

ДЕРЖАВНА ФІСКАЛЬНА СЛУЖБА УКРАЇНИ
Університет державної фіскальної служби України



TAX
CONGRESS

ЗБІРНИК ТЕЗ ПОДАТКОВОГО КОНГРЕСУ

“Управління публічними фінансами та проблеми
забезпечення національної економічної безпеки”

12 ГРУДНЯ 2019 | М. ІРПІНЬ

СЕРІЯ «ПОДАТКОВА ТА МИТНА СПРАВА В УКРАЇНІ»

*Серію «Митна справа в Україні» засновано в 2001 р.
Її продовженням є серія «Податкова та митна справа в Україні»,
яку започатковано в 2015 р.*

Редакційна колегія:

Пашко П. В., д.е.н. (голова)

Бережнюк І. Г., д.е.н.

Деркач Л. В., к.ю.н.

Крисоватий А. І., д.е.н.

Мазаракі А. А., д.е.н.

Ченцов В. В., д.н.держ.упр., д.іст.н.

У СЕРІЇ «МИТНА СПРАВА В УКРАЇНІ» ВИЙШЛИ ДРУКОМ:

2002

«Основи митної справи»

«Митний контроль та митне оформлення»

2003

«Таможенное оформление морских грузов»

«Основы таможенного дела в Украине»

«Митний контроль на автомобільному транспорті»

2004

«Митний контроль на залізничному транспорті»

«Митне оформлення автотранспортних засобів»

«Основи митної справи в Україні»

«Митний кодекс України та нормативно-правові акти, що регулюють його застосування»

«Митний контроль на повітряному транспорті»

«Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні»

«Коментар до Митного кодексу України»

2005

«Порядок заповнення вантажної митної декларації»

2006

«Основи мистецтвознавчої експертизи та вартісної оцінки культурних цінностей»

«Історія митної справи в Україні»

«Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні»

2008

«Основи митної справи в Україні»

2009

«Таможенный контроль: на пути к международным стандартам»

«Таможенный контроль в морских пунктах пропуска»

«Митне оформлення енергоносіїв»

«Митна безпека»

«Міжнародні перевезення товарів автомобільним транспортом: теорія і практика»

«Підготовка та підвищення кваліфікації митних брокерів і декларантів: збірник нормативних документів і відомчих роз'яснень»

2010

«Святий Матфей. Митар. Апостол. Євангеліст»

«Історія митної діяльності: Україна в європейському контексті»

2011

«Митні інформаційні технології»

«Особливості митної класифікації товарів»

«Інфраструктура відкритих ключів: технології, архітектура, побудова та впровадження»

«Розподілені бази даних»

2012

«Інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності митних органів»

«Митний кодекс України» / Коментар до ст. 6»

«Митна політика та митна безпека: концептуальне визначення та шляхи забезпечення»

«Архітектура комп'ютера»

«Комп'ютерна схемотехніка»

2013

«Актуальні питання теорії та практики митної справи»

«Історія митної діяльності»

«Механізми державного управління митною справою»

«Формування системи митного аудиту»

2014

«Митна енциклопедія, т. 1»

«Митна енциклопедія, т. 2»

«Митна енциклопедія, т. 3»

У СЕРІЇ «ПОДАТКОВА ТА МИТНА СПРАВА В УКРАЇНІ»
ВИЙШЛИ ДРУКОМ:

2015

- «Митне регулювання України: національні та міжнародні аспекти»
 - «Українська митниця: вчора, сьогодні, завтра»
- «Митна політика держави та її реалізація митними органами»
 - «Механізми державного управління митною справою»
 - «Історія митної діяльності»
 - «Митне право України»
- «Реформування податкової системи України: сучасні виклики та орієнтири»
 - «Митна справа»
 - «Міжнародні економічні відносини: у 2-х частинах»
- «Адміністративно-правове сприяння соціально-економічному розвитку в Україні: теоретико-методологічні засади»
 - «Бухгалтерський облік в умовах застосування інформаційних технологій: історія та практика»
- «Розслідування злочинів, пов'язаних із неналежним виконанням професійних обов'язків медичними працівниками: сучасний стан, проблеми та напрями удосконалення»
- «Формування управлінської компетентності майбутніх економістів у процесі професійної підготовки: теорія і практика»
 - «Let Develor English skills»
 - «Кримінальний процес України»
 - «Європейська інтеграція»
- «Протидія розслідуванню кримінальних правопорушень у сфері оподаткування: теорія та практика»
 - «Інформатика та обчислювальна техніка: практикум»

2016

- «Регулятивний потенціал фінансового ринку в умовах глобальних викликів»
 - «Правовий статус фіскальних органів України та держав-членів Європейського Союзу»
 - «Психологічні основи у професійній підготовці фахівців ПМ»
 - «Математика для економістів. Вища математика. Частина I. Лінійна алгебра. Аналітична геометрія»
 - «Сучасні інформаційні системи і технології: управління знаннями»
 - «Економічна кібернетика: введення в спеціальність»
 - «Інформаційні системи та технології у фінансових установах»
 - «Фінансове забезпечення інноваційного розвитку»
 - «Практикум з інформаційних систем в економіці»
 - «Практикум з WEB-програмування»
 - «Малий та середній бізнес у взаємовідносинах із податковими органами: соціологічна інтерпретація»
 - «Моделювання систем захисту інформації»
 - «Формування бюджетної стратегії України: теорія, методологія, практика»
 - «Актуальні питання розвитку банківської системи України»
 - «Система державного фінансового контролю: формування та розвиток в Україні»
 - «Соціалізація студентської молоді у процесі професійної підготовки»
 - «Розвиток бухгалтерського обліку в умовах інтеграційних процесів»
 - «Правове забезпечення фінансової безпеки України»
 - «Grammar for Students of Economics (для економістів)»
 - «English Grammar for law Students (для юристів)»
 - «Алгоритмізація та програмування»
-

2016

- «Основи психології та конфліктології для фахової підготовки економістів»
- «Проблеми соціологічного, психологічного та педагогічного забезпечення податкових відносин в Україні»
- «Математика для економістів. Функція багатьох змінних. Ряди»
- «Інформаційні системи і технології»
- «Інформаційні системи і технології на підприємстві»
- «Теорія ймовірностей та математична статистика: практикум»
- «Економічні перспективи підприємництва України»
- «Актуальні проблеми теорії держави і права»

2017

- «Теорія держави і права»
 - «Історія митної діяльності»
 - «Механізм державного управління митною справою»
 - «Митна політика держави та її реалізація»
 - «Митне право України»
 - «Стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку та оподаткування в Україні»
 - «Державні цільові фонди»
 - «Аналітично-контрольні аспекти регулювання фінансово-господарської діяльності суб'єктів економіки»
 - «Міжнародне фінансове право»
 - «Концептуалізація інституту уповноважених економічних операторів: проблеми забезпечення безпеки та спрощення міжнародної торгівлі»
 - «Тактика розслідування фінзлочинів, вчинених із використанням зареєстрованих у зоні пільгового оподаткування компаній»
 - «Інститут митної вартості імпортованих товарів в Україні: актуальні питання та вектори розвитку»
 - «Державна фіскальна служба України: управління кадровим потенціалом в умовах інституційних змін»
 - «Фінансовий ринок України: розбудова інфраструктурної компоненти»
 - «Податкова політика України: теоретико-правовий аспект»
 - «Митна статистика України»
 - «Запобігання митним правопорушенням: охорона і захист прав інтелектуальної власності на митному кордоні України»
 - «Інформаційні системи і технології в податковій справі»
 - «Митна справа України»
 - «Україна – територія можливостей для розвитку підприємництва»
 - «Актуальні проблеми приватного права»
 - «Антикризове управління фінансовими корпораціями»
 - «Оподаткування електронної комерції в Україні»
 - «Протидія агресивному податковому плануванню: світовий досвід та виклики для України»
-

2018

- «Податкова діяльність держави в умовах становлення інформаційної постіндустріальної економіки»
 - «Зовнішня торгівля України. Митна статистика (1991–2016 роки)»
 - «Митна логістика»
 - «Інноватика на фінансових ринках»
 - «Особливості документування махінацій у сфері державних фінансів, при вчиненні яких використовуються зареєстровані на територіях з пільговим оподаткуванням компанії»
- «Міжнародне співробітництво держав у сфері захисту національних меншин»
 - «Адміністрування податків і платежів»
 - «Регулювання фінансових ринків в умовах глобалізації»
 - «Управління митними ризиками: теорія та практика»
- «Митна вартість транспортних засобів: теоретико-методологічні засади контролю в Україні та міжнародна практика»
 - «Фінансовий ринок»
- «Підприємництво в умовах формування нової економічної і технологічної нормальності суспільства»
- «Актуальні проблеми удосконалення системи протидії митним правопорушенням»
 - «Оподаткування зовнішньоекономічної діяльності»
- «Фіскальна політика: теоретичні та практичні аспекти юридичної практики»

2019

- «Електронний аудит – сучасна форма електронного контролю»
 - «Розвиток постмитного аудиту в Україні»
 - «Податок на доходи фізичних осіб та єдиний соціальний внесок: новації реформ та їх наслідки»
 - «Підприємницька діяльність»
 - «Основи оподаткування»
 - «Інформаційно-аналітичні технології в оподаткуванні»
 - «Основи зовнішньоекономічної діяльності»
 - «Модернізація податкової і митної політики в інституціональному забезпеченні розвитку економіки України»
 - «Актуальні питання запобігання і протидії незаконному обігу тютюнових виробів»
 - «Управління фінансовими активами»
 - «Дослідження підприємництва: ключові механізми організації, основні драйвери та перспективи»
 - «Підприємство в епоху глобальних трансформацій : виклики та перспективи розвитку»
 - «Система управління ризиками у державній митній справі»
 - «Фіскальна політика України в умовах фінансової децентралізації: теорія, методологія, практика»
 - «Митна наука. Анотований показник результатів наукових досліджень (2009–2018 рр.): у 2 т.»
 - «Управління публічними фінансами та проблеми забезпечення національної економічної безпеки»
-

ДЕРЖАВНА ФІСКАЛЬНА СЛУЖБА УКРАЇНИ
Університет державної фіскальної служби України

ЗБІРНИК ТЕЗ
ПОДАТКОВОГО КОНГРЕСУ
«Управління публічними фінансами та проблеми
забезпечення національної економічної безпеки»

Ірпінь
2019

УДК 351.72:005(06)
ББК 65.261-21Я431
У 67

*Рекомендовано до друку
Вченою радою Університету ДФС України
(протокол № 13 від 20.12.2019)*

Редакційна колегія:

Пашко П. В., д-р екон. наук, професор, заслужений діяч науки і техніки України (голова);
Шевчук О. А., д-р екон. наук, професор (заступник голови); **Весельська Л. А.**, канд. держ. упр., доцент; **Горбовий А. Ю.**, д-р техн. наук, професор; **Коротун В. І.**, канд. екон. наук, старш. наук. співроб.; **Кужелєв М. О.**, д-р екон. наук, професор; **Малинський І. Й.**, канд. наук з фіз. виховання і спорту, професор; **Мацелюх Н. П.**, д-р екон. наук, професор; **Топчій В. В.**, д-р юрид. наук, професор; **Туржанський В. А.**, канд. екон. наук, доцент; **Чмелюк В. В.**, канд. юрид. наук; **Швабій К. І.**, д-р екон. наук, професор; **Ярова О. А.**, канд. фіз.-мат. наук, доцент.

У 67 **Управління публічними фінансами та проблеми забезпечення національної економічної безпеки:** збірник тез Податкового конгресу (м. Ірпінь, 12 грудня 2019 р.). Ірпінь: Університет ДФС України, 2019. 713 с. (Серія «Податкова та митна справа в Україні». Т. 141)

ISBN 978-966-337-563-2

Збірник містить матеріали Податкового конгресу «Управління публічними фінансами та проблеми забезпечення національної економічної безпеки», що проходив 12 грудня 2019 року на базі Університету державної фіскальної служби України.

Публікації відображають результати наукових пошуків авторів, присвячені висвітленню актуальних питань, пов'язаних з реформами в управлінні публічними фінансами та їх науковим забезпеченням; захистом національних податкових та митних інтересів України; публічним та приватним інтересом в оподаткуванні, податковим комплаєнсом в умовах України; діджиталізацією в публічних фінансах; інституційними викликами в фінансових розслідуваннях; соціогуманітарною проблематикою системи забезпечення економічної безпеки України та ін.

Видання розраховане на широке коло читачів, які цікавляться окресленою проблематикою.

**Редакційна колегія не завжди поділяє позицію авторів.
За точність викладеного матеріалу відповідальність покладається на авторів.**

УДК 351.72:005(06)
ББК 65.261-21Я431

ЗМІСТ

Панель 1

«ЗАХИСТ НАЦІОНАЛЬНИХ ПОДАТКОВИХ ТА МИТНИХ
ІНТЕРЕСІВ. НАУКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РЕФОРМ»

Баранецька О. В., Олійничук О. І. ОФШОРИЗАЦІЯ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ: ТЕОРЕТИЧНИЙ АСПЕКТ	24
Бережнюк І. Г., Несторишен І. В., ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ІМПЛЕМЕНТАЦІЇ ЄВРОПЕЙСЬКОГО МИТНОГО ЗАКОНОДАВСТВА У ВІТЧИЗНЯНЕ В КОНТЕКСТІ НАДАННЯ СПРОЩЕНЬ СУБ'ЄКТАМ ЗЕД.....	28
Боліла Н. В. ХАРАКТЕРИСТИКА ЗАГРОЗ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ДЕРЖАВИ.....	32
Гриценко В. В. ФАКТОРИ, ЯКІ ОБУМОВЛЮЮТЬ НЕОБХІДНІСТЬ ЗАСТОСУВАННЯ ЗАХОДІВ З ПРОТИДІЇ КРИМІНАЛЬНОМУ ТА ІНШОМУ НЕСАНКЦІОНОВАНОМУ КОНТРОЛЮ ЗА ДІЯЛЬНІСТЮ ПРАЦІВНИКІВ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ...	35
Грищук Є. С. ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ОРГАНІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОГО КОНСУЛЬТУВАННЯ ТА ЙОГО ІМПЛЕМЕНТАЦІЯ У ВІТЧИЗНЯНУ ПРАКТИКУ	38
Данілов С. О., Касьяненко Л. М. УМОВИ ВИРІШЕННЯ ПОДАТКОВИХ КОЛІЗІЙ.....	42
Івашова Л. М., Івашов М. Ф. РЕФОРМУВАННЯ ЯК ПЕРМАНЕНТНИЙ ПРОЦЕС В УКРАЇНІ: ІНСТИТУЦІЙНІ ЗАГРОЗИ НАЦІОНАЛЬНИМ ІНТЕРЕСАМ ТА ШЛЯХИ ЇХ НІВЕЛЮВАННЯ....	46
Корінна Н. М., Шолкова Т. Б. ПРОБЛЕМИ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА, ЩО РЕГУЛЮЄ ПОРЯДОК СПЛАТИ ЄСВ АДВОКАТАМИ, ЩО НЕ ЗДІЙСНЮЮТЬ АДВОКАТСЬКУ ДІЯЛЬНІСТЬ В РАЗІ ЇЇ ЗУПИНЕННЯ.....	52
Лазаренко Д. О., Уткін В. П. РЕГУЛЯТОРНІ МЕХАНІЗМИ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПРОМИСЛОВИХ КЛАСТЕРНИХ СИСТЕМ.....	56
Ляшенко В. І., Ляшенко А. Ю. ПОДАТКОВІ РЕЖИМИ ІНДУСТРІАЛЬНИХ ПАРКІВ: ІНОЗЕМНИЙ ДОСВІД ТА ПЕРСПЕКТИВИ ДЛЯ УКРАЇНИ.....	60
Мацелюх Н. П. ПРІОРИТЕТИ ІНСТИТУЦІЙНИХ ЗМІН ПОДАТКОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ДЕРЖАВИ.....	64

Минчинська І. В. ЕФЕКТИВНІСТЬ РОЗГЛЯДУ СПРАВ ПРО БАНКРУТСТВО ПОРУШЕНИХ ОРГАНАМИ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ.....	68
Минюк О. Ю., Сокол В. О. ОКРЕМІ АСПЕКТИ АЛЬТЕРНАТИВНИХ СПОСОБІВ ВИРІШЕННЯ ГОСПОДАРСЬКИХ СПОРІВ.....	72
Настюк В. Я., Шевчук О. М. АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ЗАХИСТУ НАЦІОНАЛЬНИХ МИТНИХ ІНТЕРЕСІВ УКРАЇНИ.....	75
Новицька Н. В., Лепеха М. О. ОПТИМІЗАЦІЯ ЕКОЛОГІЧНОГО ОПОДАТКУВАННЯ ВИКИДІВ ЗАБРУДНЮЮЧИХ РЕЧОВИН В АТМОСФЕРНЕ ПОВІТРЯ.....	79
Пашко П. В., Нагорічна О. С. CUSTOMS SCIENCE ТА НОВА МИТНИЦЯ.....	81
Пікінер В. О., Клименко Н. І., Лазебний А. М. ПОМИЛКИ В ЗАСТОСУВАННІ КРИМІНАЛІСТИЧНИХ ЗНАНЬ.....	85
Поляков О. П. ПРОБЛЕМИ РОЗВИТКУ МАЛОГО БІЗНЕСУ В УКРАЇНІ.....	92
Попович О. В. ПРИНЦИП ВЕРХОВЕНСТВА ПРАВА ЯК ОСНОВА ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ.....	94
Поснова Т. В. ПОДАТКОВА БЕЗПЕКА У СИСТЕМІ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ДЕРЖАВИ.....	99
Рекуненко Т. О. ЩОДО ПИТАННЯ ВИЗНАЧЕННЯ МИТНОЇ БЕЗПЕКИ УКРАЇНИ...	102
Сиволап І. М. ОСОБЛИВОСТІ УКЛАДАННЯ ДОГОВОРІВ ПРО ПОПЕРЕДНЄ ЦІНОУТВОРЕННЯ У КОНТРОЛЬОВАНИХ ОПЕРАЦІЯХ.....	105
Старостенко Г. Г., Квасницька Р. С., Родич Я. А. РОЗВИТОК ПІДХОДІВ ДО ФОРМУВАННЯ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ.....	109
Тимченко Л. Д., Кармаліта М. В. ВСТАНОВЛЕННЯ НАЯВНОСТІ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ПОСТІЙНИХ ПРЕДСТАВНИЦТВ НЕРЕЗИДЕНТІВ В УКРАЇНІ.....	113
Томчук Ю. Ю. ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ РОЗРАХУНКІВ З ВІЙСЬКОВОСЛУЖБОВЦЯМИ.....	119
Топчій В. В. ОКРЕМІ АСПЕКТИ КРИМІНАЛЬНО- ПРАВОВОЇ ВИЗНАЧЕНОСТІ ЗЛОЧИНІВ У СФЕРІ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТА ЇХ СУБ'ЄКТА.....	123

Топчій В. В.	СТАН ЗЛОЧИННОСТІ У СФЕРІ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ	126
Федчук С. І.	ВНУТРІШНЯ БЕЗПЕКА В ОРГАНАХ ДОХОДІВ І ЗБОРІВ: СТАН І ПЕРСПЕКТИВИ	130
Циганок Ю. В.	ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ АДМІНІСТРУВАННЯ ПДВ: СУДОВА ПРАКТИКА	134
Цимбалюк А. В., Цимбалюк С. Я.	ФІСКАЛЬНА ПОЛІТИКА В КОНТЕКСТІ ПОДАТКОВОЇ БАЗИ РЕГІОНІВ УКРАЇНИ ТА ФАКТОРИ ЇЇ ФОРМУВАННЯ	140
Яковенко О. В.	РЕАЛІЗАЦІЯ УГОД ПРО ВІЛЬНУ ТОРГІВЛЮ У КОНТЕКСТІ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ НАЦІОНАЛЬНИХ ІНТЕРЕСІВ ДЕРЖАВИ	143
Ярош А. О.	АВТОМАТИЗОВАНА СИСТЕМА АНАЛІЗУ ТА УПРАВЛІННЯ МИТНИМИ РИЗИКАМИ ЯК ЕФЕКТИВНИЙ ЗАСІБ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ МИТНОЇ БЕЗПЕКИ	146

Панель 2

«НОВІ ПОДАТКОВА ТА МИТНА СЛУЖБИ. ВІДНОВЛЕННЯ ДОВІРИ СУСПІЛЬСТВА»

Korzh M. A., Yatsyk T. P.	TAXATION OF IMMOVABLE PROPERTY UNDER INSTITUTIONAL TRANSFORMATION	149
Sharovalova I. V.	FORMS AND COMMUNICATION MEANS BUSINESS WITH STATE AUTHORITIES	153
Бащук О. Ю.	ПРО ЕКОНОМІЧНІ ЗАДАЧІ В КУРСІ «ВИЩА ТА ПРИКЛАДНА МАТЕМАТИКА»	158
Білецька Г. М.	СЕРВІСНЕ ОБСЛУГОВУВАННЯ ЯК ОДИН ІЗ НАПРЯМІВ ДОСЯГНЕННЯ ВЗАЄМОУЗГОДЖЕННЯ МІЖ ПЛАТНИКАМИ ПОДАТКІВ І КОНТРОЛЮЮЧИМИ ОРГАНАМИ	162
Касперович Ю. В.	НАПРЯМИ ПОСИЛЕННЯ КООРДИНАЦІЇ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ ІЗ МОНЕТАРНОЮ В УКРАЇНІ	165
Ковтунович Н. Л., Шкуренко Н. Г.	ОЦІНЮВАННЯ ЗАДОВОЛЕНОСТІ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ РІВНЕМ СЕРВІСНОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ: КОНЦЕПТУАЛЬНІ ПІДХОДИ	169
Криворучко В. О., Лазебник Л. Л.	ПОДАТКОВА СИСТЕМА В УМОВАХ ЕКОНОМІКИ	

