з розширенням XML. Так, члени ЄС обмінюються звітами CbC через захищену загальну комунікаційну мережу, якою управляє Генеральний директорат з оподаткування та Митний союз Європейської комісії. Інші країни послуговуються загальною системою передачі даних, розробленою ОЕСР. Інформація, котра міститься в XML-схемі звіту CbC, повинна бути підготовлена та зашифрована перед передачею згідно із загальним підходом до підготовки файлів та шифрування, узгодженим країнами [7].

Відповідно до національного податкового законодавства підготовка звіту в розрізі країн має відбуватися в автоматичному режимі та базуватися на бухгалтерських та фінансових даних. Подає такий звіт або материнська компанія до юрисдикції за місцем її розташування, або уповноважений учасник МГК до юрисдикції за місцем його знаходження. Цей звіт містить інформацію про фінансові показники, чисельність працівників МГК у роз-

різі податкових юрисдикцій її присутності та інформацію про основні види діяльності кожної компанії групи згідно за встановленим форматом тільки в електронній формі.

При цьому слід виходити з того, що звіт у розрізі країн подається МГК, загальний річний оборот яких перевищує 750 млн євро. Такі групи компаній мають готувати послідовний трирівневий пакет звітності, який розкриває інформацію про глобальний розподіл доходів, економічну діяльність та внутрішньогрупові ціни у рамках усієї діяльності компаній на глобальному рівні.

Для дотримання характеристик податкової інформації, що є предметом автоматичного обміну (див. табл. 2), податкові адміністрації повинні виконувати певні процедури (організаційні й технічні), які гарантують виконання зобов'язань за міжнародними угодами про обмін та відповідні посилені засоби контролю такої інформації.

До *організаційних* процедур, котрі стосуються автоматичного обміну податковою інформацією, слід віднести: підписання угоди про автоматичне обслуговування та взаємодію з МГК, які повинні надавати звіти; організацію взаємодії між зацікавленими сторонами (відповідальними особами податкових органів і МГК); гарантування та упровадження ІТ-безпеки й конфіденційності звітів; управління і контроль даних; забезпечення автоматичного передавання та отримання інформації для обміну.

До *технічних* процедур щодо автоматичного обміну податковою інформацією потрібно віднести: ефективне управління автоматизацією операцій із підготовки звіту в розрізі країн з боку МГК; розроблення каналів взаємодії між податковою адміністрацією та підприємствами, котрі подають звіти; запровадження ІТ-безпеки шляхом захисту інфраструктури (як програмного, так і апаратного забезпечення), де інформація зберігається та за допомогою якої використовується (напрями управління інформаційною безпекою в табл. 3); забезпечення конфіденційності й цілісності інформації; підтримка ІТ-функцій, що керують інформаційною безпекою; гарантування безперервності ІТ-послуг та їхньої стійкості до збоїв.

Суворий контроль за розкриттям податкової інформації, яка є предметом міжнародного автоматичного обміну, повинен застосовуватися під час її передачі. Отримуючий орган “має захищати” конфіденційні дані, котрі повинні зберігатися в безпечному середовищі, а доступ до них обмежений лише особами, що безпосередньо відповідають за завдання, для яких ці дані отримано. Після того як дані структуровано, обмін стає можливим за допомогою різних технологій.

Існує досвід податкових юрисдикцій країн ЄС, які вже здійснюють обмін звітами в розрізі країн. Вся інформація для обміну відповідно до Угоди (переважно двосторонньої) передається лише електронними засобами через мережу загального комунікаційного інтерфейсу (CCN) або спільного системного інтерфейсу (CSI), якщо це неможливо з технічних причин. Податкові юрисдикції, котрі належним чином акредитовані (підключені до цього каналу зв'язку) органом з акредитації безпеки Європейської комісії,

Таблиця 3. Напрями управління IT-безпекою автоматичного обміну податковою інформацією