ЗНАНЬ: ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ	172
Лантух К. О.	
РОЛЬ ПОДАТКОВОЇ РЕФОРМИ У РЕАЛІЗАЦІЇ ЕФЕКТИВНОЇ БЮДЖЕТНО-ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ ДЕРЖАВИ.....	175
Литвин Н. А.	
ОКРЕМІ ПРОБЛЕМИ НОРМАТИВНО- ПРАВОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ІНФОРМАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПОДАТКОВИХ ОРГАНІВ УКРАЇНИ.....	179
Осмятченко В. О., Ізмайлов Я. О.	
УДОСКОНАЛЕННЯ КАДРОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПОДАТКОВОЇ ТА МИТНИХ СЛУЖБ ЧЕРЕЗ МОДЕРНІЗАЦІЮ ПІДГОТОВКИ ФАХІВЦІВ У ЗВО ТА ДУАЛЬНУ ФОРМУ НАВЧАННЯ.....	184
Петрова І. П.	
МИТНА ТА ПОДАТКОВА СЛУЖБИ НІМЕЧЧИНИ В ІНТЕГРОВАНІЙ СИСТЕМІ СЛУЖБ ЄВРОПЕЙСЬКОГО СОЮЗУ	187
Романюк У. В.	
ОКРЕМІ АСПЕКТИ ЗАПОБІГАННЯ ПОРУШЕННЯ ПРАВ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ В Е-КОМЕРЦІЇ (ДОСВІД ЄВРОПЕЙСЬКОЇ ПРАКТИКИ ДЛЯ УКРАЇНИ).....	193
Рябініна Н. О.	
СОЦІАЛЬНИЙ КАПІТАЛ ЯК РЕСУРС РОЗВИТКУ ДЕРЖАВНОЇ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ.....	197
Рябченко О. П.	
ДІЯЛЬНІСТЬ ОРГАНІВ ДОХОДІВ І ЗБОРІВ ЩОДО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ МИТНОЇ БЕЗПЕКИ: ДО ПИТАННЯ ЩОДО ВИЗНАЧЕННЯ ПРОЦЕСУАЛЬНИХ ФОРМ..	201
Скасків Л. В.	
РОЛЬ ТА МЕТОДИКА РОЗВ'ЯЗУВАННЯ ЗАДАЧ ФІНАНСОВОГО ЗМІСТУ.....	205
Скорик М. О.	
СУЧАСНІ ПІДХОДИ ДО РЕФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ.....	207
Стародуб Д. М.	
КОНЦЕПТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ФОРМУВАННЯ ПРОФІЛЮ ПОДАТКОВОГО РИЗИКУ	210
Хомутянський В. В.	
АДМІНІСТРАТИВНА ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЗА ПОРУШЕННЯ МИТНИХ ПРАВИЛ У СИСТЕМІ ЗАСОБІВ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ МИТНОЇ БЕЗПЕКИ: АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ЗАСТОСУВАННЯ ТА ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО ЇХ ВИРІШЕННЯ.....	213
Чернобай О. Б.	
РОЛЬ ТА ЗНАЧЕННЯ ЗАДАЧ З ПОДАТКОВИМ ЗМІСТОМ ПРИ ФОРМУВАННІ ГРОМАДЯНСЬКОЇ СВІДОМОСТІ... 	217

Панель 3

**«ПОДАТКОВИЙ КОМПЛАЄНС В УМОВАХ УКРАЇНИ.
ПУБЛІЧНИЙ ТА ПРИВАТНИЙ ІНТЕРЕС В ОПОДАТКУВАННІ.
ЕЛЕКТРОННІ ФОРМИ КОНТРОЛЮ В ФІСКАЛЬНОМУ
АДМІНІСТРУВАННІ»**

Борейко Н. М. ОРГАНІЗАЦІЙНІ ЗАСАДИ ПЕРЕВІРКИ ФІСКАЛЬНИМИ ОРГАНАМИ ЗВІТНОСТІ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ З МЕТОЮ ВИЯВЛЕННЯ РИЗИКІВ УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ.....	219
Борзенко О. О., Панфілова Т. О. АКТУАЛІЗАЦІЯ РИЗИКІВ ФІСКАЛЬНОЇ СФЕРИ УКРАЇНИ.....	225
Брехов С. С., Капелюш Г. А. КЛЮЧОВІ НАПРЯМИ РОЗВИТКУ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ПОДАТКОВИМИ РИЗИКАМИ В ДІЯЛЬНОСТІ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ.....	228
Бридун Є. В., Хлебнікова І. І. СВІТОВИЙ ДОСВІД ВПРОВАДЖЕННЯ СИСТЕМИ ВИЯВЛЕННЯ ТА ВІДСТЕЖЕННЯ.....	232
Вітренко Л. О. СУЧАСНИЙ СТАН ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В УКРАЇНІ.....	237
Гацька Л. П., Мурована Т. О. ПОДАТКОВИЙ КОМПЛАЄНС ЯК ІНСТРУМЕНТ СВОЄЧАСНОГО ВИЯВЛЕННЯ ПОТЕНЦІЙНИХ ПІДПРИЄМНИЦЬКИХ РИЗИКІВ... 	240
Грушева А. А., Канцур І. Г. ФІСКАЛЬНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СОЦІАЛЬНОЇ СФЕРИ: ТЕОРЕТИЧНИЙ АСПЕКТ.....	244
Гурочкіна В. В. ТРАНСФЕРТНЕ ЦІНОУТВОРЕННЯ В ЛАНЦЮГАХ СТВОРЕННЯ ДОДАНОЇ ВАРТОСТІ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ.....	248
Єфіменко Л. Л., Серода А. В. МЕДІАЦІЯ ЯК НЕВІД'ЄМНА ЧАСТИНА РЕАЛІЗАЦІЇ СТРАТЕГІЇ ПОДАТКОВОГО КОМПЛАЄНСУ.....	254
Калач Г. М. ЗАХИСТ ПОДАТКОВОЇ БАЗИ ПРИ ЗДІЙСНЕННІ КОНТРОЛЬОВАНИХ ОПЕРАЦІЙ.....	257
Калусенко В. В. ЗНАЧЕННЯ МІЖНАРОДНОЇ ПОДАТКОВОЇ КОНКУРЕНЦІЇ ДЛЯ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ.....	260
Коротун В. І., Кошук Т. В. ПІДХОДИ ДО АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ ТЮТЮНОВИХ ВИРОБІВ ДЛЯ НАГРІВАННЯ ТА ЕЛЕКТРОННИХ СИГАРЕТ У КРАЇНАХ ЄС..	263

Кравченко І. С. ІННОВАЦІЙНІ РІШЕННЯ СИСТЕМ КОНТРОЛЮ ЗА ВИРОБНИЦТВОМ ТА ОБІГОМ ПІДАКЦИЗНОЇ ТА ІНШОЇ ПРОДУКЦІЇ.....	267
Лисецька Н. М. ОСОБЛИВОСТІ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ КИТАЮ В КОНТЕКСТІ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНИХ ВІДНОСИН.....	270
Менліосманов З. Т. РОЗВИТОК РИЗИКОРІЄНТОВАНОГО МИТНОГО КОНТРОЛЮ НА ОСНОВІ ЗАСТОСУВАННЯ КОМПЛАЄНС ПІДХОДІВ.....	273
Новицька Н. В., Хлебнікова І. І. КОНЦЕПТУАЛЬНІ ПІДХОДИ ДО СТВОРЕННЯ ТА ЗАПРОВАДЖЕННЯ СИСТЕМИ ВІЯВЛЕННЯ ТА ВІДСТЕЖЕННЯ ТЮТЮНОВИХ ВИРОБІВ В УКРАЇНІ.....	276
Обривкіна О. М., Сабадін Ю. В. ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ ПРИВАТНИХ ОХОРОННИХ ПІДПРИЄМСТВ.....	280
Олейнікова Л. Г. ПОДОЛАННЯ АСИМЕТРІЇ ПОДАТКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ.....	283
Остринський В. О. ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ ОБЛАДНАННЯ ДЛЯ ВІТРОВИХ ТА СОНЯЧНИХ ЕЛЕКТРОСТАНЦІЙ.....	288
Подік І. І. ПОДАТКОВА МЕДІАЦІЯ ЯК СПОСІБ УЗГОДЖЕННЯ ПУБЛІЧНИХ ТА ПРИВАТНИХ ІНТЕРЕСІВ В ОПОДАТКУВАННІ...	291
Рудь О. В. РОЛЬ ЦИФРОВИХ ТЕХНОЛОГІЙ У ФІСКАЛЬНОМУ АДМІНІСТРУВАННІ.....	294
Стадник М. В. ІНКОРПОРУВАННЯ КОНЦЕПЦІЇ ПОДАТКОВИХ ВИТРАТ У ПРОЦЕС АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК В УКРАЇНІ.....	297
Сушкова О. Є. ПЕРСПЕКТИВИ НАЛАГОДЖЕННЯ СПІВПРАЦІ З МИТНИМИ ЛАБОРАТОРІЯМИ ЄС ЯК ЗАПОРУКА РОЗВИТКУ СИСТЕМИ ПОДАТКОВИХ ТА МИТНИХ ЕКСПЕРТИЗ В УКРАЇНІ...	300
Талько О. І. ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ АДМІНІСТРУВАННЯ АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ З РОЗДРІБНОГО ПРОДАЖУ ТЮТЮНОВИМИ ВИРОБАМИ.....	304
Яроцька Т. Р. РЕЗИДЕНТ УКРАЇНИ: ПОДАТКОВІ РИЗИКИ У КОНТЕКСТІ АВТОМАТИЧНОГО ОБМІНУ ФІНАНСОВОЮ ІНФОРМАЦІЄЮ ТА ПРАВИЛ КОНТРОЛЬОВАНИХ ІНОЗЕМНИХ КОМПАНІЙ.....	307

Панель 4

**«РЕФОРМИ УПРАВЛІННЯ ПУБЛІЧНИМИ ФІНАНСАМИ.
ДІДЖИТАЛІЗАЦІЯ В ПУБЛІЧНИХ ФІНАНСАХ»**

Бедринець М. Д. ПОТЕНЦІАЛ КРЕДИТНИХ ТА ІНВЕСТИЦІЙНИХ ІНСТРУМЕНТІВ РЕГІОНАЛЬНОГО РОЗВИТКУ В УМОВАХ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ.....	311
Білоус В. Т., Бригінець О. О. СУЧАСНИЙ СТАН ПОДАТКОВОЇ БЕЗПЕКИ УКРАЇНИ.....	316
Бодров В. Г., Дьяченко С. А. УДОСКОНАЛЕННЯ МЕХАНІЗМІВ ФІНАНСОВОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ В УКРАЇНІ.....	321
Варналій З. С. МОДЕРНІЗАЦІЯ ПУБЛІЧНИХ ФІНАНСІВ УКРАЇНИ В УМОВАХ ДІДЖИТАЛІЗАЦІЇ.....	325
Житар М. О. ЕФЕКТИВНЕ УПРАВЛІННЯ МИТНИМИ ПЛАТЕЖАМИ ПРИ ЗДІЙСНЕННІ ЕКСПОРТНО-ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ.....	329
Коваль Д. А., Воронкова О. М. ТЕХНОЛОГІЧНІ ЗМІНИ: ДІДЖИТАЛІЗАЦІЯ ПУБЛІЧНИХ ФІНАНСІВ.....	332
Коляда Т. А. ОБҐРУНТУВАННЯ МОДЕЛІ НАДАННЯ ГАРАНТОВАНИХ ДЕРЖАВОЮ СУСПІЛЬНИХ ПОСЛУГ У СФЕРІ ОСВІТИ В УКРАЇНІ	336
Кужелев М. О., Плахотнюк В. В. ВПЛИВ МІСЦЕВИХ ПОДАТКІВ НА РОЗВИТОК РЕГІОНУ В УМОВАХ БЮДЖЕТНОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ.....	340
Ліснічук О. А. БЮДЖЕТНИЙ ІНСТРУМЕНТАРІЙ РЕГІОНАЛЬНОГО РОЗВИТКУ	344
Мартиненко В. В. ОЦІНКА РІВНЯ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ В УКРАЇНІ.....	349
Нечипоренко А. В., Чернишова Т. О. НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ПУБЛІЧНИМИ ФІНАНСАМИ В УКРАЇНІ.....	353
Слобожан О. В., Палійчук Т. В. УПРАВЛІННЯ ПУБЛІЧНИМИ ФІНАНСАМИ ТА ПРОБЛЕМИ РЕАЛІЗАЦІЇ ФІСКАЛЬНОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ....	357
Тучак Т. В., Ріппа М. Б. СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНА РОЛЬ МІСЦЕВИХ ФІНАНСІВ.....	361

Панель 5
«Контроль державних фінансів.
Взаємодія органів контролю»

Іванський А. Й.	ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ЗДІЙСНЕННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ОРГАНАМИ ДЕРЖАВНОЇ АУДИТОРСЬКОЇ СЛУЖБИ ТА ЇХ ВЗАЄМОДІЇ З ПРАВООХОРОННИМИ ОРГАНАМИ.....	364
Карпенко Л. М., Воронжак П. В.	ОЦІНЮВАННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В ОДЕСЬКОЇ ОБЛАСТІ.....	369
Корінь І. С.	ВИЗНАЧЕННЯ ЦІНИ В УГОДАХ МІЖ ПОВ'ЯЗАНИМИ ОСОБАМИ.....	373
Міщенко Р. О., Овдієнко О. В.	ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ.....	377
Пашко П. В., Пашко Д. В.	ІНСТИТУЦІОНАЛЬНА ПРОПОЗИЦІЯ РЕАЛІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОЇ ТА МИТНОЇ СПРАВИ.....	382
Рубан Н. І.	ЕЛЕКТРОННА СИСТЕМА КОНТРОЛЮ В АДМІНІСТРУВАННІ ПОДАТКІВ (Е-АУДИТ).....	386
Тильчик О. В., Тильчик В. В., Опалюк Я. М.	ОСОБЛИВОСТІ МІЖНАРОДНОГО СПІВРОБІТНИЦТВА УКРАЇНИ В СФЕРІ ЗАПОБІГАННЯ ТА ПРОТИДІЇ ЛЕГАЛІЗАЦІЇ (ВІДМИВАННЮ) ЗЛОЧИННИХ ДОХОДІВ.....	389
Чуприна Л. М.	ВЗАЄМОДІЯ БЮДЖЕТНО-ФІСКАЛЬНИХ ОРГАНІВ КРАЇН-ЧЛЕНІВ ЄВРОПЕЙСЬКОГО СОЮЗУ.....	393
Шевчук О. А., Остапченко Н. В.	ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ КОНТРОЛЬ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ.....	396
Яремчук І. В.	ВНУТРІШНІЙ АУДИТ ЕФЕКТИВНОСТІ У ЗАКЛАДАХ ОХОРОНИ ЗДОРОВ'Я.....	400

Панель 6
«ФІНАНСОВІ РОЗСЛІДУВАННЯ.
ІНСТИТУЦІЙНІ ВИКЛИКИ»

Буґаїчук А.	CURRENT REALITIES OF RESPONSIBILITY FOR TAX EVASION.....	404
Андрійчук Р. Б.	ПРОБЛЕМАТИКА ЗАСТОСУВАННЯ ЕЛЕКТРОННОГО ДОКУМЕНТООБИГУ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ.....	408
Антипов В. І.	КРИМІНАЛЬНІ САНКЦІЇ ЗА УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ: ПИТАННЯ ЛОГІКИ І СПРАВЕДЛИВОСТІ....	412
Башта І. І.	КОНЦЕПТУАЛЬНІ ЗАСАДИ ОРГАНІВ ДОСУДОВОГО РОЗСЛІДУВАННЯ ТА ОПЕРАТИВНИХ ПІДРОЗДІЛІВ У СФЕРІ ПРОТИДІЇ КОРУПЦІЙНИМ ПРАВОПОРУШЕННЯМ.....	416
Безух І. Ю.	ДОКУМЕНТАЛЬНА ПОЗАПЛАНОВА ПЕРЕВІРКА У КРИМІНАЛЬНОМУ ПРОВАДЖЕННІ.....	420
Варушечкіна В. В.	ПРОБЛЕМИ РОЗСЛІДУВАННЯ КРИМІНАЛЬНИХ ПРАВОПОРУШЕНЬ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ НА ТИМЧАСОВО ОКУПОВАНІЙ ТЕРИТОРІЇ УКРАЇНИ.....	425
Васильчишин О. Б., Ніпіаліді О. Ю.	ФІНАНСОВІ ЗЛОЧИНИ: ПИТАННЯ ПІДСЛІДНІСТІ ТА ДІЄВОСТІ ІНСТРУМЕНТІВ РОЗСЛІДУВАННЯ..	430
Винник Р. Ю.	ПОДАТКОВІ ВАЖЕЛІ ІНКЛЮЗИВНОЇ ЕКОНОМІКИ.....	434
Влад В. Ф.	ОТРИМАННЯ ВІД УВ'ЯЗНЕНИХ ЕЛЕКТРОННИХ ЗАЯВ ТА ПОВІДОМЛЕНЬ ПРО ВЧИНЕНИЙ ЗЛОЧИН, АБО ІНФОРМАЦІЮ ПРО ЗЛОЧИН, ЩО ГОТУЄТЬСЯ.....	437
Головін Є. А.	СУДОВО-ЕКОНОМІЧНА ЕКСПЕРТИЗА ЯК ЗАСІБ ДОКАЗУВАННЯ ПОДАТКОВИХ ЗЛОЧИНІВ.....	440
Грищук В. Л.	ДОСВІД ЗАРУБІЖНИХ КРАЇН ЩОДО БОРТЬБИ З ЕКОНОМІЧНОЮ ЗЛОЧИННІСТЮ.....	444
Дирдін М. С.	ВИКЛИКИ СТВОРЕННЯ ТА ДІЯЛЬНОСТІ БЮРО ФІНАНСОВИХ РОЗСЛІДУВАНЬ.....	447

- Забарний М. М.
**КРИМІНАЛЬНО-ПРАВОВИЙ АНАЛІЗ
 ПІДРОБЛЕННЯ ДОКУМЕНТІВ, ЯКІ ПОДАЮТЬСЯ
 ДЛЯ ПРОВЕДЕННЯ ДЕРЖАВНОЇ РЕЄСТРАЦІЇ
 ЮРИДИЧНОЇ ОСОБИ ТА ФІЗИЧНИХ ОСІБ-ПІДПРИЄМЦІВ..... 451**
- Загоровський Р. О., Омельчук Л. В.
**ОСОБЛИВОСТІ ЗДІЙСНЕННЯ КРИМІНАЛЬНОГО
 ПРОВАДЖЕННЯ ЗА НОВОВІЯВЛЕНИМИ ОБСТАВИНАМИ
 ЗЛОЧИНІВ, ПЕРЕДБАЧЕНИХ СТ. 212 КРИМІНАЛЬНОГО
 КОДЕКСУ УКРАЇНИ..... 454**
- Кармаліта М. В., Калганова О. А.
ЩОДО ВНЕСЕННЯ ЗМІН ДО СТАТТІ 212 КК УКРАЇНИ..... 458
- Коваль М. В., Параниця С. П.
**ДО ПИТАННЯ ПРО ВИЗНАЧЕННЯ ПОНЯТТЯ
 «ФІНАНСОВІ РОЗСЛІДУВАННЯ» ТА ЙОГО
 ВПЛИВ НА СТВОРЕННЯ ДЕРЖАВНОЇ ІНСТИТУЦІЇ
 В УКРАЇНІ ЯКА БУДЕ ЇХ ЗДІЙСНЮВАТИ..... 462**
- Лазаренко А. С.
**ЗБЕРЕЖЕННЯ РЕЧОВИХ ДОКАЗІВ У КРИМІНАЛЬНОМУ
 ПРОВАДЖЕННІ ШЛЯХОМ ЇХ ПЕРЕДАЧІ В УПРАВЛІННЯ..... 468**
- Лазебний А. М., Лазебна О. О.
**ВИКОРИСТАННЯ КРИМІНАЛІСТИЧНОЇ
 ТЕХНІКИ В ЗАБЕЗПЕЧЕННІ РОЗСЛІДУВАННЯ
 ЗЛОЧИНІВ В СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ..... 473**
- Лазоришин Я. Т.
**ОКРЕМІ ПИТАННЯ ТАКТИКИ ДОПИТУ СВІДКІВ ПРИ
 РОЗСЛІДУВАННІ ЗЛОЧИНІВ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ..... 476**
- Линник О. В., Левчук П. Р.
**ВИКОРИСТАННЯ ПОЛІГРАФУ ЯК ЗАСОБУ
 ДОКАЗУВАННЯ У КРИМІНАЛЬНИХ ПРОВАДЖЕННЯХ
 ЩОДО ЗЛОЧИНІВ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ..... 480**
- Лисенко В. В., Сорочко Є. О.
**УЗАГАЛЬНЕНІ МАТЕРІАЛИ ФІНАНСОВОЇ
 РОЗВІДКИ ЯК ПОВІДОМЛЕННЯ ПРО ВЧИНЕНЕ
 КРИМІНАЛЬНЕ ПРАВОПОРУШЕННЯ..... 484**
- Лисеюк А. М.
**ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ
 ПІДРОЗДІЛІВ ПО БОРОТЬБІ З ПРАВОПОРУШЕННЯМИ
 У СФЕРІ ПУБЛІЧНИХ ФІНАНСІВ..... 488**
- Лоза Т. В.
ПРОБЛЕМАТИКА ДОКАЗУВАННЯ ПОДАТКОВИХ ЗЛОЧИНІВ..... 492
- Лопата О. А.
**ОСОБЛИВОСТІ ПРОВЕДЕННЯ СУДОВОЇ ЕКСПЕРТИЗИ
 ПІД ЧАС НАДАННЯ МІЖНАРОДНО ПРАВОВОЇ ДОПОМОГИ..... 496**

Мацюк В. Я.	ПРОТИДІЯ НЕЗАКОННОМУ ВИРОБНИЦТВУ ТА ОБІГУ ПІДАКЦИЗНИХ ТОВАРІВ: ЄВРОПЕЙСЬКИЙ ДОСВІД ТА ПРОПОЗИЦІЇ ДЛЯ УКРАЇНИ.....	499
Міщенко Т. М.	ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СУДОВО-ЕКОНОМІЧНОЇ ЕКСПЕРТИЗИ.....	503
Мулявка Д. Г.	СУДОВА ЕКСПЕРТИЗА І СПЕЦІАЛЬНІ ЗНАННЯ ЯК ІНСТИТУТ ДОКАЗОВОГО ПРАВА В КРИМІНАЛЬНОМУ ПРОЦЕСІ.....	507
Самілик Г. М.	ЧИ ЗРОБИМО ЩЕ ОДИН КРОК ДО НЕПРОФЕСІОНАЛІЗМУ?.....	510
Сіренко О. В.	ЗАСТОСУВАННЯ СПЕЦІАЛЬНИХ ЗНАНЬ ПРИ РОЗСЛІДУВАННІ ЗЛОЧИНІВ У ФІНАНСОВІЙ СФЕРІ.....	514
Федчишина В. В.	МІСЦЕ СПЕЦІАЛЬНИХ ЕКОНОМІЧНИХ ЗНАНЬ В ІНСТИТУТІ СУДОВОЇ ЕКСПЕРТИЗИ УКРАЇНИ.....	517
Фрідман-Козаченко М. М.	ПРОФІЛАКТИКА ПОДАТКОВИХ ЗЛОЧИНІВ.....	520
Чигрина Г. Л.	АДАПТАЦІЯ ЗАКОНОДАВСТВА УКРАЇНИ ДО МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ ЯК ЗАСАДА ЕФЕКТИВНОГО МІЖНАРОДНОГО СПІВРОБІТНИЦТВА ПІД ЧАС КРИМІНАЛЬНОГО ПРОВАДЖЕННЯ.....	523
Чмелюк В. В.	ПІДГОТОВКА ФАХІВЦІВ З ФІНАНСОВИХ РОЗСЛІДУВАНЬ В УМОВАХ ІНСТИТУЦІЙНИХ ВИКЛИКІВ.....	526
Шахворост А. О.	ЗАКОНОДАВЧЕ ВРЕГУЛЮВАННЯ ТА РЕФОРМУВАННЯ СЛІДЧИХ ОРГАНІВ, ЯКІ ЗДІЙСНЮЮТЬ КОНТРОЛЬ ЗА ДОТРИМАННЯМ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА.....	530
Юровський Д. Б.	ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ СТВОРЕННЯ СПЕЦІАЛІЗОВАНОГО ПРАВООХОРОННОГО ОРГАНУ, ЯКИЙ БУДЕ ЗДІЙСНЮВАТИ ДІЯЛЬНІСТЬ З МЕТОЮ ЗАПОБІГАННЯ, ВИЯВЛЕННЯ, ПРИПИНЕННЯ, РОЗСЛІДУВАННЯ ТА РОЗКРИТТЯ КРИМІНАЛЬНИХ ПРАВОПОРУШЕНЬ У СФЕРІ ФІНАНСІВ (ФІНАНСОВІ РОЗСЛІДУВАННЯ).....	533

Панель 7
«БАНКІВСЬКА СИСТЕМА.
ФІНАНСОВІ РИНКИ»

Богріновцева Л. М., Венгуренко Т. Г. ПОДАТКОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ.....	537
Боднарчук О. Г. ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БЕЗПЕКИ БАНКІВСЬКОЇ СИСТЕМИ ЯК ЗАПОРУКА НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ УКРАЇНИ.....	541
Боднарчук О. І. СТРУКТУРА ТА ФУНКЦІЇ БАНКІВСЬКОЇ СИСТЕМИ В УКРАЇНІ... 	545
Вергелюк Ю. Ю., Діденко Л. В. РЕФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ РИНКУ СТРАХОВИХ ПОСЛУГ ЯК ЧИННИК ЗБІЛЬШЕННЯ ЙОГО ПОДАТКОВОГО ПОТЕНЦІАЛУ.....	549
Верьовкін В. В. ВАЛЮТНИЙ РИНОК УКРАЇНИ: РЕАЛІЇ СЬОГОДЕННЯ.....	553
Вінокуров Я. О. ПОДАТКОВИЙ ФАКТОР ЛІКВІДНОСТІ ФІНАНСОВОГО РИНКУ УКРАЇНИ.....	557
Воленко В. Г. ФІДУЦІАРНІ РИЗИКИ ПРОВЕДЕННЯ БЮДЖЕТНОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ.....	561
Воронкова О. М. КОНЦЕПТУАЛЬНІ ЗАСАДИ УПРАВЛІННЯ ПОДАТКОВИМИ РИЗИКАМИ ФІНАНСОВИХ УСТАНОВ.....	565
Галамага С. В. СУЧАСНИЙ СТАН ІННОВАЦІЙНОГО РОЗВИТКУ БАНКІВСЬКОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ.....	568
Гончарук В. Л. ЗАГРОЗИ ВИКОРИСТАННЯ БАНКІВСЬКИХ УСТАНОВ НА ШКОДУ НАЦІОНАЛЬНІЙ ЕКОНОМІЧНІЙ БЕЗПЕЦІ.....	572
Дробязко А. О. ПРОГАЛИНИ ІНСТИТУЦІОНАЛЬНОЇ СПРОМОЖНОСТІ РЕГУЛЮВАННЯ БАНКІВСЬКОГО КРЕДИТУВАННЯ.....	576
Клюско Л. А., Москаленко Н. В. ОПОДАТКУВАННЯ БАНКІВСЬКОЇ СИСТЕМИ В УМОВАХ ГЛОБАЛЬНОЇ КОНКУРЕНЦІЇ.....	581
Коваленко Ю. М., Коваль І. А. ЗМІНИ В ОПОДАТКУВАННІ ДОХОДІВ ВІД ФІНАНСОВОЇ ТА СТРАХОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА МІЖНАРОДНИХ ФІНАНСОВИХ РИНКАХ.....	584

Козій Н. С.	НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ВИКОРИСТАННЯ ПОДАТКОВИХ ВАЖЕЛІВ ДЛЯ АКТИВІЗАЦІЇ ІНВЕСТИЦІОНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ.....	587
Мамка Г. М.	КРИПТОВАЛЮТА В ДОКТРИНІ КРИМІНАЛЬНОГО ПРАВА.....	590
Мельник О. В.	ЦИФРОВІ ФАБРИКИ ЯК ФОРМА МАЙБУТНЬОЇ ОРГАНІЗАЦІЇ ІНДУСТРІАЛЬНОГО БІЗНЕСУ.....	593
Новицький В. А., Ковернінська Ю. В.	ПЕРСПЕКТИВИ ОПОДАТКУВАННЯ КРИПТОВАЛЮТНИХ ПЛАТІЖНИХ СИСТЕМ.....	595
Онишко С. В.	РОЛЬ ЗАКОНОДАВЧОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДЛЯ РОЗВИТКУ ФІНАНСОВОГО СЕКТОРА.....	598
Пілевич Д. С.	СУТНІСТЬ ІНФОРМАЦІЙНОЇ СИСТЕМИ РИНКУ КРЕДИТНИХ ПОСЛУГ ТА ОСОБЛИВОСТІ ЇЇ РОЗВИТКУ... 	602
Побоча К. П., Федина В. В.	ТРАНСФОРМАЦІЯ ПЕНСІЙНОГО РИНКУ В КОНТЕКСТІ ПІДВИЩЕННЯ СОЦІАЛЬНОЇ БЕЗПЕКИ УКРАЇНИ. 	606
Свіріна К. С.	БЕЗПЕКА БАНКІВСЬКОЇ СИСТЕМИ ЯК СКЛАДОВА ФІНАНСОВОЇ БЕЗПЕКИ ДЕРЖАВИ.....	610
Харченко Т. Б., Сагайдак Ю. А.	ЕФЕКТИВНІСТЬ ФУНКЦІОНУВАННЯ БАНКІВ В СУЧАСНИХ УМОВАХ.....	613
Шишков С. Є., Шелудько Н. М.	ОПТИМІЗАЦІЯ ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ В УКРАЇНІ З ВИКОРИСТАННЯМ ОВДП: МАСШТАБИ І НАСЛІДКИ. 	616

Панель 8

«СОЦІОГУМАНІТАРНА ПРОБЛЕМАТИКА СИСТЕМИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ УКРАЇНИ»

Богдановський І. В., Льовкіна О. Г., Медвідь Б. М.	ЗБАЛАНСОВАНІ СТРАТЕГІЇ ЖИТТЄТВОРЧОСТІ: МЕТОД СИСТЕМНИХ РОЗСТАНОВОК ТА ПОЛЬОВІ ПРАКТИКИ..	619
Волошин В. М, Петухова І. О.	ПРОФІЛАКТИКА ЕМОЦІЙНОГО ТА ПРОФЕСІЙНОГО ВИГОРАННЯ СПІВРОБІТНИКІВ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ.....	623
Воронова В.	ВПЛИВ ГЕОБРЕНДИНГОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ОПОДАТКУВАННЯ В УМОВАХ	

ІННОВАЦІЙНОГО РОЗВИТКУ РЕГІОНІВ УКРАЇНИ.....	626
Зайцева І. В.	
ЕКОНОМІЧНИЙ ДИСКУРС ПРЕСИ: ТЕОРЕТИЧНИЙ АСПЕКТ.....	629
Зикун Н. І.	
ЕКОНОМІЧНА ЖУРНАЛІСТИКА Й ПРОБЛЕМИ ГАРАНТУВАННЯ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ.....	633
Калита О. П.	
КОМУНІКАТИВНА КОМПЕТЕНТНІСТЬ МАЙБУТНЬОГО ПОДАТКІВЦЯ: СУЧАСНІ ВИКЛИКИ.....	637
Кияшко Ю. П.	
ФАКТЧЕКІНГ ЯК ІНСТРУМЕНТ ПРОТИДІЇ МАНІПУЛЯТИВНОМУ ВПЛИВУ ЕЛЕКТРОННИХ ЗМІ: ПУБЛІКАЦІЇ НА ЕКОНОМІЧНУ ТЕМАТИКУ.....	641
Куликов А. В.	
ПОДАТКИ І СУЧАСНИЙ МЕДІАДИСКУС: ВИБІР НАЙДІЄВІШИХ ЖАНРОВИХ ФОРМАТІВ.....	645
Лук'янець В. С., Савченко А. П.	
ADMINISTRATIVE LAW AND COMPETITION.....	647
Макієнко Н. О., Войтенко О. В.	
ПСИХОЛОГІЧНЕ МАНІПУЛЮВАННЯ СВІДОМІСТЮ У СФЕРІ РЕКЛАМИ.....	650
Павлова А. К.	
КОМУНІКАТИВНА ЕФЕКТИВНІСТЬ ДІАЛОГУ У ПРОФЕСІЙНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ ПРАЦІВНИКІВ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ.....	654
Христокін Г. В.	
ОБОВ'ЯЗКИ ГРОМАДЯНИНА ТА ДЕРЖСЛУЖБОВЦЯ ПЕРЕД СУСПІЛЬСТВОМ ТА ДЕРЖАВОЮ: ХРИСТІЯНСЬКИЙ ПОГЛЯД...	658
Чорна О. В.	
ТЕНДЕНЦІЇ ОПОДАТКУВАННЯ В БАНКІВСЬКІЙ ДІЯЛЬНОСТІ: НАУКОВО-КОМУНІКАТИВНИЙ АСПЕКТ.....	662
Яценко Л. М., Онучак Л. В.	
ПЕРЕКЛАД ЕКОНОМІЧНИХ ТЕКСТІВ ЯК СКЛАДОВА ГАЛУЗЕВОГО ПЕРЕКЛАДУ.....	666

Панель 9 «ТРИБУНА МОЛОДОГО ВЧЕНОГО»

Виноградова Д. С., Мацелик Т. О.	
ОСОБЛИВОСТІ ОБСЛУГОВУВАННЯ ТА ПОГАШЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО ДЕРЖАВНОГО БОРГУ.....	671
Ворона Ю. О., Ковтун В. М.	
ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ПОДАТКОВОГО КОМПРОМІСУ.....	675

Гергало С. С., Данильчик М. М., Роженюк О. О. ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВ: ВІТЧИЗНЯНИЙ ТА ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД.....	679
Глушко В. С., Галдецька І. Г. БОРОТЬБА З ПРОЯВАМИ КОРУПЦІЇ В КРАЇНАХ ЕС.....	682
Гончаренко М. В., Скоромцова Т. О. ДО ПИТАННЯ ПРОЦЕДУРИ ОСКАРЖЕННЯ РІШЕНЬ У ПОДАТКОВОМУ ЗАКОНОДАВСТВІ УКРАЇНИ: ГАРМОНІЗАЦІЯ ДО МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТИВ.....	687
Греков Р. Д., Ковальова М. В. ШЛЯХИ ПІДВИЩЕННЯ КОНТРОЛЬНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПОДАТКОВИХ ОРГАНІВ УКРАЇНИ.....	690
Греян А. А., Павліна М. М., Роженюк О. О. КОРПОРАТИВНІ ПРАВА ЯК ПРЕДМЕТ ЗАСТАВИ.....	692
Медвідчук Л. О., Ліснічук О. А. НЕОБХІДНІСТЬ НАУКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РЕФОРМ У СФЕРІ ЗАХИСТУ ПОДАТКОВИХ ТА МИТНИХ ІНТЕРЕСІВ ДЕРЖАВИ.....	695
Милевська А. В., Мілевський О. П. РОЗСЛІДУВАННЯ ФАКТІВ ФІНАНСУВАННЯ ТЕРОРИЗМУ.....	698
Тіторчук Т. І., Ліснічук О. А. ОПОДАТКУВАННЯ В ЗАРУБІЖНИХ КРАЇНАХ: ДОСВІД ДЛЯ УКРАЇНИ.....	702
Філоненко В. Ю., Оксенчук В. О., Коляда Т. А. НЕОБХІДНІСТЬ НАУКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РЕФОРМ У СФЕРІ ЗАХИСТУ ПОДАТКОВИХ ТА МИТНИХ ІНТЕРЕСІВ ДЕРЖАВИ.....	706
Фокін С. О., Бедринець М. Д. MAIN DIRECTIONS OF THE ANTI-CRISIS FINANCIAL POLICY OF THE STATE.....	709

Панель 1 «Захист національних податкових та митних інтересів. Наукове забезпечення реформ»

Баранецька О. В.,

канд. екон. наук,

доцент кафедри безпеки, правоохоронної діяльності та фінансових розслідувань,

Олійничук О. І.,

канд. екон. наук, доцент,

доцент кафедри безпеки, правоохоронної діяльності та фінансових розслідувань,

Тернопільський національний економічний університет, м. Тернопіль, Україна

ОФШОРИЗАЦІЯ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ: ТЕОРЕТИЧНИЙ АСПЕКТ

Проєвропейський вибір розвитку України, чітко окреслений позицією громадянського суспільства й офіційно задекларований в міжнародних і внутрішніх нормативно-правових актах, зумовлює необхідність неухильного дотримання принципів європейської спільноти. Ключовим із них є свобода підприємництва, який в сукупності із іншими фундаментальними засадами економічної системи ЄС дозволив цьому наддержавному утворенню зайняти лідируючі позиції у багатьох сферах життєдіяльності та втримувати їх впродовж десятиліть.

Природним є прагнення України досягнути макроекономічних показників, рівня добробуту населення, характерних для країн-членів ЄС, тому визнання підприємницької ініціативи у всіх її проявах є беззаперечним і безапеляційним. Однак емпірично доведено, що у вітчизняних реаліях з гіпертрофованим і деформованим розумінням означеного засадничого постулату ринкової економіки генерується цілий ряд взаємозалежних ризиків і загроз економічній безпеці держави.

Корпоративний податковий менеджмент, і податкове планування зокрема, є невід'ємним атрибутом вільної ринкової економіки, що дозволяє суб'єктам підприємницької діяльності суттєво покращувати свої фінансові результати, використовуючи легальні інструменти зниження податкового навантаження. Звісно, з мікроекономічної точки зору використання такого механізму є цілком виправданим, однак на макроекономічному рівні ефект не можна розцінювати як абсолютно позитивний. Так, з одного боку, «процвітання» бізнесу формує сприятливе підґрунтя для зростання бази оподаткування та, відповідно, податкових надходжень до державного бюджету, покращення індикаторів фіскальної безпеки держави та її економічного зростання. Проте, з іншого боку,

крупний бізнес, що переважно зрощений з олігархатом, ділові інтереси якого лобіюються у владних структурах, застосовує агресивний корпоративний податковий менеджмент. Відповідно до авторського розуміння під даною категорією слід розглядати комплекс взаємопов'язаних і послідовних заходів, спрямованих на максимальне зменшення податкових зобов'язань підприємства з переважним використанням офшорних юрисдикцій.

Офшори – це елемент сучасної глобальної економічної системи, атрибут транснаціоналізації господарського життя. Офшоризація економіки – явище, притаманне для багатьох країн, особливо на етапі пікової трансформації системи господарських відносин. Не винятком є і Україна. Перехід від державної форми власності до приватної на тлі недостатнього і недосконалого юридичного врегулювання зумовив масштабне накопичення первісного капіталу окремими суб'єктами підприємницької діяльності й олігархізацію національної економіки з чітким трендом її поглиблення. У результаті сформовано потужні корпорації, які переслідують цілі безперервного збагачення, що, зазвичай, завдає суттєвої шкоди фіскальним інтересам держави. При цьому активно застосовується розмивання бази оподаткування та перенесення прибутків в офшорні зони, виведення капіталу з України під виглядом прямих іноземних інвестицій, що часто пов'язано з легалізацією доходів, отриманих злочинним шляхом. Отже, офшори – це елемент сучасних транснаціональних економічних відносин, однак із дискусійним значенням для економічного зростання окремої країни з позаофшорного простору. Тому дослідження спектру теоретичних і прикладних аспектів офшоризації економіки викликає неабиякий науковий інтерес і має практичну цінність.

Під офшоризацією національної економіки розуміємо сукупність взаємопов'язаних і послідовних процесів, що здійснюються резидентами з використанням компаній-нерезидентів з офшорним статусом, задля мінімізації податкових зобов'язань та виведення капіталу за кордон, надмірна активність яких становить загрозу податковому суверенітету держави та її економічній безпеці загалом.

Причинами активного використання суб'єктами господарювання офшорних зон в Україні, на нашу думку, є: неефективність валютно-фінансового та фіскального режимів; пролонгованість фінансово-економічних дисбалансів; неефективність національної судової системи в контексті захищеності верховенства права; недостатність захищеності права власності, що сприяє рейдерству чи податковому тиску; широкомасштабність корупції у контролюючих органах; зневіра до владних структур; недостатній розвиток фінансового ринку; несприятливий інвестиційний клімат; нагромадження значних капіталів, які хотілося б легалізувати; небезпека декларування

надвисоких доходів; сприятливі умови реєстрації та ведення бізнесу (низька чи нульова ставка податку – як правило, податок на прибуток у офшорних юрисдикціях майже відсутній або не більший 1–2 %; легкість реєстрації фірми (процес реєстрації – умовний, виконується за дорученням, а сума статутного капіталу офшорної компанії переважно не обліковується); відсутність в офшорах зобов'язання щодо подання звітності тощо).

Конкретизуємо позитивні та негативні аспекти використання офшорних зон економічними агентами (рис. 1).



Рисунок 1 – Позитивні та негативні аспекти використання офшорних зон економічними агентами

Джерело: побудовано на основі [1 – 4].

Варто виокремити такі заходи деофшоризації національної економіки: створення сприятливого інвестиційного клімату у вітчизняній економіці, що сприятиме легалізації вивезеного капіталу; запровадження процесів демонополізації, деолігархізації та децентралізації; реформування адміністративного апарату держави, покращення функціонування державних інститутів; запровадження на рівні міжнародних стандартів бухгалтерського обліку обов'язкової звітності про діяльність в офшорних зонах, створення єдиного переліку юридичних та фізичних осіб, що зареєстрували компанії або відкрили рахунки в офшорах; запровадження санкцій по відношенню до податкових сховищ та тих, хто користується їх послугами, залежно від рівня прозорості операцій та міжнародного співробітництва; підготовка низки підзаконних нормативно-правових актів, які б регулювали діяльність офшорного бізнесу; удосконалення валютного контролю; посилення вимог до виконавчих органів боротьби з відмиванням коштів.

Реалізація даних заходів є локомотивом виведення країни на траєкторію економічного зростання та сталого розвитку, сприятиме зміцненню національної безпеки України загалом.

Список використаних джерел

1. Луцишин З., Мехтієв Е. Офшорні фінансові центри у глобальному русі капіталів. URL: http://ierjournal.com/journals/27/2018_3_lutsyshyn_mekhtiiiev.pdf.
2. Мартиненко В. О., Гордієнко В. П. Аналіз функціонування офшорних зон та шляхи подолання наслідків їх негативного впливу на економіку України. *Економіка і суспільство*. 2018. № 15. С. 154–160.
3. Офшори у світі: 7 ключів для розуміння. URL: <https://hromadske.ua/posts/ofshory-u-sviti-7-kliuchiv-dlia-rozuminnia>.
4. Офшорний бізнес: за чи проти? URL: <https://ckp.in.ua/business/8333>.

Бережнюк І. Г.,

*д-р екон. наук, доцент,
начальник Хмельницької митниці ДФС,
м. Хмельницький, Україна*

Несторишен І. В.,

*канд. екон. наук, доцент,
провідний науковий співробітник відділу
дослідження митних ризиків Науково-
дослідного центру митної справи НДІ
фіскальної політики,
Університет ДФС України,
м. Хмельницький, Україна*

ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ІМПЛЕМЕНТАЦІЇ ЄВРОПЕЙСЬКОГО МИТНОГО ЗАКОНОДАВСТВА У ВІТЧИЗНЯНЕ В КОНТЕКСТІ НАДАННЯ СПРОЩЕНЬ СУБ'ЄКТАМ ЗЕД

У 2019 р. Верховна Рада України прийняла Закон України № 141-ІХ від 02.10.2019 р. «Про внесення змін до Митного кодексу України щодо деяких питань функціонування авторизованих економічних операторів» [1, 2] та Закон України «Про режим спільного транзиту та запровадження національної електронної транзитної системи» [3], яким було внесено суттєві зміни до вітчизняного митного законодавства. Цими законопроектами було реформовано систему надання спрощень суб'єктам ЗЕД, а саме, впорядковано питання щодо:

– функціонування авторизованого економічного оператора (типи, критерії надання, спеціальні спрощення та переваги, оцінка відповідності підприємства критеріям АЕО, моніторинг та повторна оцінка відповідності підприємства критеріям АЕО);

– запровадження інституту авторизованого вантажовідправника та авторизованого вантажоодержувача (дозвіл на застосування спеціального транзитного спрощення, особливості здійснення митних формальностей при застосуванні спеціального транзитного спрощення);

– формування інституту попереднього інформування (обов'язок подання загальної декларації прибуття, строки подання загальної декларації прибуття);

– запровадження процедури випуску за місцезнаходженням, можливість подання спрощеної митної декларації та самостійного накладення пломб спеціального типу, формалізації процедури пост-митного контролю тощо.

Відповідно до зазначених змін до МКУ, введено поняття авторизований економічний оператор – підприємство, якому органами доходів і зборів надано авторизацію АЕО згідно з МКУ; авторизований вантажовідправник – статус, що дозволяє підприємству декларувати в режим спільного транзиту та відправляти з відповідного об'єкта (будівлі, споруди, відкритого або закритого майданчика чи іншого місця) товари без їх пред'явлення митниці відправлення тощо.

Зазначені зміни були імplementовані у вітчизняне нормативне поле відповідно до положень Кіотської конвенції про гармонізацію та спрощення митних процедур ВМО (англ. International convention on the simplification and harmonization of customs procedures (as amended) / World Customs Organization) [8], Рамкових стандартів забезпечення безпеки та спрощення міжнародної торгівлі ВМО (англ. SAFE Framework of Standards to Secure and Facilitate Global Trade, 2015) (рис. 1) [9], Угоди СОТ про спрощення світової торгівлі (Agreement on trade facilitation) [4], а також європейського митного законодавства.

Зауважимо, нормативно-правове регулювання в митній сфері в ЄС регламентується такими основними законодавчими актами:

– Митний кодекс ЄС (англ. Customs Code of the European Union, CC EU). CC EU був прийнятий Європейським Парламентом 09.10.2013 як Регламент ЄС 952/2013. Він набув чинності 30.10.2013, хоча більшість його положень застосовуються з 01.05.2016 [7];

– Делегований Регламент ЄС 2015/2446 (англ. Commission Delegated Regulation (EU)), був прийнятий 28.07.2015 [5];

– Імплементативний Регламент ЄС 2015/2447 (англ. Commission Implementing Regulation (EU) Регламент ЄС 2015/2447)) [6].