Напрямок	Характеристика
Управління IT-безпекою	Процес, який забезпечує ідентифікацію та відстеження конфіденційної інформації, що надходить до податкової адміністрації (її зберігання, доступ, знищення або утилізація)
Базові засоби контролю	Набір мінімальних заходів безпеки, котрі податкова адміністрація застосовує до певних ризиків. Наприклад, фільтрація трафіку за допомогою брандмауєра – програмно-апаратного елемента мережі, що здійснює контроль та фільтрацію мережевого трафіку за встановленими правилами
Контроль IT-безпеки	Адміністративні, технічні або фізичні заходи, які вживаються для зменшення IT-ризиків
Програмне забезпечення	Програма, створена для запобігання вразливості в локальній системі або витоку конфіденційної інформації
Відновлення інформації	Наявність резервних копій при втраті поточної конфіденційної інформації до її відновлення у разі великого збою
Аутсорсинг	Звернення до зовнішнього постачальника IT-послуг з обслуговування та захисту інформації
Стійкість	Забезпечення безперервності IT-обслуговування, зниження ризику переривання IT-обслуговування та гарантування толерантності до збоїв у послугах
Управління постачальниками IT-послуг	Процес, який гарантує конфіденційність і безпеку від зовнішнього постачальника IT-послуг, що отримує доступ до даних податкової адміністрації.

Складено за: Confidentiality and Information Security Management Toolkit / OECD. 2020. URL: <https://www.oecd.org/tax/transparency/documents/confidentiality-and-information-security-management-toolkit.htm>.

можуть мати доступ до цієї інформації лише в тих випадках, коли це необхідно. Стандартна форма звіту повинна передаватися в електронному вигляді через мережу CCN/CSI. Держава – учасниця обміну перевіряється (ідентифікується) на предмет можливості надіслати електронне повідомлення іншим країнам-учасницям за допомогою мережі CCN/CSI. Держави-члени несуть відповідальність за доступ та захищеність власних систем, які необхідні для того, аби дозволити обмін цією інформацією за допомогою мережі CCN/CSI. Компонентами системи співтовариства є загальні специфікації, технічні продукти, послуги мережі CCN/CSI [27].

Під час аналізу даних важливо обмінюватися не тільки ними, а й алгоритмами, котрі мають бути застосовані до даних та показників. Ці алгоритми (програми) можуть бути розроблені самостійно (на основі наявних національних платформ щодо складання і контролю за звітністю) або придбані в міжнародних компаній, які вже розробили програмні продукти для податкового адміністрування та здійснення автоматичного обміну. Наприклад, компанія KPMG розробила рішення для управління податками групи компаній, що дають змогу створити цілісну картину поточного стану податкового комплаєнсу й ризиків у компанії. До них належать:

- CFC Reportin (рішення для автоматизації підготовки звітності відповідно до законодавства про контрольовані іноземні компанії);

- Tax On (інструмент для ефективного податкового адміністрування);
- Tax Intelligence Solution (рішення для систематизації та уніфікації інформації про податкові ризики при їх автоматичному оцінюванні, моніторингу контрольних процедур усіх компаній групи).

В Україні поки немає комплексної програми підготовки, складання, зберігання та обміну податковою інформацією для МГК. Але з огляду на те, що країна в сучасних складних умовах воєнного стану має великі шанси стати учасником європейської економічної спільноти (23 червня 2022 р. отримано статус кандидата у члени ЄС), розроблення такої програми вкрай необхідне. Тобто для підтримки міжнародного обміну конфіденційними даними між податковими органами різних країн із метою забезпечення якості даних та їх контролю слід мати *універсальне рішення для автоматизації* процесів підготовки звітності й податкового адміністрування. Це універсальне рішення повинне ґрунтуватися на інструкціях та рекомендаціях, розроблених ОЕСР для міжнародного обміну даними.

Більш зручним та ефективним способом для України в аспекті підготовки та звітування в розрізі країн МГК є запровадження додаткових блоків до автоматизованих систем управління на підприємствах, котрі були б інтегровані до систем обліку та фінансової звітності й давали змогу не лише автоматично складати звіти СбС, а й передавати їх захищеними каналами до органів, котрі здійснюють податкове адміністрування. Тим більше, що в Україні налічується 70 науково-технічних індустріальних парків та понад 40 інноваційних центрів, котрі досягли значного прогресу у формуванні та наданні інструментів підтримки цифровізації великому сегменту підприємств. Показовим прикладом успішної співпраці підприємств і державних податкових адміністрацій в Україні є наявність національних програмних продуктів (таких як М.Е.Дос) для подання й контролю внутрішніх податкових і фінансових звітів та звітів за міжнародними стандартами фінансової звітності, що становить доказ високого рівня цифрової зрілості країни.