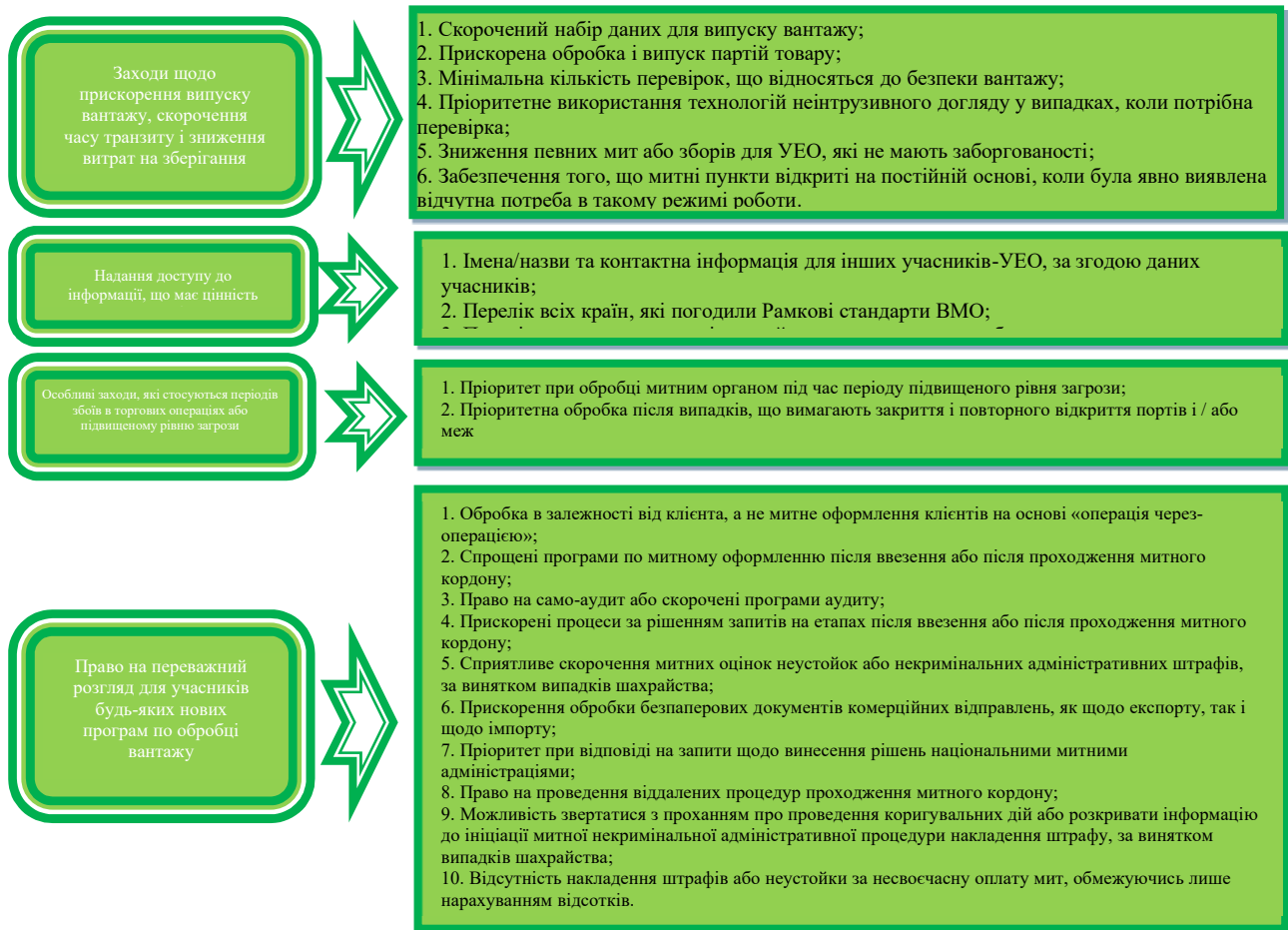


Рисунок 1 – Переваги АЕО, що надаються митними адміністраціями відповідно до Рамкових стандартів ВМО

Переваги УЕО залежно від типів сертифікату узагальнені в табл. 1.

Таблиця 1 – Переваги УЕО залежно від типів сертифікату

Вигода	АЕО С	АЕО S
Надання митних спрощень	x	
Зменшення фактичного і документального контролю: пов'язаного з безпекою; пов'язаного з дотриманням митного законодавства	x	x
Попереднє повідомлення в разі фактичного огляду		x
Попереднє повідомлення в разі здійснення митного контролю	x	
Першочергове здійснення митного контролю	x	x
Можливість визначати місце для здійснення митного контролю	x	x
Непрямі вигоди (визнання в якості безпечного і надійного ділового партнера; поліпшення відносин з митними органами та іншими державними органами; зменшення ймовірності крадіжки і втрати; скорочення кількості запізнених вантажів; поліпшення планування; поліпшення якості обслуговування клієнтів; підвищення лояльності до клієнтів; нижчі витрати на огляд і зростання співпраці; тощо.)	x	x
Взаємне визнання з третіми країнами		x

Джерело: узагальнено відповідно до [7].

Проте, на сьогодні простого внесенням змін у вітчизняне митне законодавство недостатньо. Основним вектором подальшої роботи вітчизняних фахівців з питань державної митної справи, науковців та учасників ЗЕД є спільне напрацювання положень та рекомендацій щодо подальшої імплементації міжнародних стандартів функціонування міжнародного ланцюга постачання у вітчизняне законодавство шляхом розроблення відповідної дорожньої карти. Кінцевою метою таких заходів є розроблення організаційних заходів та повного переліку методичних рекомендацій щодо запровадження інституту авторизованого економічного оператора (форму анкети самооцінки підприємства, форму звіту про результати оцінки (повторної оцінки) дотримання підприємством умов відповідності критерію АЕО, форму висновку про відповідність (невідповідність) підприємства критеріям АЕО тощо), розроблення програми підготовки валідаторів АЕО, форми та обсягу даних загальної декларації прибуття в залежності від транспортних засобів.

Список використаних джерел

1. Митний кодекс України: Закон України від 13.03.2012 № 4495-VI. Дата оновлення: 14.11.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.

2. Про режим спільного транзиту та запровадження національної електронної транзитної системи: Закон України від 12.09.2019 № 78-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/78-20/print>.

3. Про внесення змін до Митного кодексу України щодо деяких питань функціонування авторизованих економічних операторів: Закон України від 02.10.2019 № 141-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/141-20#n10>.

4. Agreement on Trade Facilitation [Ministerial Decision of 7 December 2013]. URL: https://www.wto.org/english/thewto_e/minist_e/mc9_e/desci36_e.htm.

5. Commission Delegated Regulation (EU) 2015/2446 of 28 July 2015. URL : <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?qid=1460964615220&uri=CELEX:32015R2446>.

6. Commission Implementing Regulation (EU) 2015/2447 of 24 November 2015, URL: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32015R2447>.

7. REGULATION (EU) No 952/2013 OF THE EUROPEAN PARLIAMENT AND OF THE COUNCIL of 9 October 2013 laying down the Union Customs Code. URL: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2013:269:0001:0101:EN:PDF>.

8. World Customs Organization (1999), International Convention on the Simplification and Harmonization of Customs Procedures (as amended), (Revised Kyoto Convention), WCO, Brussels.

9. World Customs Organization (2015). SAFE Framework of Standards to Secure and Facilitate Global Trade, Brussels, June 2015.

Боліла Н. В.,
старший викладач кафедри економіки
будівництва,
Київський національний університет
будівництва і архітектури, м. Київ, Україна

ХАРАКТЕРИСТИКА ЗАГРОЗ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ДЕРЖАВИ

На сьогодні у сфері національної безпеки країни відбуваються зміни принципового характеру. Останнім часом зростає число зовнішніх та внутрішніх загроз національним та економічним інтересам України. Тому питання забезпечення економічної безпеки національної економіки є досить актуальним.

Економічна безпека – це такий стан національної економіки, за якого забезпечуються захист національних інтересів, стійкість до внутрішніх і зовнішніх загроз, здатність до розвитку та захищеність життєво важливих інтересів людей, суспільства, держави. Під життєво важливими інтересами в даному контексті розуміють сукупність потреб, які забезпечують існування і прогресивний розвиток особистості, суспільства, держави. Економічна безпека є однією зі складових національної безпеки, яка охоплює також оборону, екологічну безпеку тощо [1].

Основними завданнями економічної безпеки є:

- 1) створення стійкої, конкурентоспроможної, соціально відповідальної ринкової економіки та умов для випереджаючого розвитку науково-технічного потенціалу країни, сталого нарощування національного багатства та факторів виробництва;
- 2) досягнення рівня життя населення та соціально-політичної стабільності, властивих економічно розвиненим країнам;
- 3) зайняття належного місця у світовому розподілі праці та міжнародних економічних відносинах яке відповідає природним, трудовим та інтелектуальним ресурсам, економічному та геополітичному потенціалу України;
- 4) забезпечення гарантованого захисту національної економіки, суспільства, життєво важливих інтересів держави в умовах виникнення або посилення внутрішніх та зовнішніх загроз;
- 5) забезпечення пропорційного та безперервного економічного зростання;
- 6) приборкання інфляції та безробіття;
- 7) формування ефективної структури економіки та розвинутого ринку цінних паперів;
- 8) скорочення дефіциту бюджету та державного боргу;
- 9) підтримка стійкості національної валюти тощо.

Ці завдання визначають стратегію економічної безпеки як формування та обґрунтування стратегічних пріоритетів, національних інтересів, засобів і механізмів вирішення проблем.

Національні економічні інтереси полягають у сталому нарощенні економічної міцці України, поступовому зміцненні показників економічної стійкості і невразливості національної економіки до зовнішніх і внутрішніх загроз.

На сучасному етапі розвитку України основними потенційними загрозами національній безпеці в економічній сфері є:

- критичний рівень обсягу державного боргу та видатків на його обслуговування;
- втеча капіталу за кордон і масове використання офшорних юрисдикцій та податкових гаваней для уникнення від оподаткування всередині країни;
- низька конкурентоспроможність національної економіки;
- низькі темпи розширення внутрішнього ринку, його залежність від кон'юнктури зовнішніх ринків;
- неефективність антимонопольної політики;
- зростання кредитних ризиків;
- високий рівень організованої злочинності у сфері економіки та її зрощування з органами державної влади;
- недостатня компетентність та корумпованість сфери державного управління та контролю;
- низька довіра до державних інститутів, посилена дисбалансом між рівнями влади;
- припинення фінансової підтримки від міжнародних фінансових організацій;
- посилення економічної агресії Росії або різке загострення військової агресії;
- зниження інвестиційної та інноваційної активності;
- переважання сировинних товарів в українському експорті;
- значний рівень тінізації економіки;
- значний обсяг контрабанди;
- відсталість технологічної бази та низька продуктивність праці;
- низький рівень прямих іноземних інвестицій;
- неефективна державна політика, в сфері оплати праці;
- невідповідність більшості виробництв європейським та міжнародним стандартам;
- залежність від імпорту енергоресурсів;
- розбалансованість зовнішньої торгівлі.

В нинішніх умовах, коли Україна особливо ослаблена під дією зовнішніх та внутрішніх загроз, надзвичайно важливим питанням є забезпечення економічної безпеки України, що є одним з найважливіших національних пріоритетів.

Список використаних джерел:

1. Пухтаєвич Г. О. Аналіз національної економіки: навч. посіб. К. : КНЕУ, 2005. 254 с.

Гриценко В. В.,

канд. юрид. наук,

професор кафедри фінансових

розслідувань,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,

Україна

ФАКТОРИ, ЯКІ ОБУМОВЛЮЮТЬ НЕОБХІДНІСТЬ ЗАСТОСУВАННЯ ЗАХОДІВ З ПРОТИДІЇ КРИМІНАЛЬНОМУ ТА ІНШОМУ НЕСАНКЦІОНОВАНОМУ КОНТРОЛЮ ЗА ДІЯЛЬНІСТЮ ПРАЦІВНИКІВ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ

Сучасні тенденції розвитку злочинності, прояв її нових якостей, пов'язаних з посиленням системного характеру, корумпованості органів виконавчої і законодавчої влади на різних структурних рівнях і хронічним включенням представників правоохоронних структур у систему кримінальних, корумпованих зв'язків, поставили перед оперативними підрозділами податкової міліції гостру проблему пошуку нових підходів у плануванні і здійсненні заходів щодо виявлення і нейтралізації фактів протидії роботі податкових органів.

Якщо ще в зовсім недавно незаконне втручання в правоохоронну діяльність деякою мірою стримувалось традиційними контр прийомами профілактичного переважно захисного характеру, то на даний час ці заходи вже не є адекватними тим методам протидії, які використовуються проти податкових органів [2, с. 27].

Перш за все, це пояснюється тим, що в українській бізнес глибоко увійшла велика кількість колишніх люстрованих працівників правоохоронних органів і спецслужб, які фактично сприяли його створенню і розвитку ще на початку 90-х років ХХ ст. Якраз вони створили різноманітні приватні охоронні агентства, служби безпеки із спеціалізованими групами розвідки, контррозвідки та озброєної охорони, які активно і високо кваліфіковано застосовують різноманітні методи оперативно-розшукової і розвідувальної діяльності в інтересах криміналу, окремих корумпованих високо посадових осіб та структур бізнесу у яких самі працюють.

Мета використання ними таких методів насамперед обумовлена:

– необхідністю маскуванню своєї протиправної діяльності (структури групи, її складу, лідерів, фінансових операцій, планів, взаємовідносин з посадовцями держорганів тощо);

– прагненням дестабілізувати та навіть скомпрометувати податкові органи для забезпечення тривалості свого існування і уникнення від провалу;

– потребою забезпечення власної безпеки від інших кримінальних та комерційних структур, які є конкурентами [3, с. 137].

Саме для досягнення зазначених цілей різноманітні недержавні служби безпеки та діючі представники правоохоронних органів, які обслуговують

кримінальні і комерційні структури, та корумпованих посадових осіб здійснюють несанкціоновані оперативно-розшукові заходи стосовно своїх конкурентів, а також контролюючих та правоохоронних органів з втягуванням їх працівників у протиправну діяльність, проникнення до негласного апарату, виявлення оперативних джерел у своєму середовищі, компрометацію працівників, які вийшли на слід злочинців, проведення своїх людей до структур влади з метою захоплення визначених позицій в держапараті шляхом підкупу тощо.

В той же час, на жаль, ще не завжди адекватно оцінюються наслідки можливого негласного проникнення осіб з кримінальним минулим та криміналітету у податкові органи. Допускається безвідповідальність з боку кадрових апаратів при вивченні кандидатів на роботу в органи ДПС України. Мають місце протекція, політична доцільність, кумівство, родинні стосунки та інші негативні фактори, що сприяють потраплянню до податкових служб недобросовісних осіб, у результаті чого, опинившись у лавах податкових органів, такі особи зраджують інтереси служби та економічної безпеки держави, розкривають методи її роботи.

Це, в свою чергу, впливає на ефективність функціонування податкової системи, створює негативну громадську думку та підриває авторитет ДПС, зокрема, та органів державної влади, в цілому .

Виходячи з цього, заходи оперативних підрозділів податкової міліції з протидії несанкціонованому контролю за діяльністю податкових органів, на наш погляд, можуть бути ефективними лише тоді, коли вони будуть базуватися на глибокій оперативно-розшуковій роботі саме у тих сферах громадських відносин, які уражені системною організованою злочинністю.

З іншого боку, відомче закріплення функцій з протидії в діяльності оперативних підрозділів податкової міліції є не тільки вимушеним заходом проти дій злочинців, але й обумовлюється необхідністю реалізації положень Закону України «Про державну податкову службу України», [1] який делегує податковій міліції реалізацію завдань з протидії корупції в органах державної податкової служби, забезпеченню безпеки діяльності її працівників та захисту їх від протиправних посягань [4].

Отже, завдання підрозділів податкової міліції з протидії кримінальному та іншому несанкціонованому контролю за діяльністю податкових органів можна сформулювати таким чином:

- виявлення і нейтралізація обставин, що знижують ефективність оперативно-розшукової діяльності оперативних апаратів податкової міліції;
- одержання інформації про наміри, події або дії, що створюють загрозу безпеці ДПС України і її органів;

- виявлення фізичних і юридичних осіб, які здійснюють оперативно-розшукову діяльність проти податкових органів та їх працівників, але не уповноважені проводити цю роботу;
- захист ДПС України і її органів від несанкціонованого застосування проти них зазначеними особами спеціальних технічних засобів;
- вивчення способів проникнення представників кримінальних структур у податкові органи та їх адаптації в них;
- запобігання корупції в органах ДПС України та виявлення і оперативне документування її фактів;
- своєчасне інформування керівництва органів ДПС України про відомі факти і дані, що свідчать про загрозу їх працівникам.

Список використаних джерел

1. Про державну податкову службу в Україні: Закон України від 04.12.1990 № 509-ХІІ. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/509-12>.
2. Гриценко В. В., Тарарухін С. А. Основи психології ОРД: навч.-практ. посіб. / Київ., 2006. С. 27.
3. Організація і тактика впровадження штатних негласних працівників оперативних підрозділів податкової міліції у злочинне середовище та легендування оперативно-розшукової діяльності з використанням можливостей конспіративних підприємств: навч.-практ. посіб. / за заг. ред. В. В. Гриценка. К.: НАОУ, 2006. С. 137.
4. Основи оперативно-розшукової діяльності органів податкової міліції: підручник / за заг. ред. М. Я. Азарова. К., 1999. 689 с.

Гришук Є. С.,
здобувач вищої освіти третього (освітньо-
наукового) рівня,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ОРГАНІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОГО КОНСУЛЬТУВАННЯ ТА ЙОГО ІМПЛЕМЕНТАЦІЯ У ВІТЧИЗНЯНУ ПРАКТИКУ

Існуючий механізм оподаткування на сьогоднішній час включає в себе різноманіття об'єктів оподаткування, складність бюджетних взаємин між владою та бізнесом і постійні реформи в сфері оподаткування, що не дозволяє визначити систему оподаткування максимально зрозумілою для кожного платника податків. Реформування податкової системи, зміна законодавства та постійне збільшення кількості нормативних документів регулюють процеси оподаткування юридичних і фізичних осіб. Складність всіх цих процесів і визначило потребу в отриманні такого роду послуг, як податкове консультування.

Зарубіжний досвід податкового консультування свідчить, що законодавець визначає податкові консультації необхідними для громадськості та встановлює умови для фахівців у сфері оподаткування, які підтверджують свою професійність.

В економічній літературі вивченню можливості надання консультацій у сфері оподаткування приділяється досить значна увага. Серед зарубіжних учених-економістів, роботи яких присвячені цій проблематиці, слід виділити сучасних дослідників-фахівців податкового консультування, таких як: М. Корт, Х. Бехерер, С. Колклав, Дж. Леві, Д. Кончан, Т. Михалик. Вітчизняні дослідники даної проблематики: О. Смірнова, Л. Рубаненко та ін. Однак, незважаючи на те, що податкове консультування стало невід'ємною складовою частиною фіскальної системи, у вітчизняній літературі засади податкового консультування мають широкий спектр недосліджених питань.

У більшості країн світу правові норми, що регулюють діяльність податкових консультантів, вимагають професійної підготовки і підтвердження права на надання таких послуг ліцензією. Допомога платникам податків з боку податкових органів в основному носить характер «довідок», а консультації надають професійні податкові консультанти що діють на вимогу державних органів влади [1, с. 88].

Зосередимо увагу на правовому регулюванні податкового консультування в зарубіжних країнах та ознайомимось зі специфікою діяльності інститутів податкового консультування.

В Австралії у складі Австралійського податкового управління діють два центри з консультування платників податків. До їх компетенції входять надання таких послуг як усне консультування платників податків, консультування по телефону, письмові відповіді засобами електронного зв'язку.

Крім роз'яснень та консультацій, які дають платникам податків працівники податкової служби, в країні розвинена мережа податкових консультантів, які працюють на ринку послуг, але отримують дозвіл податкової служби та ліцензуються нею. Також в Австралії існує програма консультування по бухгалтерському обліку для новостворених підприємств. У рамках якої фахівці податкових інспекцій виходять на підприємства для роз'яснення вимог обліку та надання допомоги щодо застосування норм податкового законодавства. Такі заходи несуть характер консультативних відвідувань, за результатами яких санкції накладатися не можуть [2, с. 54 – 55].

У країнах Європейського союзу діяльність з податкового консультування врегульована нормативно – правовими засадами. Доцільно зазначити, що найбільших масштабів розвитку досягнула Німеччина.

У Німеччині на федеральному та регіональному рівні існує близько 40 законів, що стосуються податкового консультування. Закон про податкових консультантів Німеччини визначає надання послуг і консультаційної допомоги в податковій сфері щодо заповнення податкових декларацій, складання балансів, представництва в судах при виникненні спірних питань або застосування штрафних санкцій. Податковий консультант має право представляти інтереси свого клієнта в суді навіть у разі податкових правопорушень.

У Німеччині існує кілька професійних груп, які мають право надавати консультаційні послуги в сфері оподаткування. У першу чергу це податкові консультанти. Вони не являються представниками чисто вільної професії: держава здійснює суворий контроль за їх діяльністю. Наявність такого контролю за діяльністю податкових консультантів з боку держави дозволяє визначити їх як групу професійних осіб загальнодержавного призначення. Для того щоб здійснювати консультаційну діяльність у податковій сфері, необхідно отримати ліцензію поряд з податковим адмініструванням та судочинством, що є складовою частиною системи правового захисту населення у сфері оподаткування. Це підкреслює, що консультування в галузі податкової справи здійснюється на загальнодержавних засадах [2, с. 57].

Аудитори – ще одна професійна група, що має право за законодавством Німеччини надавати консультаційні послуги в податковій галузі. Аудитори виконують завдання на основі закону про професійну діяльність. До 95 % наданих ними послуг становлять консультування з питань податкового законодавства. Фактично консультування в галузі податків є початковим

ступенем на шляху до аудиту, який вимагає вищої кваліфікації професійних учасників. Аудитори також мають ліцензію та знаходяться під контролем, виконуючи свої завдання в інтересах держави.

Бухгалтери, що надали присягу – наступна професійна група, що має право надавати консультаційні послуги податковій сфері. Основною діяльністю цієї категорії є перевірка бухгалтерської звітності. Бухгалтери є свого роду проміжною ланкою між податковими консультантами і аудиторами.

Адвокати – професійна категорія, що має згідно з німецькими законами необмежене право надавати послуги в області податкового законодавства. Але, як правило, німецькі адвокати податковим консультуванням не займаються. Це пов'язано з тим, що, незважаючи на наявність ліцензії, адвокати не мають достатньої підготовки для здійснення даної діяльності, так як рівень їх кваліфікації не відповідає специфіці податкового консультування.

Звичайні бухгалтери – нижча категорія фахівців професійної групи, що має право займатися консультаційними послугами в сфері оподаткування. Крім вищеперерахованих груп податковим консультуванням в Німеччині можуть займатися юридичні особи: консультаційні фірми, адвокатські контори, спілки податкових консультантів. Їх діяльність також здійснюється на законодавчій основі.

Звісно ж необхідно звернути увагу про оплату консультаційних послуг. У Німеччині діють чіткі законодавчі приписи. Зокрема, передбачено, що оплата праці не повинна залежати від успішності справи. За дотриманням цього правила стежить держава для того, щоб не допустити пригнічення іміджу професії податкового консультанта. Німецьке законодавство забороняє попередню домовленість між податковим консультантом та клієнтом про розподіл прибутку, отриманого клієнтом за рахунок мінімізації податків. Заборонена також оплата посередницьких послуг при укладанні договорів [2, с. 59].

Мінімальний зарібок податкового консультанта становить 150 тис. євро на рік після вирахування всіх податків. Законодавчо оформлені розміри винагороди, які виплачуються податковим консультанту за надані послуги, які мають ціну згідно з тарифним каталогом. У більшості європейських країн така тарифікація відсутня. У них діє звичайна ринкова схема, при якій ціну визначає співвідношення попиту і пропозиції на надані послуги. Законодавчо встановлені мита за надані консультаційні послуги в Німеччині значно нижче тарифів, що застосовуються в інших країнах. Тим не менш професія податкового консультанта в Німеччині вважається престижною і високооплачуваною. Безсумнівно, кожен податковий консультант прагне до збільшення своїх доходів, і застосування реклами сприяло б цьому. Однак держава зацікавлена в тому, щоб податковий консультант, виконуючи свої професійні обов'язки, мислив

категоріями державного службовця. Вона вважає вправі вимагати цього від податкового консультанта, так як, присвоюючи йому це звання, покладає на нього особливі обов'язки встановлені законом. Отримуючи державну ліцензію на діяльність з податкового консультування, консультант стає ніби державним службовцем.