Національні податкові органи можуть запросити звіт у розрізі країн у рамках електронного обміну даними в юрисдикції материнської компанії, якщо в ній встановлено аналогічні вимоги до подання цього звіту та діє угода про автоматичний обмін інформацією. Податкові органи можуть запросити звіт СбС за процедурою *secondary filing* (повторного подання) за відсутності угоди про автоматичний обмін інформацією між Україною та юрисдикцією материнської компанії. Таким чином, платникам податків, котрі входять до МГК, чиї материнські компанії не зареєстровані в Україні, необхідно подавати звіт у розрізі країн повторно.

Для вирішення зазначених проблем варто запровадити ефективний механізм автоматизації підготовки та надання до податкових органів звіту СбС. Він повинен здійснюватися поетапно шляхом реалізації ряду заходів. Таку послідовність дій можна вважати постановкою завдання з розроблення програмного рішення для звітування в розрізі країн.

Перший етап. Насамперед слід автоматично сформувати Повідомлення про участь у МГК (далі – Повідомлення), що дає змогу визначити структуру МГК для цілей підготовки звіту в розрізі країн.

Другий етап. Після того як визначено структуру групи МГК, “помічник” підготовки звіту СбС заносить до Повідомлення розмір сукупного консолідованого доходу за фінансовий рік, що передує звітному року. Дані про сукупний консолідований дохід у Повідомленні, глобальній документації з трансфертного ціноутворення та звіті в розрізі країн МГК мають бути однаковими, а розмір сукупного консолідованого доходу – визначатися за єдиними принципами. Таким чином, Повідомлення про участь у МГК заповнюються автоматично на підставі інформації: про організаційну структуру групи (у вигляді графічної схеми) із зазначенням осіб, котрі є учасниками групи; їхніх організаційно-правових норм; структури власності (із зазначенням часток володіння); держави й території, де згадані особи провадять діяльність. Обов’язково повинна вказуватися материнська компанія МГК.

Третій етап. Дані для заповнення звіту в розрізі країн та розрахунку показників вводяться у спеціалізовану форму збору даних.

Четвертий етап. У програмному рішенні слід автоматизувати розрахунок чотирьох індикаторів, котрі визначаються на основі показників фінансової звітності компаній, що входять до периметра підготовки консолідованої звітності МГК. Для цього спочатку складають звіт показників аналізу ризиків. Він дає змогу країнам формувати зведений аналітичний реєстр, на підставі якого відбувається порівняльний аналіз ділової активності компаній, зареєстрованих як у низько-, так і у високоподаткових юрисдикціях. Наприклад, існують компанії, зареєстровані в юрисдикціях зі значним прибутком, але неістотним обсягом активів. Наявність таких компаній у групі може свідчити про ймовірність податкового ризику, пов’язаного з навмисним виведенням прибутку з юрисдикції, де провадиться основна діяльність. Однак це може пояснюватися й іншими причинами, наприклад, суттєвим зносом матеріальних активів у цій юрисдикції або наявністю нематеріальних активів, не відображених у звітності, що впливають на прибуток (наприклад, використання брэнда або сайту компанії тощо). Тому податкові ризики доцільно оцінювати за сукупністю індикаторів, наприклад, співвідношення рентабельності й ефективної ставки податку на прибуток. Чим більше відхилень щодо індикаторів – тим вищі податкові ризики. Програма може маркувати відхилення кольором на інтерактивному дашборді за основними показниками, котрі характеризують діяльність компаній в різних країнах.

П’ятий етап. На підставі фінансової звітності компаній формується зведений аналітичний реєстр за країнами та обчислюються індикатори. Після їх розрахунку виявляються компанії з високими податковими ризиками. Повідомлення про участь у МГК та звітність у розрізі країн заповнюються автоматично. Вбудований у програму сервіс повинен давати можливість не тільки надсилати безпосередньо з програми звітність до податково-

го органу у потрібному форматі, а й додавати документи (за потребою), що її підтверджують, в електронному вигляді (подібно до здавання податкових накладних до Єдиного реєстру податкових накладних).