До податкових консультантів, крім загальної судової відповідальності, існує дисциплінарна відповідальність. У випадку будь-якого порушення податковому консультанту загрожує не тільки звичайний судовий процес, а й дисциплінарне стягнення. Це пов'язано з тим, що вони займають особливе місце на державному рівні, і тому на них поширюється відповідальність, так як їхня діяльність спрямована на загальнодержавні інтереси.

В даний час у Німеччині налічується близько 25 Палат податкових консультантів, які об'єднуються в Федеральну палату, що представляє інтереси як консультантів – фізичних осіб, так і цих Палат, що входять до її складу.

Отже, аналіз правових норм, що регулюють діяльність з податкового консультування в зарубіжних країнах, дозволяє зробити висновок про широке поширення даного правового інституту та передбачає недопущення некомпетентних осіб до підприємницької діяльності, спрямованої на консультування суб'єктів господарювання з питань оподаткування.

Таким чином, необхідність усвідомлення владою та суспільством доцільності впровадження інституту податкового консультування з практичних проблем організації підприємницької діяльності суб'єктів господарювання на основі міжнародного досвіду давно вже назріла, а тому потребує вирішення у найближчій перспективі.

Список використаних джерел

1. Основы налогового консультирования / под. ред. проф. Л. И. Гончаренко. М.: Магистр, 2011. 136 с.
2. Черник Д. Г. Кирина Л. С., Балакин В. В. Налоговое консультирование: учеб. пособие / науч. ред. Д. Г. Черник. М.: ЗЛО «Издательство «Экономика», 2009. 439 с.

Данілов С. О.,
здобувач вищої освіти третього (освітньо-наукового) рівня,
Касьяненко Л. М.,
д-р юрид. наук, професор,
професор кафедри фінансового права
навчально-наукового інституту права,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

УМОВИ ВИРІШЕННЯ ПОДАТКОВИХ КОЛІЗІЙ

Нині в Україні, діюча податкова політика та податкова система в цілому, не влаштовує ні суспільство, ні державу. Суспільство, в особі платників податків сплачує податки та збори, беручи на себе весь тягар оподаткування. Держава, у свою чергу, в особі компетентного органу (на даний час – Державної податкової служби України) вказує на тотальне ухилення від сплати податків та їх мінімізацію всіма можливими засобами, що тягне за собою недофінансування бюджету.

Однією з ключових проблем, що зумовили виникнення такої ситуації в державі є, на нашу думку, податкові колізії, оскільки податкове законодавство України є одним із самих складних в правовій системі нашої країни. При цьому, на всіх етапах розвитку системи законодавства, спостерігається тенденція щодо його нестабільності. Навіть, як показує практика застосування податкового законодавства, зміни, що вносяться до законів України з питань оподаткування, як правило, спричиняють нові проблеми, а не врегульовують старі.

Слід зазначити, що проблемам реформування податкової системи України у своїх працях досліджували вітчизняні фахівці права, зокрема, П. Гега, В. Федосова, В. Федоров, В. Опарін, Ю. Козак, Т. Савченко, А. Ластовецький та інші. Однак, слід відмітити, що науково-теоретичне розроблення шляхів вирішення колізій у системі податкового законодавства України потребує подальшого опрацювання.

Так, поза увагою наукових досліджень залишається проблема усунення колізійності між матеріальними та процесуальними нормами податкового законодавства України. Наприклад, п.п. 4.1.9. Податкового кодексу України, передбачено заборону вносити зміни до будь-яких елементів податків та зборів пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки, а також змінювати податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги протягом бюджетного року [2, с. 3]. У такому випадку виникає логічне питання, яким все ж таки чином необхідно вирішувати колізію у випадку, якщо відповідні зміни, незважаючи на заборону, все ж таки будуть прийняті.

Слід відзначити, що у юридичній літературі, колізія розглядається як конфлікт між нормами конкретної галузі права, що містяться в різних актах законодавства [1, с. 36].

До прийняття Податкового кодексу в Законі України «Про систему оподаткування» передбачалося, що зміни і доповнення до даного Закону, інших законів України про оподаткування стосовно надання пільг, зміни податків, зборів (обов'язкових платежів), механізму їх сплати вносяться до цього Закону, інших законів України про оподаткування, не пізніше, ніж за шість місяців до початку нового бюджетного року і набирають чинності з початку нового бюджетного року. Це правило не застосовувалося у випадках зменшення розміру ставок податків, зборів (обов'язкових платежів) або скасування пільг з оподаткування та інших правил, які призводили до порушення правил конкуренції та створення податкових переваг окремим суб'єктам підприємницької діяльності або фізичним особам [3, с. 4].

Як стверджує Погребняк С.П. «...вибір правової норми при наявності колізії між матеріальними нормами, які ускладнені наявністю процедурних норм, повинен здійснюватися виходячи з припущення розумності законодавця, а саме: створюючи нову норму, законодавець має на меті змінити чи скасувати норму попередню...» [1, с. 97].

Втім, на даний час у нашій державі, у світлі проведених податкових реформ, переважно мають місце ситуації, коли спочатку законодавець шляхом прийняття процедурної норми, обмежує себе у створенні певних норм, а потім сам і порушує такі обмеження. На нашу думку, у такому випадку, навряд чи слід вести мову про розумність дій законодавця, а відтак застосування пріоритету більш пізнього акта видається помилковим.

Так, у ситуації, коли всупереч п.п. 4.1.9 Податкового кодексу України, законодавець вносить зміни до будь-яких елементів податків та зборів, пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, правильний вибір правової норми повинен здійснюватися на користь більш ранньої у часі норми, що прямо узгоджуватиметься із приписами статті 4 даного кодифікованого акту «Основні засади податкового законодавства» [2, с. 3]. Тобто, колізію норми, прийнятої пізніше, і норми п.п. 4.1.4 Податкового кодексу України, слід розглядати як ієрархічну, подолання якої, можливе шляхом надання пріоритету принципу права (принципу законодавства).

Не менш важливим колізійним питанням є узгодження п.п. 4.1.9. Податкового кодексу України з приписами Закону України від 19.05.2011 року «Про внесення змін до Податкового кодексу України та про ставки вивізного (експортного) мита на деякі види зернових культур», в якому в Прикінцевих положеннях було передбачено, що даний Закон набирає чинності з 1 числа

місяця, що настає за місяцем, в якому він опублікований [5, с. 5 – 7].

Вказаний Закон набрав чинності 1 липня 2011 р. Тобто, з моменту набрання чинності Законом України від 19.05.2011 року, має місце колізія між п.п. 4.1.9. Податкового кодексу України, яка перевагу норми закону, прийнятого пізніше, що має місце й практиці та створює значний масив безперспективних для органів Державної податкової служби України судових процесів. На нашу думку, можливим варіантом подолання такої колізійності може стати застосування принципу «ієрархічності», внаслідок чого пріоритет має бути наданий нормі п.п. 4.1.9. кодифікованого нормативно-правового акту, що має вищу юридичну силу.

Іншим потенційним рішенням для усунення такої колізії, ми вважаємо застосування є норми п. 56.21. Податкового кодексу України, якою передбачено, що у разі, коли норма Податкового кодексу України чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі цього Кодексу, або коли норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу, рішення приймається на користь платника податків.

Що стосується практичної сторони даного питання, то на практиці адміністративні суди, задовольняючи позови платників податків, посилаються також й на ст. 17 Закону України «Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду з прав людини» [4, с. 6]. Зрозуміло, що породження великої кількості судових спорів, зумовлюється тим, що органи Державної податкової служби України, застосовуючи приписи податкового законодавства на практиці, не наділені повноваженнями щодо усунення колізійності правових норм.

На даний час, єдиним можливим механізмом усунення правових колізій, виявлених у процесі практичної діяльності є підготовка висновків щодо вдосконалення практики застосування законодавства, але як правило, такі висновки із пропозиціями, залишаються поза увагою відповідних комітетів вищого законодавчого органу нашої держави.

Тобто, виходячи із викладеного, ми вважаємо, що основними причинами колізійності податкового законодавства є численні та переважно безсистемні зміни до існуючих нормативно-правових актів у сфері оподаткування, які нажалі впроваджуються без врахування основних принципів права та вимог практики.

Тому, з метою вирішення податкових колізій, пропонується:

- при внесенні змін до податкового законодавства України, в першу чергу, має бути забезпечено узгодження матеріальних і процесуальних норм;
- забезпечення простоти та зрозумілості норм (порівняно з діючим

законодавством), що дозволить уникнути подвійного тлумачення норм, протиріч та непорозумінь в застосуванні Податкового кодексу України на практиці;

– розробка нових норм законодавства не повинна суперечити існуючим, адже мета внесення змін до конкретного Закону – це вдосконалення правового регулювання певних правовідносин, а не створення протиріч у них;

– прийняття нових норм у сфері оподаткування повинно базуватися на використанні змістовного колізійного принципу «пріоритету спеціальної норми».

В цілому, подолання податкових колізій, з одного боку, полегшить становище платників податків, а з іншого, призведе до можливості чіткого виконання податковими органами своїх контролюючих функцій, скоротить кількість беспспективних та затратних для держави судових процесів.

Список використаних джерел

1. Погребняк С. П. Колізії в законодавстві України та шляхи їх переборення : дис. канд. юрид. наук / Х., 2001. 201 с.

2. Податковий Кодекс України. *Відомості Верховної Ради України*. 2010. № 13–14, № 15–16, № 17. Ст. 112.

3. Про систему оподаткування: Закон України. *Відомості Верховної Ради України*. 1991. № 39. Ст. 510.

4. Про внесення змін до Податкового кодексу України та про ставки вивізного (експортного) мита на деякі види зернових культур: Закон України. *Голос України*. 2011. № 113.

5. Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду з прав людини: Закон України. *Відомості Верховної Ради України*. 2006. № 30. Ст. 260.

Івашова Л. М.,

*д-р наук держ. упр., професор,
професор кафедри публічного управління
та митного адміністрування,
Університет митної справи та фінансів,
м. Дніпро, Україна,*

Івашов М. Ф.,

*канд. екон. наук, старш. наук. співроб.,
професор кафедри публічного управління
та права,
КЗВО «Дніпровська академія неперервної
освіти» ДОР, м. Дніпро, Україна*

РЕФОРМУВАННЯ ЯК ПЕРМАНЕНТНИЙ ПРОЦЕС В УКРАЇНІ: ІНСТИТУЦІЙНІ ЗАГРОЗИ НАЦІОНАЛЬНИМ ІНТЕРЕСАМ ТА ШЛЯХИ ЇХ НІВЕЛЮВАННЯ

З моменту набуття самостійності у 1991 році та утворення сучасної держави Україна процеси державотворення, що характеризувалися створенням державної атрибутики, символів та інститутів обіймав перші 5 – 10 років. Усі подальші дії владних інституцій були спрямовані на реформування створених інституцій, що набуло перманентного характеру й продовжується до цієї пори.

Зауважимо, що поняття «реформа» як явище і процес має позитивний характер, адже за визначенням реформа (франц. *réforme*, від лат. *reform*) – перетворення, зміна, або ж «... процес кардинальних, часто тривалих за часом перетворень відповідних сторін суспільного життя, державно-правових інститутів, окремих структур тощо реформи, як правило, мають модернізувати і змінювати форму та зміст відповідних суспільних відносин, не порушуючи при цьому їхніх принципових засад. Саме цим реформи відрізняються від революцій, у ході яких характер перетворень є швидкоплинним і руйнівним для певної системи. Успіх реформ значною мірою залежить від їх системності й наукової обґрунтованості» [2, с. 303]. Тобто сама по собі реформа, це насправді привнесення позитивних змін, що мають відбуватися системно, еволюційно-поступовим шляхом з метою покращення суспільних відносин. То чому ж тоді для України реформи стали прокляттям? Де і на якому етапі відбулися хибні зміни, що під назвою «реформи» призвели до революційних подій й до цього часу збурюють українське суспільство та є загрозою для національної безпеки України? Спираючись на засади системного підходу та інституційної теорії спробуємо надати відповіді на ці болючі питання.

Почнемо з того, що реформи мають бути системними. Але будь-який процес, тим більше процес реформування, набуває системності за умов наявності чітко визначеної мети реформ й розуміння того, який результат має бути досягнений унаслідок їх здійснення. Якщо говорити про реформування

державних інституцій, то такі реформи можуть бути успішними лише за умови їх: всеохопності, а не фрагментарності; релевантності, а не амбівалентності; і головне інституційної спадковості, а не підпорядкованості тим чи іншим одномоментним політичним цілям групи партійних функціонерів, що обіймають владі посади. Головною передумовою, успішного виконання цих умов є наявність: Національної ідеї, що була б зрозумілою, досяжною й вигідною для всіх впливових і зацікавлених сил суспільства та довгострокової Стратегії (на 50-100 років) з реалізації цієї ідеї. Саме відсутність цих передумов і провокує безсистемність реформ їх перманентність та інституційну неспроможність вирішити суспільні проблеми, що призводить до формування інституційних патологій та інституційних деформацій внаслідок яких відбуваються інституційні зриви у вигляді загальнонаціональних збурень та революцій.

Саме системні інституційні зміни мають забезпечувати сталий розвиток економіки, що лежить в основі інституційної рівноваги і є головним чинником подолання істотних інституційних патологій та інституційних деформацій, що притаманні трансформаційним економікам, убезпечує їх від інституційного зриву та вакууму. Звісно, що «...процес формування і становлення ефективного інституційного середовища має певну специфіку, обумовлену недосконалістю, розбалансованістю і незавершеністю інституційної системи» [3]. При цьому роль держави, що реалізує своє призначення через реформування інститутів державного управління є визначальною.

Державні інститути та інституції мають стати провідниками виваженої, цілеспрямованої, поступально-еволюційної політики, спрямованої на подолання суперечностей соціально-економічного розвитку, задля економічного зростання та забезпечення інституційної рівноваги у суспільстві. Тому наукове осмислення проблем та пошук нових підходів до розвитку системи державного управління в Україні, яка наразі знаходиться у стані інституційної турбулентності, що посилюється військовими діями на сході країни, є одним з пріоритетних напрямів сучасної науки».

Перш за все, визначимо «інституційні зміни в державному управлінні» як безперервний процес кількісно-якісних і сутнісних перетворень та формування нових притаманних системі державного управління норм, правил, процедур, функцій, механізмів, важелів, інструментів тощо. Такі перетворення охоплюють систему змін у політичній, правовій, економічній, соціальній та духовній сферах суспільної системи. Кінцевою метою змін кожної з них є формування інституційного середовища, орієнтованого на максимальне задоволення потреб кожного індивіда та подолання протиріччя між ними й досягнення на цій основі інституційної рівноваги у суспільстві. Якщо зміни мають конструктивний характер, то суспільство розвивається у напрямі побудови соціально-

орієнтованої держави в якій панують національна злагода та громадянський мир.

Проте, стан перманентного реформування, у якому знаходиться сьогодні Україна, викликав не конструктивні зміни, а призвів до деструктивних негативних, й навіть руйнівних інституційних змін, які порушили інституційну рівновагу й спровокували розвиток інституційних патологій та інституційних деформацій і поставили Україну на межу чергового інституційного зриву. Задля розуміння природи цих негативних явищ розглянемо більш детально їх сутність та визначимося з шляхами їх подолання.

Ключовими ознаками наявності інституційних патологій та відхилень від інституційних норм є: низькі темпи зростання ВВП; низький рівень доходів населення; високий рівень тінізації економіки; корупція на всіх рівнях: побутова, ділова, політична; олігархічно-автократична модель управління державою; легальні інституції не здатні протидіяти діяльності неофіційних нелегальних інституцій; порушення принципу верховенства права.

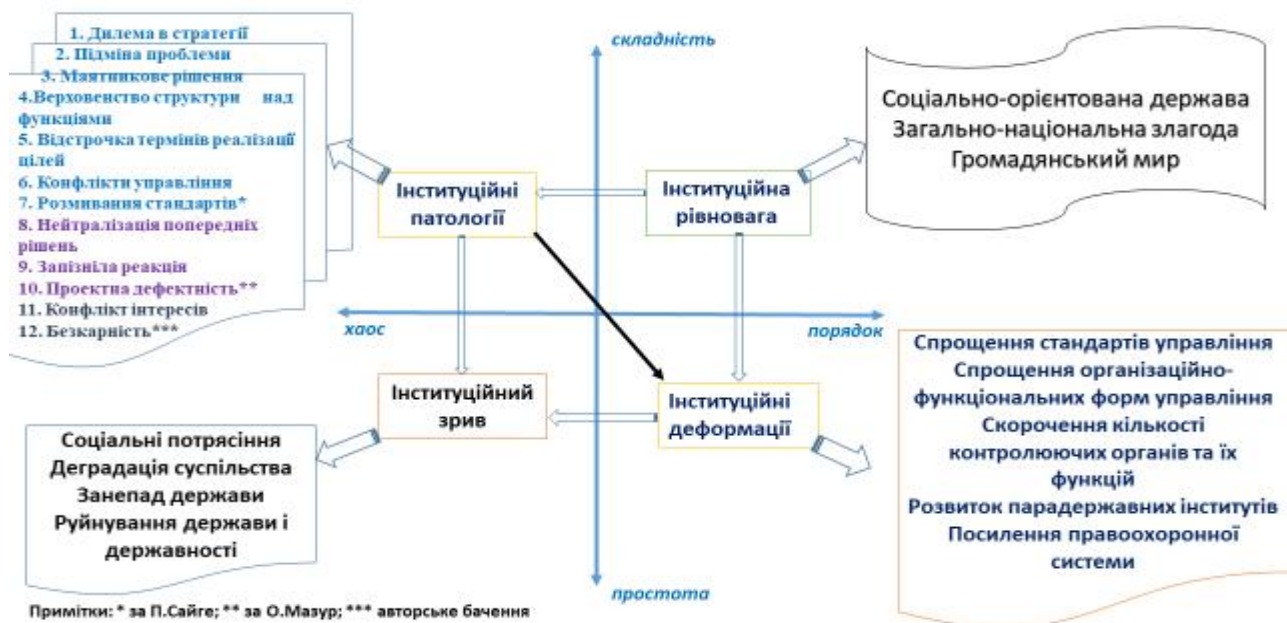
Всі ці ознаки в гіпертрофованому вигляді присутні практично у всіх сферах діяльності (соціально-економічній, правовій, політичній) в сучасній Україні, що призвело до структурних збоїв в системі управління, дисбалансу в суб'єктно-об'єктному середовищі та є основною загрозою національній безпеці. Наразі вченими [4, 5] виокремлено такі основні патології, що гальмують розвиток суспільства як: дилема в стратегії; підміна проблеми; маятникове рішення; верховенство структури над функціями; відстрочка термінів реалізації цілей; конфлікти управління; розмивання стандартів; проектна дефектність, запізнена реакція, нейтралізовані рішення. До цього переліку ми додаємо ще дві характерні для державного управління патологічні риси це – *конфлікт інтересів та безкарність*.

Наявність даних патологій призводить до суттєвих інституційних деформацій в ключових напрямках суспільної діяльності, які викликають спочатку обурення, а потім супротив суспільства й становлять певні загрози для національної економіки та функціонування держави, а саме до: спрощення стандартів управління; спрощення організаційно-функціональних форм управління; скорочення кількості контролюючих органів та їх функцій; розвиток парадержавних інститутів; посилення ролі правоохоронної системи.

Наразі система державного управління, маючи всі ознаки організаційно-управлінських патологій набула загрозової деформації. Якщо органи державної влади своєчасно не відреагують на наявні інституційні зміни та своєчасно не приймуть заходів спрямованих на викорінення інституційних патологій та виправлення деформацій, то знову є загроза виникнення ефекту «революційної ситуації», який може призвести до інституційного зриву, як це вже не раз було в Україні («помаранчева революція» та «революція гідності»), а наразі ми

спостерігаємо у Франції й Бельгії, а також в таких небідних країнах Європи як Велика Британія та Швеція (протести «жовтих жилетів», протести проти пенсійної реформи тощо).

Поєднуючи основні підходи інституційної методології з теорією розвитку живих систем, що викладені у працях А. Арманд [1] накладемо на систему координат, що створена векторами «порядок-хаос» та «складність-простота» основні інституційні поняття: інституційна рівновага, інституційні патології, інституційні деформації та інституційний зрив (рис.1), що дозволить наочно відобразити ризики та загрози від негативних інституційних змін.



Рисунк 1 – Вплив інституційних змін на розвиток державного управління

Як бачимо інституційна рівновага забезпечує еволюційних розвиток соціально-орієнтованої держави на засадах загальнонаціональної злагоди та громадянського миру. Порушення цієї рівноваги викликає появу інституційних патологій та деформацій, які породжують різноманітні реформи, які у разі їх успішного протікання можуть повернути державу до стану інституційної рівноваги, а у випадку їх невдалого запровадження чи незавершеності можуть призвести до інституційного зриву.

Деструктивні інституційні зміни, що проявляються у вигляді інституційних патологій та деформацій мають певні негативні наслідки на розвиток суспільства, а саме: відбуваються так звані, «зсуви у свідомості» у менталітеті та генотипі нації й окремих людей; мінімізуються досягнення економічної та соціальної стабільності у суспільстві; створюються передумови для інституційних зривів та руйнації основ державності; у суспільстві формується емоція приниження і страху, що провокує поведінкову агресивність й

непередбачуваність поведінки людей.

Наслідки від негативних інституційних зрушень як правило, не мають незворотного характеру й можуть коригуватися виваженими державно-управлінськими рішеннями, що мають бути спрямованими на: наявність політичної волі на здійснення конструктивних інституційних змін; формування зрозумілих, досяжних і вигідних умов для розвитку інституційної рівноваги (правил і процедур, стимулів і санкцій, стримувачів і противаг); дотримання всіма впливовими і зацікавленими силами суспільства принципу рівності перед законом та невідворотності покарання.

Таким чином, інституційна методологія в поєднанні з теорією живих систем більш наочно розкриває основні цілі державно-управлінської діяльності та загрози, що виникають у випадку деструктивних інституційних змін у вигляді інституційних патологій та інституційних деформацій, відхилень від унормованих демократичних стандартів державного управління.

Спираючись на вищевикладене вважаємо, що для усунення патологій в системі державного управління необхідно:

1) не лише задекларувати, але й реально забезпечити здійснення конструктивних реформ та реорганізації всієї системи державного управління, введення на практиці принципу зворотного зв'язку між державними органами, що здійснюють управління державою;

2) створення найближчим часом нової системи державного управління, що має працювати за типом відкритої системи: з «входом», на який, через опосередковані трансформаційні центри постійно надходять імпульси (сигнали) від суспільства у вигляді вимог, пропозицій і підтримки, та «виходом», з якого продукуються узгоджені і несуперечливі державно-управлінські рішення й цілеспрямовані дії щодо їх виконання;

3) забезпечити постійний моніторинг і системну діагностику поточного стану, проблем і змін як у зовнішньому, так і у внутрішньому середовищах, відповідно, моніторинговий блок має бути побудований за зразком адаптивної системи управління, коли керівний суб'єкт (державна) отримує інформацію про зміну в навколишньому середовищі одночасно з керованим об'єктом, що дозволяє своєчасно акумулювати релевантну інформацію і адекватно реагувати;

4) процес обговорення проектів нормативних актів повинен бути дійсно публічним і прозорим, а в окремих випадках остаточні рішення варто приймати не на основі переважаючої більшості, а на принципах консенсусу, ставлячи за мету максимальне задоволення назрілих потреб суспільства.