Шостий етап. Податкові адміністрації застосовують новий *інструмент податкового адміністрування*. Виконуються: оперативний контроль за дотриманням термінів подання податкової звітності в розрізі країн та сплати податків; своєчасний моніторинг і аналіз змін ключових податкових показників компаній групи; уніфікація й контроль податкових зобов'язань компаній групи; стандартний підхід до контролю оподаткування за всією групою, що сприяє оперативному запобіганню негативним податковим наслідкам; контроль та аналіз ключових податкових показників на рівні компаній групи.

Наявність та застосування такого механізму автоматизації щодо підготовки звіту в розрізі країн повинні забезпечити податковому органу доступ до інформації, котра розшифровує податкову звітність, а також сприяти розвитку й поглибленню взаємодії з МГК у рамках режиму податкового моніторингу.

Податковий орган, котрий отримав звіт в розрізі країн, зобов'язаний надати цей звіт податковим органам в інших юрисдикціях, де відповідна група має або юридичні особи-резиденти, або постійні представництва. Це залежить від умов, які регулюють конфіденційність, послідовність та належне використання інформації, що міститься у звіті СбС.

Але задля дотримання характеристик податкової інформації, яка є предметом автоматичного обміну (див. табл. 2), стає очевидним, що вибір того чи іншого технічного (програмного) рішення залежить від ступеня конфіденційності даних, обсягу інформації та критеріїв частоти обміну. Інформація повинна зберігатися в безпечному середовищі.

Обмін інформацією між офіційними податковими органами здійснюється лише після підтвердження того, що національне законодавство та практика договірних сторін гарантують повний захист конфіденційних даних. У разі міжнародного обміну вимоги до безпеки та конфіденційності стають пріоритетними. Тому актуальним є створення захищених каналів передачі конфіденційної інформації шляхом використання сучасного програмного забезпечення. Податковим органам також слід встановити чіткі процедури, які гарантують визначення аспектів безпеки під час реалізації ІТ-проектів, і вирішити дві основні проблеми у збереженні конфіденційності даних звітів СбС:

- 1) належне проведення оцінок безпеки під час розроблення або придбання ІТ-послуг і додатків для передачі та зберігання конфіденційної інформації;
- 2) практичне втілення ІТ-безпеки в ІТ-середовище (тобто в дизайн ІТ-середовища, розроблення нових систем, зміни в наявних системах, а також у базову інфраструктуру).

Розглядаючи забезпечення надійності каналу передачі даних, потрібно наголосити: податковим органам доцільно запровадити засоби контролю

ІТ-безпеки на підставі різних вхідних даних, що допомагають визначити, які засоби контролю застосовуються і яким чином. Водночас для інтеграції ІТ-систем, безпеки та бізнес-систем потрібні процедури управління змінами. Зміни в системі можуть створити додаткові ризики або негативно вплинути на ефективність уже запровадженого контролю безпеки. Отже, управління змінами гарантує, що проектування і зміни ІТ-системи є контрольованими процесами та враховують вимоги безпеки, включно з адекватною оцінкою впливу.

Висновки. Україна взяла на себе зобов'язання впроваджувати стандарти автоматичного обміну інформацією для цілей запобігання ухиленню від сплати податку на прибуток підприємств та сприяння дотриманню податкової прозорості на шляху до міжнародного співробітництва.

З метою координації й узгодження з усіма зацікавленими сторонами практичних заходів із приєднання до автоматичного обміну податковою інформацією необхідно: розробити універсальне рішення для автоматизації процесів підготовки звітності та податкового адміністрування; створити безпечний захищений канал для доступу та передачі цих даних, оскільки саме конфіденційність є необхідною умовою приєднання до системи автоматичного обміну; приділити значну увагу захисту даних як найбільш ресурсомісткому компоненту концепції, оскільки, на відміну від інших напрямів, котрі великою мірою можуть бути стандартизовані або універсальні в різних юрисдикціях, створення захищеної системи дуже специфічне завдання, яке потребує високопрофесійної технічної консультації та підтримки фундаментальних змін в ІТ-системі податкової адміністрації країни; підготувати ІТ-систему до суттєвих змін та (або) доповнень у різних процесах управління безпекою, як безпосередньо в податковій адміністрації, так і в державних структурах та міжвідомчих відносинах.

Список використаних джерел

1. Unleashing the potential of automatic exchange of information for developing countries: 2021 Strategy / OECD. 2021. URL: <https://www.oecd.org/tax/transparency/documents/aeoi-strategy-developing-countries.pdf>.
2. Joint statement following the 22nd EU-Ukraine Summit, 6 October 2020 / European Commission. 2020. URL: https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/IP_20_1849.
3. Про електронні документи та електронний документообіг : закон України від 22.05.2003 № 851-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/851-15#Text>.
4. Про електронні довірчі послуги : закон України від 05.10.2017 № 2155-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2155-19#Text>.
5. Порядок обміну електронними документами з контролюючими органами : затв. наказом Міністерства фінансів України від 01.06.2020 № 261. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0723-20#Text>.
6. Про затвердження форми та Порядку складання Повідомлення про участь у міжнародній групі компаній : наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2020 № 839. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0278-21#Text>.
7. Country-by-Country Reporting XML Schema: User Guide for Tax Administrations, Version 2.0 – June 2019 / OECD. Paris. URL: <https://www.oecd.org/tax/beps/country-by-country-reporting-xml-schema-user-guide-for-tax-administrations-june-2019.pdf>.

8. Standard for Automatic Exchange of Financial Account Information in Tax Matters / OECD. 2nd Ed. Paris: OECD Publishing, 2017. URL: <https://doi.org/10.1787/9789264267992-en>.

9. Common Standard on Reporting and Due Diligence for Financial Account Information / OECD. 2019. February. URL: <https://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/CRS-related-FAQs.pdf>.

10. Country-by-country-reporting / OECD. URL: <https://www.oecd.org/tax/beps/country-by-country-reporting>.

11. Heckemeyer J. H., Overesch M. Multinationals' Profit Response to Tax Differentials: Effect Size and Shifting Channels. *Canadian Journal of Economics*. 2017. Vol. 50, Iss. 4. P. 965–994. URL: <https://doi.org/10.1111/caje.12283>.

12. Casi E., Spengel C., Stage B. Cross-border tax evasion after the common reporting standard: Game over? *Discussion Papers*. 2020. No. 18-036. URL: <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2020.104240>.

13. Криштопа І. І., Ніколенко Л. А. Звітування у розрізі країн: міжнародний досвід впровадження. *Фінанси України*. 2021. № 6. С. 29–39. URL: <https://doi.org/10.33763/finukr2021.06.029>.

14. Криштопа І. І., Ніколенко Л. А. Звітування в розрізі країн: забезпечення конфіденційності та захисту інформації міжнародних груп компаній. *Фінанси України*. 2021. № 8. С. 113–124. URL: <https://doi.org/10.33763/finukr2021.08.113>.

15. Kryshchopa I. I., Nikolenko L. A. Provision of confidentiality and appropriate use of information contained in country-by-country reports. *Облік, аналіз, аудит та оподаткування: сучасна парадигма в умовах інформаційного суспільства* : зб. матеріалів VII Міжнар. наук.-практ. конф., присвяч. 115-річчю Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана, 9–10 грудня 2021 р. Київ : КНЕУ, 2021. С. 177–180.

16. Ловінська Л. Г., Олійник Я. В., Кучерява М. В. Імплементация міжнародних рекомендацій щодо запровадження трирівневої моделі документації з трансфертного ціноутворення в Україні. *Фінанси України*. 2020. № 9. С. 95–109. URL: <https://doi.org/10.33763/finukr2020.09.095>.

17. Ніколенко Л. А., Криштопа І. І., Топчий О. В. Звітування в розрізі країн: належне використання та конфіденційність при автоматичному обміні інформацією. *Фінанси України*. 2021. № 12. С. 52–67. URL: <https://doi.org/10.33763/finukr2021.12.052>.

18. Олійник Я. В., Кучерява М. В. Оцінка готовності України до міжнародного автоматичного обміну інформацією в податкових цілях. *Фінанси України*. 2021. № 2. С. 85–97. URL: <https://doi.org/10.33763/finukr2021.02.085>.

19. Олійник Я. В. Реалізація кроку 13 Плану дій BEPS у контексті запровадження автоматичного обміну інформацією в податкових цілях. *Фінанси України*. 2021. № 10. С. 41–47. URL: <https://doi.org/10.33763/finukr2021.10.041>.