Дотримання цих простих правил дозволить вже у найближчий час усунути диспропорції та деформації, що виникли у наслідок наявності інституційних патологій та стати на шлях забезпечення інституційної рівноваги.

Список використаних джерел

1. Арманд А. Д. Эксперимент «Гая»: проблема живой земли. М.: РАН, 2001. URL: <http://www.theosophy.ru/lib/gaia.html>.
2. Горбатенко В. П. Реформа. *Юридична енциклопедія*: В 6-ти тт. Т. 5: П С. К., 2003. С. 303.
3. Катигрובה О. В. Інституційні зміни як основа подолання суперечностей інноваційного розвитку. *Інвестиції: практика та досвід*. 2013. № 13. С. 32 – 35. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/13_2013/9.pdf.
4. Мазур О. Є. Організаційні патології системи державного регулювання роздрібної торгівлі України. *Економіка України*. 2014. 4 (629) С. 18 – 28
5. Сенге П. Пятая дисциплина: искусство и практика самообучающейся организации; [пер.с англ.]. М.: ЗАО «ОлимпБизнес», 2003. 408 с.

Корінна Н. М.,

здобувач вищої освіти третього (освітньо-наукового) рівня,

Науковий керівник:

Шолкова Т. Б.,

канд. юрид. наук, доцент,

доцент кафедри фінансового права,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,

Україна

ПРОБЛЕМИ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА, ЩО РЕГУЛЮЄ ПОРЯДОК СПЛАТИ ЄСВ АДВОКАТАМИ, ЩО НЕ ЗДІЙСНЮЮТЬ АДВОКАТСЬКУ ДІЯЛЬНІСТЬ В РАЗІ ЇЇ ЗУПИНЕННЯ

Нагальною проблемою для України є наповнення фінансовими ресурсами бюджетів, для можливості забезпечення публічних потреб населення держави, забезпечення їх соціального захисту. Саме тому, проводяться чисельні реформи в усіх сферах суспільного життя, які не могли не торкнутися і податкових відносин, оскільки за рахунок податків забезпечується наповнення Державного бюджету України біля 80%. Але прагнення держави наповнювати свої публічні фонди, не повинно порушувати права і законні інтереси громадян, чинити надмірний податковий тиск і ставити частину громадян в нерівне становище, для виправлення ситуації, податкове законодавство потребує реформування.

На сьогодні, одне з найбільш обговорюваних і актуальних питань для адвокатів, яке потребує негайного вирішення та законодавчого врегулювання є сплата такого обов'язкового платежу як єдиний соціальний внесок (далі ЄСВ) в наслідок зупинення адвокатської діяльності адвокатом.

Відповідно до Закону України «Про адвокатуру та адвокатську діяльність» від 05.07.2012 № 5076-VI (далі Закон № 5076-VI) зупинення адвокатської діяльності може відбуватися внаслідок настання однієї з підстав:

1) адвокат на деякій час, незалежності від причин, не хоче займатись адвокатською діяльністю;

2) адвокат зобов'язаний свою діяльність зупинити відповідно до ч.1. ст. 7 Закону, в наслідок настання підстав несумісності: робота на посадах осіб, зазначених у п. 1 ч. 1 ст. 4 Закону України «Про засади запобігання і протидії корупції»; військова або альтернативна (невійськова) служба; нотаріальна діяльність; судово-експертна діяльність. Так, згідно ч. 2 ст. 7 Закону № 5076-VI «у разі виникнення обставин несумісності, встановлених ч. 1 ст.7, адвокат у 3-ній строк з дня виникнення таких обставин подає до ради адвокатів регіону за адресою свого робочого місця заяву про зупинення адвокатської діяльності [1].

У ч.5. ст. 31 Закону 5076-17 передбачено «*протягом строку зупинення права на заняття адвокатською діяльністю адвокат не має права її здійснювати.*

Такий адвокат також не може брати участь у роботі органів адвокатського самоврядування...». У ч.б. ст. 31 Закону 5076-17 зазначається «відомості про зупинення права на заняття адвокатською діяльністю вносяться до Єдиного реєстру адвокатів України (далі ЄРАУ)» [1]. Отже, відповідно до цієї процедури, адвокат офіційно сповіщає органи адвокатури, про те, що він певний час не буде здійснювати адвокатську діяльність та отримувати від неї доходи, що відображається ЄРАУ, після чого, адвокат **втрачає право** на її здійснення і поновити адвокатську діяльність, адвокат може, тільки після погодження заяви про відновлення адвокатської діяльності до цих же органів адвокатського самоврядування [1]. А отже, на нього під час зупинення, не може розповсюджуватись дія норм п.5 ч.1 ст. 4 Закону України № 2464-VI [2], де визначено, що **платником ЄСВ є, зокрема, особи, які провадять адвокатську діяльність** та отримують дохід від цієї діяльності та ч.4 ст. 4 цього ж Закону, **обов'язки платників ЄСВ виникають у осіб, які провадять таку діяльність** та Порядку формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування [3].

Не дивлячись на це, ДПС надсилають до осіб, які зупинили адвокатську діяльність, податкові вимоги на сплату ЄСВ за весь час коли діяльність була зупинена. Свої дії вони обґрунтовують відсутністю у податковому законодавстві, такої підстави як «зупинення» адвокатської діяльності. Так, ст. 67 Податкового кодексу України [4] не передбачає зняття з обліку у контролюючих органах самозайнятих осіб з такої підстави, як зупинення права на заняття адвокатською діяльністю. Це ж стосується і Порядку обліку платників ЄСВ [5] та Порядку затвердженого Наказом Мінфіну № 1588 [6], які також регулює виключно зняття з реєстрації внаслідок процедури «припинення», а не «зупинення» незалежної професійної діяльності. Таким чином, норми цих нормативних актів не можуть регулювати відносини щодо «зупинення» адвокатської діяльності.

Саме тому, статус «зупинення адвокатської діяльності» вимагає окремого врегулювання в законодавстві, для уникнення в подальшому непорозумінь.

Таким чином, для уникнення застосування неправомірних фінансових санкцій до адвокатів – самозайнятих осіб, які бажають тимчасово зупинити свою діяльність (з будь-яких передбачених законом причин), необхідно реформувати податкове законодавство та узгодити з законодавством, що регулює адвокатську діяльність, і внести зміни до податкового законодавства, а саме до статей, що регулюють порядок внесення змін в облікову справу платника, порядок зняття його з обліку в разі зупинення адвокатської діяльності. Отже, пропонуємо:

А) внесення змін до деяких положень Наказу № 1588 в такій редакції:

1) пп.3 п.11.18: «внесення до Реєстру самозайнятих осіб запису про

припинення **або зупинення** підприємницької діяльності фізичної особи-підприємця чи незалежної професійної діяльності фізичної особи здійснюється у разі...:

2) абз. 5 п.п. 3. п.11.18: «реєстрації припинення **або зупинення** незалежної професійної діяльності фізичної особи у відповідному уповноваженому органі – з дати реєстрації»;

3) пп. 4. п. 11.18: «державна реєстрація припинення... незалежної професійної діяльності фізичної особи або внесення до Реєстру самозайнятих осіб запису про припинення **або зупинення** такої діяльності ...»;

4) пп. 5. п. 11.18 «врегулювання питань погашення грошових зобов'язань та/або податкового боргу у разі державної реєстраціїу відповідному уповноваженому органі припинення **або зупинення** незалежної професійної діяльності фізичної особи»;

5) пп. 6. п. 11.18 Наказу № 1588 «після державної реєстрації припинення **або зупинення** підприємницької діяльності фізична особа продовжує обліковуватись у контролюючих органах як фізична особа – платник податків, яка отримувала доходи від провадження підприємницької діяльності»;

Б) внесення змін до деяких статей ПКУ в такій редакції:

1) пп.65.10.4. п.65.10. ст. 65: «реєстрація припинення **або зупинення** незалежної професійної діяльності фізичної особи»;

2) пп.65.10.8: «Державна реєстрація (реєстрація) припинення.... незалежної професійної діяльності фіз.ос. або внесення до Державного реєстру запису про припинення **або зупинення** такої діяльності»;

В) внесення змін до Наказу Мініну від 14.04.2015 № 435 в такій редакції:

1) п. 9 Розділу II : «У разі припинення без правонаступника або зняття з обліку в органах доходів і зборів страхувальник зобов'язаний подати Звіт за останній звітний період до дати державної реєстрації припинення **або зупинення** або до дня подання заяви»;

2) п. 10 Розділу II: «У разі прийняття рішення про ліквідацію, припинення **або зупинення** діяльності страхувальників,»;

Г) внесення змін до Наказу Мініну від 24.11.2014 № 1162 в такій редакції:

1) п. 1 Розділу 5: «У разі прийняття відповідними органами рішення про ліквідацію, **припинення або зупинення** діяльності платників єдиного внеску, на яких не поширюється дія Закону № 755;

2) абз.4 п.1. Розділ 5 Наказу Мініну від 24.11.2014 № 1162 викласти таким чином: «розпорядчого документа про припинення **або зупинення** незалежної професійної діяльності фізичної особи».

Список використаних джерел

1. Про адвокатуру та адвокатську діяльність: Закон України від 05.07.2012 року № 5076-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5076-17#n254> (дата звернення 05.12.2019).
2. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.07.2010 року № 2464-VI URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#n35> (дата звернення 05.12.2019).
3. Порядок формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Наказ Міністерства фінансів України від 14.04.2015 № 435. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1628-13> (дата звернення 05.12.2019).
4. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 05.12.2019).
5. Про затвердження Порядку обліку платників єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та Положення про реєстр страхувальників: Наказ Міністерства фінансів України від 24.11.2014 № 1162 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1553-14>.
6. Про затвердження Порядку обліку платників податків і зборів: Наказ Міністерства фінансів України від 09.12.2011 № 1588 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1562-11> (дата звернення 05.12.2019).

Лазаренко Д. О.,

*д-р екон. наук, професор,
директор,*

Слов'янський навчально-науковий інститут
Університету ДФС України,
м. Слов'янськ, Україна,

Уткін В. П.,

*здобувач вищої освіти третього (освітньо-
наукового) рівня,*

Інститут економіки промисловості НАН
України, м. Київ, Україна

РЕГУЛЯТОРНІ МЕХАНІЗМИ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПРОМИСЛОВИХ КЛАСТЕРНИХ СИСТЕМ

В умовах розбудови української державності, євроінтеграційні тенденції в соціально-економічних відносинах, процес реформування промислової галузі передбачають певних наукових підходів та концепцій до розвитку національної економіки.

Відновлення економічного потенціалу та підвищення ефективності промислових підприємств можливе за умов розробки та впровадження концептуально нових моделей формування промислових комплексів, які враховують, з одного боку європейські стандарти, з іншого – характерні риси національної економіки .

Адаптація національної промисловості до європейських і світових умов господарювання вимагає певних змін в системі оподаткування, переосмислення податкових пільг і адміністративних задач, які відповідатимуть вимогам економіки нового укладу або економіки спільної участі, є важливим завданням для сучасної економіки.

Зниження обсягів промислового виробництва, дефіцит фінансово-інвестиційних та матеріально-технічних ресурсів спонукають промислові бізнес-системи шукати нові шляхи розвитку і забезпечення ефективності господарювання, виходячи з реального економічного середовища, яке сформувалося в галузі промисловості.

Однією з моделей, що може бути реалізована в українській економіці є кластерна модель, характерною особливістю і перевагою якої є концентрація не на окремих суб'єктах господарювання, а на довгострокових взаємовідносинах між тими суб'єктами, які входять до складу кластера.

Сьогодні успішна діяльність і рентабельне функціонування промислових кластерів має сенс лише за умов ефективного використання наявних ресурсів. Вдале управління сучасними бізнес-процесами вимагає системної оптимізації всіх взаємопов'язаних ланцюгів кластерної бізнес-системи з урахуванням чинного податкового законодавства.

Кластерні формування оптимізують операційні витрати учасників за рахунок інтегрованого підходу щодо спільних процедур. Довкола кластерів формуються дослідницькі середовища та зростає компетенція всіх учасників. Кластерний підхід охопив економічний уклад Євросоюзу, що значно полегшує імплементацію цього процесу в Україні [2].

Товарно-розрахункові операції, що відбуваються в результаті набувають нового економічного змісту. Форми і методи розрахункових операцій змінюються під впливом нових інформаційних технологій.

Процес кластерної взаємодії ґрунтується на організаційно-економічній технологічній єдності виробництва, зберігання і переробки продукції на певній території. З цією метою актуальними є розробки і впровадження економічних чинників і інформаційних механізмів управління промисловими кластерами з використанням нових європейських стандартів, більш ефективних з точки зору економії і оптимальних з точки зору логістики.

Але без участі та підтримки держави, як на державному, так і регіональному рівнях, неможливе створення та ефективне функціонування кластерних мереж. Втручання держави не має бути надмірним і повинно реалізовуватись переважно через систему оподаткування. Сучасна європейська підтримка промислових кластерів з боку держави застосовує 3 типи кластерної політики: політика сприяння, політика зростання, політика розбудови мереж.

Серед державних механізмів кластерної політики, що використовуються органами влади країн Євросоюзу є наступні:

- пряме фінансування окремих проектів;
- полегшення бюрократичних процедур;
- забезпечення офісними приміщеннями та іншими об'єктами інфраструктури;
- сприяння розвитку бізнес-інкубаторів;
- послаблення податкового навантаження на інноваційну діяльність, дослідження та впровадження нових продуктів;
- послаблення фіскального навантаження на бізнес в позаінноваційній сфері діяльності.

За матеріалами Європейської Комісії на перші три місця бізнес ставить проблему боротьби з бюрократією, фінансову та інформаційну підтримку, а також податкову редукацію [3]. ЄС мотивує просування кластерної стратегії на схід. Так, 11 регіонів Центральної та Східної Європи працюють спільно в СЕЕ – Cluster Network сформованою у Брюсселі в листопад 2007 року [4].

У функціонуванні інституту місцевих фінансів протягом останніх років спостерігається багато проблем, серед яких недостатній вплив місцевих податків і зборів на обсяг доходної частини місцевих бюджетів. Питома вага місцевих

податків в багатьох місцевих бюджетах є настільки мізерною, що сума надходжень не покриває витрат на адміністрування місцевих податків і зборів.

В Японії кластери історично формували нові галузі, держава підтримувала кластерний підхід шляхом створення спеціальних економічних зон та послаблення податкового навантаження для ефективно функціонуючих кластерів. Нині в країні налічується близько 600 активно функціонуючих кластерних утворень [5, с. 219].

Впровадження кластерних моделей господарювання в Україні дозволить збільшити обсяги виробництва продукції, робіт, надання послуг на певній території, надходжень до місцевих бюджетів у вигляді податків та зборів, забезпечити нові робочі місця, покращити рівень добробуту населення, зменшити соціальну напругу в містах, а також підвищити рівень якості задоволення потреб територіальних громад тощо [1, с. 27].

Проблемою є невідповідність територіальних громад і більшості сучасних промисловців до існування в нових економічних реаліях.

Актуальним є переорієнтація пріоритетів з адміністративно-контрольних на більш ефективні інформаційно-аналітичні функціональні задачі у питаннях наповнення місцевих бюджетів.

Учасники кластерної групи є основними платниками податків. В цьому сенсі кластерні суб'єкти виконують суспільну роль наповнення держбюджету, формування товарно-грошових потоків і, таким чином забезпечують розбудову територіальної інфраструктури.

Особливо актуальним виглядає необхідність оптимізації податкової політики кластерних систем. Серед пріоритетних заходів державного регулювання мають бути наступні: створення мотиваційних умов для розширення підприємствами кластерної групи своєї діяльності, усунення фіскального тиску, мінімізація перевірок з боку контролюючих органів, забезпечення промоційної діяльності та іміджевої підтримки.

В Україні, на жаль сучасні методи податкового регулювання кластерних бізнес-систем не набули достатнього розвитку і потребують вдосконалення.

Іноземний досвід свідчить, що питанням кластерної економіки постійно приділяється значна увага з боку територіальних одиниць. Інтегрована концепція відомих підприємств превалює серед управлінських методів, що дозволяє досягати оптимізації виробничих процесів, раціоналізує бізнес і сприяє наповненню місцевого бюджету.

Саме кластери можуть стати найбільш ефективними засобами регіональної політики, що стимулює ендогенний розвиток регіонів на основі використання місцевих умов і ресурсів, а також конкурентних переваг [1, с. 3].

Регіональний рівень кластеризації промисловості є найбільш важливим і реальним до реалізації вже сьогодні, бо він не потребує бюджетного фінансування та виступає консолідуючим чинником для регіональних еліт. Локальні кластери для розвитку міст, районів, груп населених пунктів є корисні в плані створення інкубаторів кластерних мереж, покликані структурувати економічне поле та сформувати пріоритети розвитку територій свого розташування [2].

Список використаних джерел

1. Мамонова В. В., Куц Ю. О., Макаренко О. М. Формування територіальних кластерів як інструменту регіонального розвитку: наук. розробка. К.: НАДУ, 2013. 36 с.
2. Сорока Р. Ю. Промислова політика та кластеризація економіки. *Електронний журнал «Державне управління: удосконалення та розвиток»*. 2010. № 2.
3. The concept of clusters and cluster policies and their role for competitiveness and innovation: main statistical results and lessons learned. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2008. 77 p.
4. Europe INNOVA. Innovation and clusters: the experience of 11 networks. 30 p.
5. Смолич Д. В. Міжнародний досвід формування і розвитку кластерних утворень та можливості його використання в Україні. *Економічні науки. Серія «Регіональна економіка»*. Збірник наукових праць. Луцький національний технічний університет. Випуск 10 (39). Луцьк: РВВ Луцького НТУ, 2013. с. 219.
6. Ляшенко В. И. Финансово-регуляторные режимы стимулирования экономического развития: введение в экономическую режимологию: моногр. Донецк, 2012. 370 с.
7. Про індустриальні парки: Закон України № 5018-VI за станом: 21 червня 2012 року. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5018-17>.
8. Про внесення змін до розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України щодо розвитку вітчизняного виробництва шляхом стимулювання залучення інвестицій в реальний сектор економіки через індустриальні парки: Проект Закону України №2554а-д: за станом на 25 квітня 2016 р. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=58867.

Ляшенко В. І.,

*д-р екон. наук, професор,
завідувач відділу,*

Ляшенко А. Ю.,

*здобувач вищої освіти третього (освітньо-
наукового) рівня,*

Інститут економіки промисловості НАН
України, м. Київ, Україна

ПОДАТКОВІ РЕЖИМИ ІНДУСТРІАЛЬНИХ ПАРКІВ: ІНОЗЕМНИЙ ДОСВІД ТА ПЕРСПЕКТИВИ ДЛЯ УКРАЇНИ

В умовах зниження інвестиційної активності в Україні, що спостерігається в останні роки надзвичайно актуальним є питання залучення інвестицій в промисловість, а також підвищення конкурентоспроможності промислової продукції. Активізація інвестиційно-інноваційної діяльності в Україні можлива шляхом створення спеціальних умов для іноземного інвестування, а саме регуляторних режимів, спрямованих на прискорення промислового розвитку. Одним з найпоширеніших в світі інструментів прискорення промислового розвитку територій є індустриальні парки (ІП). Тема залучення інвестицій в промисловість через ІП не є новою, але набула своєї актуальності за сучасних умов. В Україні успішність діяльності ІП здебільшого залежить від того, чи вдасться сьогодні створити привабливі для інвестора умови і таким чином виграти у конкурентній боротьбі за інвестиції у інших країн.

Серед основних проблемних питань, що стримують розвиток промислових парків в Україні є відсутність заздалегідь створеної інфраструктури, що надається державою для подальшої розбудови ІП; тривалий термін надання державою земельних ділянок інвесторам, внаслідок чого укладається взаємодія між потенціальними інвесторами та державою. Але головною перешкодою для розвитку є недостатньо розроблене законодавство в сфері залучення інвестицій в ІП. Перелік пільг, що пропонуються для ІП в Україні є мінімальним у порівнянні з умовами, що діють в інших країнах, що розвиваються.

Ми використовуємо поняття фінансово-регуляторного режиму, який визначається як особливий порядок регулювання, що виражається в певному поєднанні інституціональних засобів, що створюють умови як для досягнення бажаного соціально-економічного стану системи в цілому, так і конкретний ступінь сприятливості або несприятливості для задоволення інтересів суб'єктів підприємницької діяльності [1, с. 51]. Впровадження спеціального режиму господарювання або регуляторного режиму для окремих галузей та територій не призводить автоматично до прискорення економічного та інноваційного розвитку. Більш того існує ґрунтовна думка про те, що пільги як головна складова змісту спеціальних режимів інвестиційної діяльності, зважаючи на

негативні наслідки для економіки є спірним або навіть небажаним інструментом державного впливу, що спотворює конкурентне середовище. Це пов'язано з тим, що будь-яка державна підтримка за своєю економічною природою, як відомо, є втручанням держави до економіки та, як наслідок, викривляє ринкові механізми, спотворюючи конкуренцію. Це твердження пов'язано з концепцією «рівного ігрового поля», коли всі гравці ринку конкурують в рівних з фіскальної точки зору умовах [2]. В конкурентній боротьбі виграє той, хто використовує ресурси з це найбільшою ефективністю. Але існує протилежна думка про те, що рівними умови конкуренції можуть бути лише тоді, коли всі «учасники гри» знаходяться на однаковому рівні розвитку. Тому для «вирівнювання» умов конкуренції доцільно вживати стимули у вигляді пільг, субсидій та прямої державної допомоги, що спрямовані на прискорення такого розвитку.

Визначення ІІІ як території дозволяє вживати вираз «правовий режим ІІІ» [3]. Метою такого режиму є залучення інвестицій в регіони зі значно нижчими від середніх показниками соціально-економічного розвитку та вирівнювання таким чином умов конкуренції.

Як відзначено раніше, інвестиційні стимули, що надаються індустріальним паркам в Україні не є конкурентоспроможними у порівнянні з країнами, що розвиваються. З можливого переліку пільг для ІІІ в Україні діє звільнення від ввізного мита на обладнання та устаткування для облаштування та здійснення господарської діяльності в межах ІІІ; законопроектами №2225а-д планується надання розстрочки на 5 років імпортного ПДВ на обладнання та устаткування для облаштування та здійснення господарської діяльності в межах ІІІ; є можливість отримання фіскальних стимулів з податку на нерухоме майно, земельного податку та орендної плати за користування земельною ділянкою державної чи комунальної форми власності, на якій створено ІІІ, за рішенням місцевої влади; звільнення на 5 років від податку на прибуток та на наступні 5 років половинна ставка (9%) за умови реінвестування цих коштів у розвиток виробництва [4 – 7].

До переліку пільг, що застосовуються іншими державами для залучення інвестицій через ІІІ відносяться: Звільнення від сплати ПДВ для машин і устаткування (вітчизняних та імпортованих); Звільнення від сплати митних зборів імпортованих машин та обладнання, та комплектуючих до них; Звільнення від податку на прибуток (до 10 років) у відношенні до створених нових робочих місць; Покриття державою внесків на соціальне страхування строком до 12 років; Повернення ПДВ, понесеного за витратами на будівництво; Покриття урядом відсоткової ставки за кредитами; Зниження вартості зв'язку та пільгові комунальні платежі; Коротші терміни отримання ліцензій та дозволів на діяльність в ІІІ та підключення до комунікаційних мереж; Компенсація

державою до 70% вартості навчальних програм, спрямованих на підвищення кваліфікації персоналу; Державна підтримка при створенні нових робочих місць (4 тис. доларів за одне робоче місце); Компенсація витрат на будівництво інфраструктурних об'єктів в регіонах з низьким рівнем соціально-економічного розвитку; Однакові ставки орендної плати для іноземних та вітчизняних підприємств; Виділення коштів державного бюджету на спорудження систем водопостачання заводів на території ІІІ.

Аналіз зарубіжного досвіду свідчить про широке поєднання в світовій практиці територіального та в деяких випадках галузевого принципів надання пільг індустріальним паркам. Так, у В'єтнамі, наприклад, застосовується диференційований підхід при наданні пільг ІІІ регіонам залежно від рівня соціально-економічного розвитку (районам зі складними соціально-економічними умовами, в високотехнологічних зонах, в економічних зонах і т.д.). Крім того відокремлюються галузі «зі спеціальними інвестиційними стимулами» [8]. В Туреччині регіони поділені на 6 груп за рівнем соціально-економічного розвитку: від розвинених до відсталих. Система фіскальних пільг Туреччини є дворівневою і базується на поєднанні однакових для всіх суб'єктів господарювання з додатковими [9]. Інтенсивність стимулів при додатковій схемі залежить від провінції та обраної схеми стимулювання капіталовкладень.

Спираючись на закордонний досвід, в Україні доцільно розробити диференційований підхід до запровадження податкових пільг та надання державної допомоги залежно від рівня соціально-економічного становища регіону, в якому створений ІІІ. Також доцільно застосовувати деякі фіскальні стимули для високотехнологічних виробництв в межах ІІІ або в залежності від обсягу інвестування. З цією метою доцільно класифікувати регіони за рівнем соціально-економічного розвитку та визначити набір стимулів та критеріїв для учасників ІІІ, що розташовані на тій чи іншій території. В якості базових фіскальних стимулів, елементів режиму ІІІ в Україні пропонується використовувати наступні пільги: звільнення від сплати ПДВ для машин і устаткування (вітчизняних та імпортованих) (передбачена законопроектом № 2555 а-д); звільнення від сплати митних зборів імпортованих машин та обладнання, та комплектуючих до них, пільгова ставка з податку на прибуток; розроблення ефективного механізму звільнення від ввізного мита на обладнання та устаткування, що ввозиться учасниками ІІІ; звільнення від сплати податку на нерухомість та податку на землю; звільнення від екологічних та місцевих податків і зборів; зниження вартості зв'язку та комунальних послуг.

В порівнянні з іншими країнами, що розвиваються перелік пільг для ІІІ в Україні значно обмеженим. Серед додаткових стимулюючих складових «режиму ІІІ» доцільно відзначити наступні: звільнення від податку на прибуток фізичних

осіб, повернення ПДВ, понесеного за витратами на будівництво, покриття державою внесків на соціальне страхування, покриття урядом відсоткової ставки за кредитом, прискорена амортизація основних фондів, компенсація вартості навчальних програм, спорудження систем водопостачання за кошт держави, компенсація витрат інвесторів за підключення до інженерних мереж. Крім того, вирішення потребують важливі питання фінансування облаштування територій ІІІ, спрощення процедури реєстрації інвестиційних проектів та отримання дозвільних документів від держави.

Список використаних джерел

1. Ляшенко В. И. Финансово-регуляторные режимы стимулирования экономического развития: введение в экономическую режимологию: моногр. Донецк, 2012. 370 с.

2. Kowalski, P., D. Rabaioli and S. Vallejo (2017), «International Technology Transfer measures in an interconnected world: Lessons and policy implications», *OECD Trade Policy Papers*, No. 206, OECD Publishing, Paris. <http://dx.doi.org/10.1787/ada51ec0-en>.

3. Поєдинок В. В. Правовий режим індустріальних парків в Україні. *Ученые записки Таврического национального университета им. В.И. Вернадского. Серия «Юридические науки»*. Том 26 (65). 2013. № 2. С. 138–143.

4. Митний кодекс України: Закон України від 13.03.2012 № 4495-VI. Дата оновлення: 14.11.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.

5. Про індустріальні парки: Закон України № 5018-VI за станом: 21 червня 2012 року. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5018-17>.

6. Про внесення змін до розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України щодо розвитку вітчизняного виробництва шляхом стимулювання залучення інвестицій в реальний сектор економіки через індустріальні парки: Проект Закону України №2554а-д: за станом на 25.04.2016. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=58867.

7. Про внесення змін до Митного кодексу України щодо розвитку вітчизняного виробництва шляхом стимулювання залучення інвестицій в реальний сектор економіки через індустріальні парки: Проект Закону України №2555а-д. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=58869.

8. Костюнина Г. М. Свободные экономические зоны в практике Вьетнама. *Юго-Восточная Азия: актуальные проблемы развития*. 2018. Том 1, №2 (39). С. 121–135.

9. Єгорова О. О. Манав Е. Організовані індустріальні зони Туреччини: фіскальне стимулювання. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. Вип.6, Ч.1. 2016. С. 109–116.

Мацелюх Н. П.,
д-р екон. наук, професор,
директор ННІ обліку, аналізу та аудиту,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ПРІОРИТЕТИ ІНСТИТУЦІЙНИХ ЗМІН ПОДАТКОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ДЕРЖАВИ

Розвиток суспільства нероздільно пов'язаний з розвитком усталених та запровадженням інноваційних науково-обґрунтованих практик оподаткування, які з одного боку, не заперечують філософське осмислення податків, їх ролі та місця в громадянському суспільстві; з іншого – збагачуються застосуванням дієвих інституціональних механізмів і форм оподаткування [1].

Україна в черговий раз стоїть на порозі нових економічних реформ. У зв'язку з тим, що податкові реформи є невід'ємною частиною економічних реформ, які відбуваються під впливом інституційних змін, особливо важливим в цьому контексті, вважаємо діяльність такого інституту, як держава. Адже «якщо інституційна структура ринку знаходиться в стані формування або в процесі інституціональних змін, то інститути, які її формують, можуть виникати і закріплюватися в залежності від порівняльної ефективності їхньої діяльності» [2]. В даному випадку мова йде про використання інноваційного інструментарію, що сприяє формуванню нової інноваційної моделі розвитку економіки, яка характеризується високою інвестиційною привабливістю. У зв'язку з цим особливої актуальності набувають інтегровані інструменти управління ризиками податкових надходжень до бюджету; інструменти боротьби зі схемами агресивного податкового планування, що базуються на переміщенні доходів у країни з більш сприятливими режимами оподаткування прибутків; інструментарій, пов'язаний із зниженням податкового навантаження на бізнес; інструменти діджиталізації податкових процедур та інший інноваційний інструментарій в частині внесення змін до ПКУ.

Існує нагальна необхідність застосування певного технологічного інструментарію в реалізації державної податкової політики та ін.

Насамперед, важливим в ході інституціональної реформи¹ є «оздоровлення» податкової системи держави та, відповідно, розмежування повноважень держави в межах яких реалізується науково обґрунтована державна податкова політика в частині адміністрування податків і податкових платежів; політика стосовно оподаткування суб'єктів господарювання, пов'язаних з особливостями ведення господарської діяльності та політика громадянського суспільства щодо

¹Під інституціональною реформою розуміємо реформу формальних неформальних інститутів та реформу діяльності інституцій у забезпеченні таких реформ (авт.)

виконання обов'язку щодо сплати податків. Ефективність податкової політики в цьому контексті, досягається гармонізацією інтересів держави, бізнесу і громадян через становлення податкової системи та проведення податкових реформ за для коригування негативних наслідків її впровадження.

Досвід проведення податкових реформ у розвинутих країнах під впливом інституційних змін дає змогу виділити такі методологічні підходи до реформування податкової системи будь-якої країни:

– реформування податкової системи відбувається як у процесі її становлення, так і в процесі подальшого розвитку системи, що вже самовизначилась як певна система. Ці реформи можуть відрізнятися і за змістом, і за методами проведення.

– необхідність будь-якої податкової реформи зумовлена невідповідністю основних параметрів податкової системи цілям і завданням конкретного етапу соціально-економічного розвитку країни. При цьому, якщо реформування зрілих податкових систем, як правило, спричинене зміною умов економічного розвитку та соціально-політичної організації суспільства, що потребують внесення змін до системи оподаткування, то реформування податкових систем, які перебувають у процесі становлення, – неможливістю одразу визначити параметри елементів оподаткування (висоту податкових ставок, величину податкової бази і пільг, механізм обрахування), які були б адекватними соціально-економічним і політичним умовам країни та потребам її розвитку внаслідок практики формування податкових систем методом спроб і помилок.

Методи проведення податкових реформ у розвинутих країнах свідчать про еволюційний характер цих реформ. Вони передбачали внесення поступових змін до податкового законодавства. Як правило, ці зміни запроваджувалися в декілька етапів. Щодо змісту податкових реформ, то вони можуть включати як менш, так і більш радикальні, зміни. До останніх можна віднести якісні зміни в системі оподаткування, пов'язані з «добудовою» чи «оновленням» її елементів, тобто скасуванням одних і запровадженням інших податків; глибокі, принципові зміни в механізмі обрахування і стягнення податків, що відчутно позначаються як на доходах бюджету, так і на фінансовому стані платників; одномоментне, а не поступове зниження податкових ставок на істотну величину. До менш радикальних змін можна віднести порівняно невелике одномоментне підвищення чи зниження податкових ставок, удосконалення механізму обрахування та стягнення податків, що не має суттєвих наслідків для бюджету і платників тощо.

Починаючи з 1999 року в Україні відбувається формування податкової системи України та були спроби проведення податкових реформ в контексті зниження податкового навантаження на економіку, оскільки з формальної точки

зору, українська економіка страждає від величезного, порівняно з країнами, із співставним рівнем розвитку, податкового навантаження². Податкове навантаження – це ефект впливу податків на економіку в цілому та на окремих її платників, пов'язані з економічними обмеженнями, що виникають у результаті сплати податків і відволікання коштів від інших можливих напрямів їх використання. Якщо врахувати ЄСВ, воно сягає майже 40% від ВВП. На жаль, аби зменшити цей тягар в абсолютному вимірі треба спочатку скоротити бюджетні витрати. Утім, насправді він складає набагато менше, ймовірно близько 30%, завдяки широким масштабам ухилення та мінімізації податків. Фактично, економіка у такий спосіб пристосовується до завеликого податкового навантаження [3].

Встановлено, що податкові реформи в Україні носять поверхневий, точковий характер, тобто фактично відбувається імітація реформ, спрямована на удосконалення законодавчої бази, запровадження (чи відміни) окремих податків у відповідь на виклики та ризики невиконання дохідної частини бюджету, змінюється підходи до системи адміністрування та частково удосконалюється контрольні функції оподаткування через реформування державних фіскальних органів в тому числі і на вимоги МВФ.

На нашу думку такі точкові зміни лише популяризують такі реформи, проте рушійною силою економічного зростання не стають. Такими змінами мало стати не тільки реформування податків, але й запровадження дієвих механізмів діяльності державних інституцій.

Заявлена новітня реформа, про яку йдеться у 2019 році має бути реанімаційною без революційних податкових змін, [4] в основі якої діджиталізація податкових процедур, реформа оподаткування доходів і реформування системи податкових органів. З таким її спрямуванням можливо і погодитись, проте знову потрапляємо в пастку попередніх років, тобто знову не йдеться про податкову політику країни і про зміст її реалізації. Натомість не передбачається покрокових дій, які створять умови для поступового виходу бізнесу із «тіні», тобто ліквідують корупційну «пара-державу», яка існує в Україні.

На наше переконання, щоб податкові реформи були ефективними, вони мають спиратися на національну податкову ідеологію та податкову політику, носити системний характер, містити конкретні цілі, і алгоритм їх досягнення для забезпечення економічного зростання і зменшення зовнішніх запозичень.

Ефективність таких реформ має забезпечити такий інститут, як держава, в

²Податкове навантаження – це ефект впливу податків на економіку в цілому та на окремих її платників, пов'язані з економічними обмеженнями, що виникають у результаті сплати податків і відволікання коштів від інших можливих напрямів їх використання (авт.)

процесі діяльності, в контексті реалізації державної податкової політики. Податкова діяльність держави нами розглядається у широкому та вузькому значеннях. У вузькому – діяльність держави по організації оподаткування та забезпечення його здійснення. У широкому – податкова діяльність держави включає: вироблення податкової ідеології, стратегії податкової політики та їх реалізації, формування податкової системи, її законодавче закріплення, встановлення, введення та справляння податків.

В цілому це означає формування податкової системи держави шляхом встановлення та введення податків та їх гармонізації; визначення компетенції органів с державної влади у сфері оподаткування та розподіл їх повноважень у даній сфері; формування системи спеціалізованих податкових органів (формування податкової адміністрації) та забезпечення їх належного функціонування; організацію та здійснення податкового контролю за дотриманням податкового законодавства, виконання податкових зобов'язань, а також виконання інших обов'язків, передбачених законом; здійснення збирання податків як шляхом їх примусового стягнення, так і шляхом самостійної сплати юридичними та фізичними особами.

Список використаних джерел

1. Мацелюх Н. П. Ефективна система оподаткування як складова господарської діяльності підприємства. Збірник матеріалів конференції 2019. Ірпінь. Електронний ресурс.

2. Мацелюх Н. П., Мацелюх Ю. В., Функціонування і розвиток кредитного ринку України в умовах інституціональних змін національної економіки, *International Journal of Innovative Technologies in Economy*. ISSN 2412-8368. С. 19 – 25.

3. Дроговоз Ю., Дубровський В. Інституційні проблеми української податкової системи та шляхи їх вирішення. URL: <https://www.rpr.org.ua/.../Проблеми%20української%20по...>

4. «Революцій не буде» : як команда Зеленського збирається змінити податкову систему. Назва з екрана 26 квітня 2019. URL: <https://uazmi.org/news/post/fqyr3SXjkhQ3ROXEstzsqM>

Минчинська І. В.,
старший викладач кафедри економіки
підприємства,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ЕФЕКТИВНІСТЬ РОЗГЛЯДУ СПРАВ ПРО БАНКРУТСТВО ПОРУШЕНИХ ОРГАНАМИ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ

Практика розгляду господарськими судами справ про банкрутство свідчить, що законодавство про банкрутство попередніх років (Закон України від 14.05.92 №2343-ХІІ «Про банкрутство», Закон України від 30.06.1999 № 784-ХІV «Про відновлення платоспроможності боржника та визнання його банкрутом») не сприяло ефективному вирішенню проблем неплатоспроможності вітчизняних підприємств. Свідченням цього є 146 місце України серед 190 країн світу в рейтингу Doing Business-2020 за індикатором вирішення неплатоспроможності з наступними показниками: коефіцієнт повернення коштів кредиторам, (центів за долар) – 9, час, що необхідний кредиторам для задоволення своїх вимог (в роках) – 2,9; вартість процесу неспроможності (% від вартості майна боржника) – 40,5; кінцевий результат процесу – в Україні активи підприємства-боржника продаються частинами; індекс ефективності нормативно-правової бази (0 – 16 балів) – 8,5 балів [1].

Недосконалість законодавства про банкрутство попередніх років внаслідок численних прогалин в законах, суперечностей між окремими положеннями правових актів та багатоваріантність їх трактування не могла забезпечити стабільності функціонування інституту банкрутства в Україні (рис. 1).

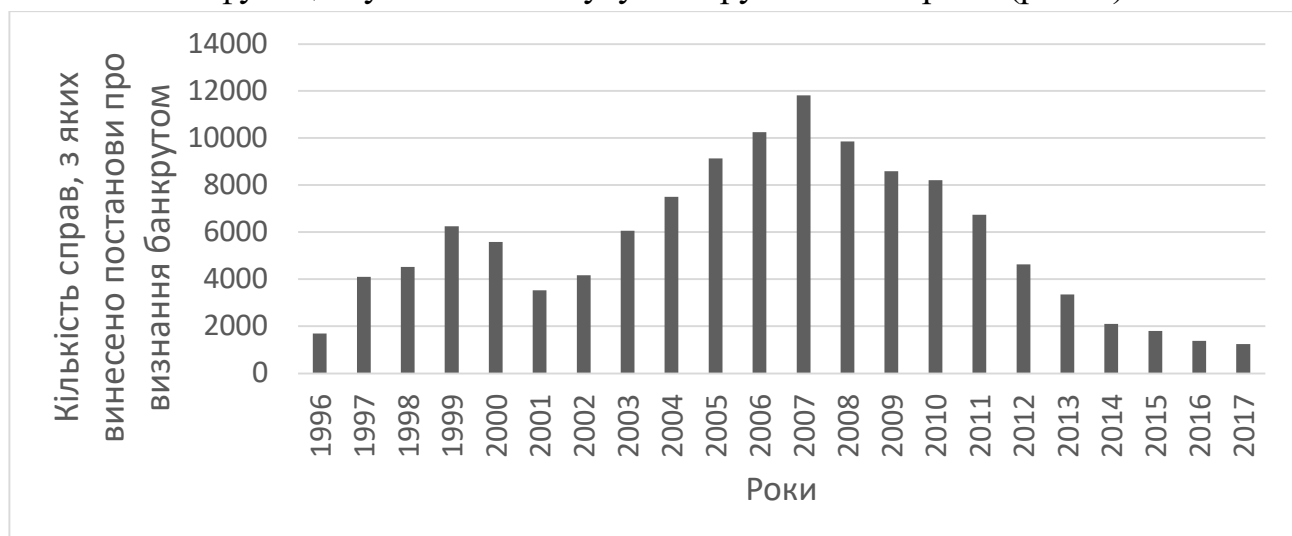


Рисунок 1 – Кількість справ, з яких винесено постанови про визнання підприємства банкрутом в Україні у 1996 – 2017 рр.

Джерело: побудовано відповідно до [2].

Про неефективність діючої системи банкрутства в Україні свідчать наведені нижче дані щодо кількості справ про банкрутство закінчених провадженням та кількості справ, з яких винесено постанови про визнання боржника банкрутом (табл. 1).

Таблиця 1 – Загальна характеристика розгляду справ про банкрутство, закінчених провадженням в Україні за 1999 – 2017 рр.

Рік	Загальна кількість справ про банкрутство, закінчених провадженням, всього справ	в тому числі		Кількість справ, з яких винесено постанови про визнання банкрутом у звітному періоді, всього справ	в тому числі	
		порушено за ініціативою органів державної податкової служби, справ	питома вага, %		порушено за ініціативою органів державної податкової служби, справ	питома вага, %
1999	9539	5458	57,23	6244	4354	69,73
2000	8282	4471	53,98	5581	3653	65,45
2001	7277	3615	49,68	3532	2129	60,28
2002	5698	2848	49,98	4171	2778	66,60
2003	7904	4697	59,42	6059	4169	68,81
2004	8636	5362	62,09	7501	4861	64,80
2005	9595	5499	57,31	9137	5542	60,65
2006	11401	6422	56,33	10254	5824	56,80
2007	13573	6959	51,27	11820	6093	51,55
2008	13667	6160	45,07	9849	4286	43,52
2009	11821	5247	44,39	8593	3729	43,40
2010	10612	4402	41,48	8212	3653	44,48
2011	10382	4066	39,16	6745	2293	34,00
2012	7583	1991	26,26	4631	526	11,36
2013	5697	880	15,45	3359	327	9,74
2014	3324	399	12,00	2096	211	10,07
2015	2406	331	13,76	1799	379	21,07
2016	2101	447	21,28	1385	246	17,76
2017	1691	299	17,68	1242	175	14,09

Джерело: узагальнено відповідно до [2].

Відповідно до Господарського процесуального кодексу України (ст. 1) та Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» від 14.05.92 №2343-ХІІ (далі Закону) (ст. 6, 14 та 52), серед кредиторів, які можуть ініціювати порушення справи про банкрутство, виступають, з-поміж інших, державні податкові органи, що мають підтверджені у встановленому порядку документами вимоги щодо грошових зобов'язань до боржника.

Наведені в табл. 1 дані свідчать, що найбільшу питому вагу в загальній кількості справ про банкрутство ініційованих кредиторами мають справи порушені саме органами державної податкової служби, особливо в 1999 –

2011рр. Це пояснюється наявністю значних сум податкової заборгованості, які відповідно до ч. 3 ст. 10 Закону є підставою для порушення господарським судом справи про банкрутство, оскільки становлять не менше трьохсот мінімальних розмірів заробітної плати та які не були задоволені боржником протягом трьох місяців після встановленого для їх погашення строку.

Ще вищими є показники кількості справ з яких винесено постанови про визнання боржників банкрутами у справах порушених органами державної податкової служби, що корелює із показниками загальної кількості справ про банкрутство, закінчених провадженням за ініціативою податкових органів за відповідні роки. Це є свідченням того, що справи про банкрутство ініційовані органами державної податкової служби розглядалися за спрощеною процедурою задля списання безнадійної заборгованості відсутнього боржника.

Починаючи з 2009 р. спостерігається поступове значне зменшення кількості розглянутих господарськими судами справ про банкрутство, справ про банкрутство порушених провадженням та винесених постанов про визнання боржників банкрутами. Так, наприклад, загальна кількість справ про банкрутство, закінчених провадженням зменшилася з 11821 в 2009 р. до 1691 в 2017 р., в тому числі справ порушених за ініціативою органів державної податкової служби з 5247 до 299.

Проте необхідно відмітити, що з одночасним зменшенням кількості справ їх значимість зростала, оскільки збільшувався розмір майнових вимог, заявлених та присуджених до стягнення (табл. 2).

Таблиця 2 – Позовні вимоги, присуджені до стягнення у справах про банкрутство у 2013 – 2017 рр. [3]

Рік	Позовні вимоги присуджені до стягнення у майнових спорах з вимогами до боржника у справах про банкрутство, грн.	Позовні вимоги присуджені до стягнення у справах про банкрутство з майновими вимогами до боржника щодо сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), грн.	Питома вага позовних вимог присуджених до стягнення у справах про банкрутство з майновими вимогами до боржника щодо сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), що були розглянуті в загальній сумі позовних вимог присуджених до стягнення у справах про банкрутство, %
2013	758867966	131129134	17,28
2014	433235730	199874147	46,14
2015	845463844	197080691	23,31
2016	1369946417	252145177	18,41
2017	658135674	549066403	83,43

Джерело: узагальнено відповідно до [3].

Загальна тенденція до зменшення розглянутих справ не співвідноситься із суттєвим збільшенням розміру заявлених до стягнення майнових вимог: з

31 млрд грн. у 2011 р. до 35 млрд – у 2012-му [4].