20. Олійник Я. В., Топчий О. В. Запровадження трирівневої моделі документації з трансфертного ціноутворення: глобальний контекст. *Облік, аналіз, аудит та оподаткування: сучасна парадигма в умовах інформаційного суспільства* : зб. матеріалів VII Міжнар. наук.-практ. конф., присвяч. 115-річчю Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана, 9–10 грудня 2021 р. Київ : КНЕУ, 2021. С. 198–199.

21. Олійник Я. В., Чухраєва Н. М. Конфіденційність податкової інформації, що підлягає автоматичному обміну: імперативи забезпечення. *Фінанси України*. 2022. № 2. С. 99–116. URL: <https://doi.org/10.33763/finukr2022.02.099>.

22. Чухраєва Н. М. Міжнародний досвід та типові помилки забезпечення конфіденційності, захисту та використання інформації звітності СбС. *Наукові праці НДФІ*. 2021. № 2. С. 146–159. URL: <https://doi.org/10.33763/npndfi2021.02.146>.

23. Іваницька О. М., Кошук Т. В. Методологічні проблеми аналізу розмивання податкової бази та виведення прибутку з-під оподаткування (BEPS). *Фінанси України*. 2021. № 6. С. 55–71. URL: <https://doi.org/10.33763/finukr2021.06.055>.

24. Олейнікова Л. Г., Долженко І. І. Удосконалення податкового контролю в Україні на основі реалізації інструментів плану BEPS та автоматичного обміну інформацією. *Наукові праці НДФІ*. 2020. № 3. С. 79–94. URL: <https://doi.org/10.33763/npndfi2020.03.079>.

25. Activated exchange relationships for Country-by-Country reporting / OECD. 2022. URL: <https://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/country-by-country-exchange-relationships.htm>.

26. Confidentiality and Information Security Management Toolkit / OECD. 2020. URL: <https://www.oecd.org/tax/transparency/documents/confidentiality-and-information-security-management-toolkit.htm>.

27. Дорожня карта приєднання України до спільної транзитної процедури ЄС/ЄАВТ. 2018. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/MUS30734>.

References

1. OECD. (2021). *Unleashing the potential of automatic exchange of information for developing countries: 2021 Strategy*. Retrieved from <https://www.oecd.org/tax/transparency/documents/aeoi-strategy-developing-countries.pdf>.

2. European Commission. (2020). *Joint statement following the 22nd EU-Ukraine Summit, 6 October 2020*. Retrieved from https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/IP_20_1849.

3. Verkhovna Rada of Ukraine. (2003). *About electronic documents and electronic document flow* (Act No. 851-IV, May 22). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/851-15#Text> [in Ukrainian].

4. Verkhovna Rada of Ukraine. (2017). *About electronic trust services* (Act No. 2155-VIII, October 5). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2155-19#Text> [in Ukrainian].

5. Ministry of Finance of Ukraine. (2020). *The procedure for exchanging electronic documents with controlling bodies* (Order No. 261, June 1). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0723-20#Text> [in Ukrainian].

6. Ministry of Finance of Ukraine. (2020). *On the approval of the form and procedure for drawing up the Notice of participation in an international group of companies* (Order No. 839, December 31). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0278-21#Text> [in Ukrainian].

7. OECD. (2019). *Country-by-Country Reporting XML Schema: User Guide for Tax Administrations, Version 2.0 – June 2019*. Paris, Retrieved from <https://www.oecd.org/tax/beps/country-by-country-reporting-xml-schema-user-guide-for-tax-administrations-june-2019.pdf>.

8. OECD. (2017). *Standard for Automatic Exchange of Financial Account Information in Tax Matters* (2nd Ed.). Paris: OECD Publishing. DOI: 10.1787/9789264267992-en.

9. OECD. (2019, February). *Common Standard on Reporting and Due Diligence for Financial Account Information*. Retrieved from <https://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/CRS-related-FAQs.pdf>.

10. OECD. (n. d.). *Country-by-country-reporting*. Retrieved from <https://www.oecd.org/tax/beps/country-by-country-reporting>.

11. Heckemeyer, J. H., & Overesch, M. (2017). Multinationals' Profit Response to Tax Differentials: Effect Size and Shifting Channels. *Canadian Journal of Economics*, 50 (4), 965–994. DOI: 10.1111/caje.12283.

12. Casi, E., Spengel, C., & Stage, B. (2020). Cross-border tax evasion after the common reporting standard: Game over? *Discussion Papers*, 18-036. DOI: 10.1016/j.jpube-co.2020.104240.

13. Kryshtopa, I., & Nikolenko, L. (2021). Country-by-country reporting: international experience of implementation. *Finance of Ukraine*, 6, 29–39. DOI: 10.33763/finukr2021.06.029 [in Ukrainian].

14. Kryshchop, I., & Nikolenko, L. (2021). Country-by-country reporting: ensuring confidentiality and protection of information of multinational groups of companies. *Finance of Ukraine*, 8, 113–124. DOI: 10.33763/finukr2021.08.113 [in Ukrainian].
15. Kryshchop I. I., Nikolenko L. A. Provision of confidentiality and appropriate use of information contained in country-by-country reports. In *Accounting, analysis, auditing and taxation: a modern paradigm in the conditions of the information society*, pp. 177–180. Kyiv: KNEU [in Ukrainian].
16. Lovinska, L., Oliynyk, Ya., & Kucheriava, M. (2020). Implementation of international recommendations for application of a three-tiered approach to transfer pricing documentation in Ukraine. *Finance of Ukraine*, 9, 95–109. DOI: 10.33763/finukr2020.09.095 [in Ukrainian].
17. Nikolenko, L., Kryshchop, I., & Topchii, O. (2021). Country-by-country reporting: appropriate use and confidentiality in automatic information exchange. *Finance of Ukraine*, 12, 52–67. DOI: 10.33763/finukr2021.12.052 [in Ukrainian].
18. Oliynyk, Ya., & Kucheriava, M. (2021). Assessment of Ukraine's readiness for international automatic exchange of information for tax purposes. *Finance of Ukraine*, 2, 85–97. DOI: 10.33763/finukr2021.02.085 [in Ukrainian].
19. Oliynyk, Ya. (2021). Implementation of step 13 of the BEPS Action Plan in the context of introducing automatic exchange of information for tax purposes. *Finance of Ukraine*, 10, 41–47. DOI: 10.33763/finukr2021.10.041 [in Ukrainian].
20. Oliynyk, Ya., & Topchii, O. (2021). Implementation of the three-level transfer pricing documentation model: global context. In *Accounting, analysis, auditing and taxation: a modern paradigm in the conditions of the information society*, pp. 198–199. Kyiv: KNEU [in Ukrainian].
21. Oliynyk, Ya., & Chukhraieva, N. (2022). Confidentiality of tax information subject to automatic exchange: imperatives of ensuring. *Finance of Ukraine*, 2, 99–116. DOI: 10.33763/finukr2022.02.099 [in Ukrainian].
22. Chukhraieva, N. (2021). International experience and common errors in protecting of confidentiality, protection and use of CbC reporting information. *RFI Scientific Papers*, 2, 146–159. DOI: 10.33763/npndfi2021.02.146 [in Ukrainian].
23. Ivanytska, O., & Koshchuk, T. (2021). Methodological problems of BEPS analysis (BEPS). *Finance of Ukraine*, 6, 55–71. DOI: 10.33763/finukr2021.06.055 [in Ukrainian].
24. Oleynikova, L., & Dolzhenko, I. (2020). Improvement of tax control in Ukraine on the basis of implementing BEPS plan tools and automatic information exchange. *RFI Scientific Papers*, 3, 79–94. DOI: 10.33763/npndfi2020.03.079 [in Ukrainian].
25. OECD. (2022). *Activated exchange relationships for Country-by-Country reporting*. Retrieved from <https://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/country-by-country-exchange-relationships.htm>.
26. OECD. (2020). *Confidentiality and Information Security Management Toolkit*. Retrieved from <https://www.oecd.org/tax/transparency/documents/confidentiality-and-information-security-management-toolkit.htm>.
27. Road map of Ukraine's accession to the EU/EFTA joint transit procedure. (2018). Retrieved from <https://ips.ligazakon.net/document/MUS30734>.