Важливо відмітити, що не дивлячись на нерівномірність тенденції зростання позовних вимог присуджених до стягнення у майнових спорах з вимогами боржника у справах про банкрутство, розмір позовних вимог присуджених до стягнення у справах про банкрутство щодо сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у 2013 – 2017 рр. мають чітку тенденцію до зростання.

Список використаних джерел

1. Оценка бизнес регулирования DOINGBUSINESS. Благоприятность условий ведения бизнеса: Украина. *Всемирный банк*. 2019. URL: <https://russian.doingbusiness.org/ru/data/exploreeconomies/ukraine> (дата звернення: 10.12.2019).

2. Звіти про розгляд господарських справ місцевими судами (Форма № 1 – АС) за 2011 – 2017 рр. Затверджено Наказом Державної судової адміністрації України за погодженням з Держкомстатом України 25.07.2007 №72. URL: https://court.gov.ua/inshe/sudova_statystyka/ (дата звернення: 08.12.2019).

3. Звіти судів першої інстанції про розгляд господарських справ за 2013 – 2017 рр. (Форма № 1-МС). Затверджено Наказом Державної судової адміністрації України від 20.06.2013 № 88 за погодженням з Держстатом України. URL: https://court.gov.ua/inshe/sudova_statystyka/ (дата звернення: 08.12.2019).

4. Титич В. Справ про банкрутство поменшало, але майнові вимоги кредиторів значно зросли. Проміжні підсумки конкурсного процесу. *Газета Закон і Бізнес*. 27.07 – 2.08.2013. № 30 (1120). URL: https://zib.com.ua/ua/36422-ilkist_sprav_pro_bankrutstvo_v_ukrainskih_sudah_zmenshilasy.html (дата звернення: 10.12.2019).

Минюк О. Ю.,

канд. юрид. наук,

доцент кафедри господарського права та процесу,

Сокол В. О.,

здобувач вищої освіти третього (освітньо-наукового) рівня,

*Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна*

ОКРЕМІ АСПЕКТИ АЛЬТЕРНАТИВНИХ СПОСОБІВ ВИРІШЕННЯ ГОСПОДАРСЬКИХ СПОРІВ

Активний розвиток та функціонування суспільства не можливі без порушення певних прав та законних інтересів суб'єктів суспільних відносин іншими суб'єктами, які прямо чи опосередковано призводять до конфліктних ситуацій та спорів.

Спори можуть бути різними: політичними, суспільними, сімейними, трудовими. Але серед усіх спорів особливе місце займають правові, предметом яких є права та обов'язки суб'єктів правовідносин.

Правовий спір – це юридичний конфлікт між учасниками правовідносин, у якому кожен з учасників правовідносин захищає свої суб'єктивні права.

Правові спори виникають внаслідок порушення суб'єктивних прав у результаті протиправних дій, а також у разі невизнання або оспорювання суб'єктивних прав.

Попередження та вирішення правових спорів здійснюється шляхом використання передбачених законом можливостей (інструментів) захисту суб'єктивних прав, таких, як:

- 1) загальні прийоми вирішення конфліктів (організація перемовин, залучення посередників, тощо);
- 2) звернення до відповідного державного, самоврядного чи громадського органу або уповноваженої особи за захистом свого суб'єктивного права.

Специфічним різновидом правового спору є господарський спір. Господарські спори – це різновид правових спорів, що виникають в процесі здійснення господарської діяльності, в наслідок порушення чи оспорювання господарських прав та законних інтересів суб'єктів господарської діяльності [1, с. 287].

Вперше в законодавчих актах України зазначений термін було використано у ст. 1 Закону України «Про арбітражний суд». Проте зміни змісту цього поняття були неминучими внаслідок принципової трансформації економіки та права України. Водночас чинне законодавство України визначення поняття цього терміну не містить. І сучасна доктрина, як і раніше, не містить єдиної думки з

цього приводу.

Однак, сутність господарського спору обумовлюється сутністю господарської діяльності. Відповідно до ст. 3 Господарського кодексу України під господарською діяльністю розуміється діяльність суб'єктів господарювання у сфері суспільного виробництва, спрямована на виготовлення та реалізацію продукції, виконання робіт чи надання послуг вартісного характеру, що мають цінову визначеність [2, ст. 3].

Отже, основний критерій визначення полягає у функціональній спрямованості діяльності. Незважаючи на різноманітність думок щодо визначення сутності господарського спору, більшість науковців додержуються давно встановленої класичної позиції з цього приводу. А саме, господарські спори є різновидом правових спорів, що виникають в процесі здійснення господарської діяльності, самостійним інститутом господарського права або іншими словами протиріччям двох або декількох осіб про права та обов'язки в господарських правовідносинах.

Спори з приводу господарських правовідносин частіше всього виникають в результаті правопорушень по укладеним договорам. Але вони можуть породжуватись у випадку заподіяння позадоговірної шкоди, незаконного привласнення чужого майна, розходжень при укладанні договорів, порушеннях прав суб'єктів підприємницької діяльності неправомірними рішеннями органів влади і управління, при заборгованості підприємств та організацій.

Як правило, правові спори, в тому числі, і господарсько-правові спори, вирішуються судами з ініціативи зацікавлених осіб. Проте, в світі набирає популярності тенденція щодо застосування альтернативних способів вирішення правових спорів, в тому числі і господарсько-правових спорів.

Варто зазначити, що податкові (фіскальні) спори між суб'єктами господарської діяльності на компетентними органами розглядаються в порядку адміністративного судочинства. На практиці наявна значна кількість судових справ даної категорії, що створює додаткове «навантаження» на судову систему України, що безпосередньо впливає на її ефективність. А розвиток культури застосування в суспільстві альтернативних способів вирішення господарських спорів, зможе створити передумови для «розвантаження» судової системи України.

Альтернативне вирішення (врегулювання) спорів – це група процесів, за допомогою яких вирішуються спори і конфлікти без звернення до формальної системи судочинства.

Одним з альтернативних способів вирішення господарських спорів є медіація. Медіація – це метод вирішення спорів із залученням посередника (медіатора), який допомагає сторонам конфлікту налагодити процес комунікації

і проаналізувати конфліктну ситуацію таким чином, щоб вони самі змогли обрати той варіант рішення, який би задовольняв інтереси і потреби усіх учасників конфлікту. На відміну від формального судового чи арбітражного процесу, під час медіації сторони доходять згоди самі – медіатор не приймає рішення за них [3, с. 74].

Медіатор – нейтральна по відношенню до сторін конфлікту третя сторона (спеціально підготовлений посередник), яка сприяє досягненню сторонами взаємоприйнятної згоди розв'язати цей спір, зосереджуючись при цьому на інтересах сторін, а не на правових позиціях або договірних правах.

Медіація здійснюється на основі наступних принципів, які спонукають досягнення належного результату: добровільність; конфіденційність; щирість намірів щодо вирішення конфлікту; неупередженість посередника; правомочність сторін; неформальність та гнучкість процедури медіації.

Порівнявши медіацію як альтернативний спосіб вирішення господарських спорів з порядком вирішення господарських спорів в суді, варто виділити наступні переваги: економія часу; зниження вартості процесу вирішення спору; можливість впливати на результат; конфіденційність процедури; можливість збереження або відновлення ділових взаємин з партнерами; можливість запобігти виникненню подібних конфліктів у майбутньому; гарантія виконання рішення (у разі успішної медіації).

Підводячи підсумок, варто зазначити, що медіація є дієвим та перспективним альтернативним способом вирішення господарських спорів, що може надати можливість «розвантаження» судової системи України, а також, можливість оперативного та ефективного вирішення спору безпосередньо суб'єктами господарської діяльності, що ефективно вплине на розвиток позитивного «підприємницького клімату» в Україні.

Список використаних джерел

1. Щербина В. С. Господарське право: підручник. Юрінком Інтер. URL: <https://westudents.com.ua/knigi/408-gospodarske-pravo-scherbina-vs.html> (дата звернення: 06.12.2019).

2. Господарський кодекс України: Закон України від 16.01.2003 р. № 436-IV // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80> (дата звернення: 03.12.2019).

3. Кармаза О. Інститут медіації: основні концепції розвитку. URL: <http://pgpjournal.kiev.ua/archive/2017/2/6.pdf> (дата звернення: 09.12.2019).

Настюк В. Я.,

*д-р юрид. наук, професор,
завідувач кафедри адміністративного
права та адміністративної діяльності,*

Шевчук О. М.,

*д-р юрид. наук,
професор кафедри адміністративного
права та адміністративної діяльності,
Національний юридичний університет
імені Ярослава Мудрого, м. Харків, Україна*

АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ЗАХИСТУ НАЦІОНАЛЬНИХ МИТНИХ ІНТЕРЕСІВ УКРАЇНИ

Захищеність національних митних інтересів дає змогу незалежно від будь-яких внутрішніх і зовнішніх загроз здійснювати державну митну справу. Так, систематична реорганізація центрального державного органу, що відповідає за реалізацію митної політики; стратегічна невизначеність його місця в інституційному середовищі держави; постійні політичні звинувачення в корумпованості; колізії законодавства формують негативний імідж усієї митної системи в суспільстві, дискредитують працівників митних органів, не сприяють вирішенню поставлених завдань і повноцінному захисту митних інтересів.

Упродовж 2018 р. митницями ДФС виявлено 48,9 тис. порушень митних правил із вартістю предметів правопорушень на суму 3,4 млрд грн. Порівняно з відповідним періодом минулого року кількість складених протоколів про порушення митних правил збільшилась на 51%, а вартість предметів правопорушення – удвічі. За результатами розгляду справ про порушення митних правил судом ухвалено рішення про накладення стягнень у вигляді штрафу та конфіскації на суму 483,8 млн. грн [1].

Актуальною залишається проблема контрабанди. Наприклад, важко пояснити, чому у 2018 р. з Угорщини, за їхньою статистикою, експортовано до України майже удвічі більше товару, ніж імпортовано звідти, за українською статистикою. Велика кількість порушень митних правил свідчить про недостатній рівень митної безпеки України [1].

Актуальною проблемою визначення змісту терміну «митні інтереси» в законодавстві та наукових джерелах. Так, Митний кодекс України вказує, що митні інтереси України – це її національні інтереси, забезпечення та реалізація яких досягаються шляхом здійснення державної митної справи, митна безпека – це стан захищеності митних інтересів України (ст.6) [2] Так, законодавець визначає митну безпеку як стан захищеності, однак не конкретизує від чого саме захищаються митні інтереси. Але саме шляхом реалізації та забезпечення митних інтересів під час здійснення державної митної справи досягається стан їх

захищеності, а отже й забезпечується митна безпека.

Під забезпеченням митної безпеки можна розуміти впровадження в державній митній справі сукупності засобів, здатних протидіяти внутрішнім і зовнішнім загрозам та викликам у сфері митних економічних відносин; забезпечити можливість досягнення необхідного рівня захищеності, надійності й усталеності митної служби шляхом створення ефективного регуляторного організаційно-економічного механізму.

Згідно із Законом України «Про національну безпеку України» національні інтереси України – життєво важливі інтереси людини, суспільства і держави, реалізація яких забезпечує державний суверенітет України, її прогресивний демократичний розвиток, а також безпечні умови життєдіяльності і добробут її громадян [3].

Митні інтереси (з позиції країни) – це складова національних інтересів держави, що лежить у площині різногалузевого спрямування (соціально-економічного, екологічного, політичного, правоохоронного, зовнішньоекономічного, інформаційного, культурного) та тривимірного формату взаємодії (мікро-, макрорівень та наднаціональний рівень), реалізація яких забезпечується у межах здійснення митної справи, що сприяє побудові ефективної моделі захисту митної та національної безпеки [4].

Митні інтереси держави – це національні інтереси, забезпечення та реалізація яких досягаються провадженням митної справи. Це певний спектр національних інтересів держави, що пов'язані їх забезпеченням і реалізацією митної справи та задоволення яких сприяє забезпеченню ефективного функціонування, стійкого розвитку економічної системи, зменшенню загроз національній безпеці України, стабільності в суспільстві у сферах, що пов'язані з митною сферою та визначається поточним станом зовнішньоекономічних відносин, повнотою задоволення матеріальних потреб громадян, ступенями реалізації визначених стратегічних орієнтирів соціально-економічного розвитку й захисту культурного та інформаційного середовища держави, станом зовнішньоекономічної та митної безпеки[5]. Захищеність митних інтересів дає змогу незалежно від будь-яких внутрішніх і зовнішніх загроз здійснювати митну справу, а також дозволить сформувати баланс інтересів держави та бізнесу у світлі європейського вектору інтеграції України [4].

Митній безпеці України загрожують: істотне відставання теоретичних досліджень від практики і законодавчого унормування в сфері митної справи і митного регулювання; відсутність досконалого аналітичного апарата в дослідженні митних операцій; – нестабільність митного законодавства і помилки в правозастосовній практиці; перманентна реорганізація митних органів; неналежний рівень імплементації Рамкових стандартів безпеки та спрощення

міжнародної торгівлі на національному рівні; уповільнення темпів зростання зовнішньоторговельного обороту; нераціональна структура експорту й імпорту; імпорتنі інтервенції на внутрішньому ринку; надходження низькоякісних імпортних товарів; – посилення конкуренції на світових ринках; порушення принципів СОТ; протекціонізм, обмеження у двосторонній торгівлі; запровадження санкцій, торговельних ембарго; торговельні війни; заниження/недостовірне декларування митної вартості товарів, оскільки на ній базується визначення митних платежів; неправомірне коригування митної вартості, що зумовлює виникнення ризиків для учасників ЗЕД (фінансові збитки як різниця між митними платежами за заявленою і скоригованою митною вартістю товарів) [6].

Митні загрози є результатом суперечностей, що мають місце й формуються в самому суспільстві, зовнішньоекономічних сферах і видах, політичних та економічних відносинах, регіонах, у природних та інших явищах тощо, тому нагальною є потреба виявлення причин цих суперечностей для їх попередження та досягнення стану безпеки [7].

Вибір конкретних засобів і шляхів забезпечення митних інтересів України обумовлено необхідністю своєчасного вжиття заходів, адекватних характеру і масштабам загроз митним інтересам. Серед основних форм захисту митних інтересів можна визначити такі:

1) інтеграція України у європейський політичний, економічний, правовий простір; розвиток міжнародних відносин у сфері митної справи з іншими державами світу в інтересах України;

2) наближення митного законодавства до міжнародних вимог, але з урахування національних інтересів;

3) заохочення прямих іноземних інвестицій;

4) спрощення митних процедур відповідно до вимог ВМО;

5) формування стимулів та обмежень здійснення митної справи відповідно до вимог держави та бізнесу з метою активізації зовнішньоекономічних операцій, збільшення бюджетних надходжень; розвиток експортного потенціалу;

6) активізація зовнішньоекономічних операцій із давальницькою сировинною; прискорення товарообігу й пасажиропотоку через митний кордон; своєчасне й повне стягнення податків і митних зборів;

7) ефективна організація боротьби з контрабандою й порушеннями митних правил та оперативного запобігання їм (у тому числі попередження та відвернення правопорушень);

8) забезпечення конфіденційності інформації щодо суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та їх діяльності;

9) створення системи обміну документами й інформацією (у тому числі електронною) з іншими державними органами;

10) створення умов для активізації розвитку економічних суб'єктів, вітчизняного науковотехнічного й інноваційного потенціалів, підвищення конкурентоспроможності національної економіки;

11) розбудова митного кордону тощо [7].

Комплексне вирішення проблем забезпечення митних інтересів України можливе лише за умови вжиття на державному рівні заходів, спрямованих на підвищення ефективності здійснення державної митної справи, складовими частинами яких є профілактична діяльність щодо недопущення контрабанди і порушень митних правил і ефективний митний контроль. Одним з ефективних методів протидії митним правопорушенням є співпраця й обмін інформацією з компетентними органами іноземних держав у межах взаємної адміністративної допомоги, яка забезпечує попередження і виявлення незаконних експортно-імпортних операцій і факти несплати до бюджету обов'язкових митних платежів.

Список використаних джерел.

1. Офіційний портал ДФС. URL: <http://sfs.gov.ua/media-tsentr/novini/365795.html>.
2. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.
3. Про національну безпеку України: Законом України від 21.06.2018 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2469-19>.
4. Шевчук С. В.. Аналіз теоретико-методологічних підходів визначення поняття «митні інтереси». URL: http://www.economy.in.ua/pdf/10_2018/10.pdf.
5. Новосад І. Роль митної безпеки в захисті національних інтересів держави. URL: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Nvvnnum_2014_14_6.pdf.
6. Разумей. М. Особливості реалізації адміністративно-політичного механізму державного управління зовнішньоторговельною безпекою України. URL: http://lvivacademy.com/vidavnitstvo_1/visnyk14/fail/razumej.pdf.
7. Осадча Н. В. Процес забезпечення митного інтересу. URL: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe.

Новицька Н. В.,

канд. екон. наук,

зав. відділу дослідження акцизного

оподаткування Науково-дослідного центру

проблем оподаткування та фінансового

права НДІ фіскальної політики,

Лепеха М. О.,

старший викладач кафедри митної справи,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,

Україна

ОПТИМІЗАЦІЯ ЕКОЛОГІЧНОГО ОПОДАТКУВАННЯ ВИКИДІВ ЗАБРУДНЮЮЧИХ РЕЧОВИН В АТМОСФЕРНЕ ПОВІТРЯ

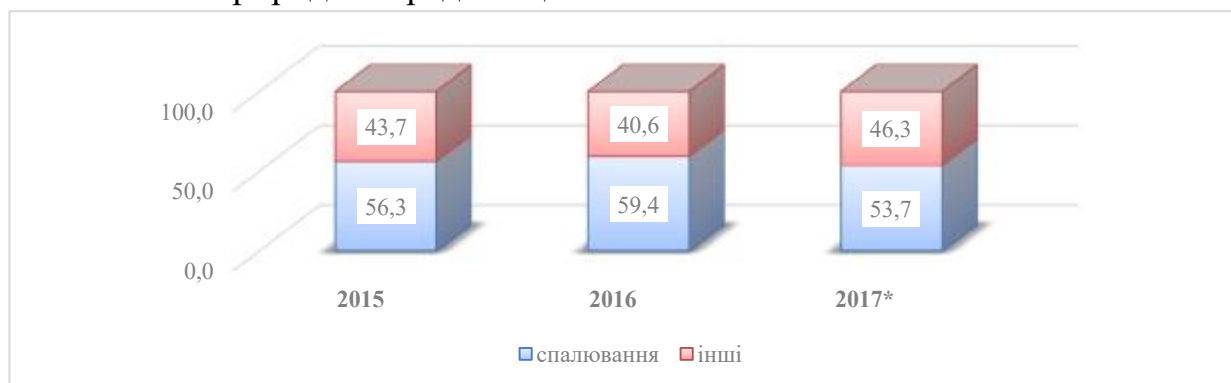
В сучасних умовах економічного розвитку надзвичайно актуальним є створення сприятливого податкового середовища для ведення бізнесу, одним з можливих способів досягнення цього є спрощення адміністрування податків. У контексті цього, варто відзначити екологічний податок, практична реалізація якого в Україні зумовлює значні транзакційні витрати на виконання податкового обов'язку як для платників податків так і для податкових органів. Специфікою цього податку є необхідність співпрацювати платникам податків, крім податкових органів, з природоохоронними, що знижує його регулятивний потенціал. А до особливостей розрахунку бази оподаткування екологічного податку відноситься те, що вона не вимірюється, а оцінюється на основі кількості спожитих ресурсів, характеристики виробничого процесу (часто відповідно до проекту, а не поточних показників). Причому точна оцінка надзвичайно складна та вартісна процедура і застосовується лише в окремих випадках. Така ситуація не забезпечує зв'язку між фактичним скороченням викидів і сумою податкового зобов'язання з екологічного податку. Внаслідок цього, підприємства не відчують фінансову вигоду (зменшення податкових зобов'язань зі сплати екологічного податку) від запровадження технологій зі скорочення викидів. Крім того, у природоохоронних органів відсутні ресурси для зіставлення фактичних викидів з даними податкових декларації щодо розміру об'єкта оподаткування. Це призводить до заниження податкових зобов'язань і зумовлює неефективну мобілізацію надходжень з екологічного податку. Поряд з цим, надзвичайно широкий перелік забруднюючих речовин, які є об'єктами оподаткування екологічного податку, не відображає пріоритетів екологічної політики щодо зниження надмірного навантаження на атмосферне повітря.

Отже, виходячи з теоретичних засад екологічного оподаткування екологічний податок на викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря має бути надзвичайно ефективними для зниження надмірного навантаження на навколишнє природне середовище. Проте на практиці надзвичайно складно

застосувати всі теоретичні положення, розроблені економічною наукою щодо екологічного оподаткування. І на жаль, в Україні цього досягти не вдалося, вагомого зниження надмірного навантаження на навколишнє природне середовище внаслідок застосування екологічного податку не відбувається.

У зв'язку з цим, необхідним є зміна підходів до оподаткування діяльності, яка створює надмірне навантаження на навколишнє природне середовище. Оскільки найбільша кількість викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря (близько 56 %) відбувається від спалювання енергетичних ресурсів виходом з цієї ситуації є оподаткування їх споживання (рис.1).

Цей підхід відповідає практиці європейських країн. Непрямий податок на енергетичні ресурси, споживання яких чинить негативний вплив на навколишнє середовище (податок Пігу), встановлюється у вигляді набавки до акцизних податків на енергоресурси. Сукупний вплив цих податкових інструментів надасть стимули економічним агентам до зміни споживчої та виробничої поведінки спростить адміністрування податків та в кінцевому випадку сприятиме зменшенню енергоємності ВВП та надмірного навантаження на навколишнє природне середовище.



*останні наявні дані Державної служби статистики України

Рисунок 1 – Динаміка структури викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами за технологічними процесами 2015 – 2017 рр.

Джерело: Довкілля України. Статистичний збірник за 2015 – 2017 рік. Державна служба статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>.

Отже доцільним є заміна екологічного податку за викиди забруднюючих речовин стаціонарними джерелами надбавкою до акцизного податку на енергетичні ресурси. В умовах євроінтеграційних процесів це дозволить гармонізувати податкове законодавство України. Поряд з цим, такі заходи дозволять знизити енергозалежність національної економіки, в тому числі через формування стимулів до запровадження ресурсо- та енергозберігаючих технологій; сприятиме досягненню зниження надмірного навантаження на навколишнє природне середовище та спрощенню адміністрування екологічних податків при одночасному зростанні їх фіскальної ефективності.

Пашко П. В.,

д-р екон. наук, професор, заслужений діяч науки і техніки України,

ректор,

Університет ДФС України, м. Ірпінь, Україна,

Нагорічна О. С.,

канд. пед. наук, старш. наук. співроб.,

заступник директора інституту з наукової роботи – начальник Науково-дослідного центру митної справи НДІ фіскальної політики,

Університет ДФС України,

м. Хмельницький, Україна

CUSTOMS SCIENCE ТА НОВА МИТНИЦЯ

Зростання інтелектуального потенціалу країни в кількісному та якісному вимірах відбувається завдяки науковим досягненням і розробкам, оскільки без науки немає розвитку. Саме вони формують базис підвищення якості життя людей і забезпечують прогрес суспільства. Це свідчить про необхідність пріоритетної державної підтримки розвитку науки як джерела економічного зростання і невід'ємної складової національної культури та освіти, створення умов для реалізації інтелектуального потенціалу громадян у сфері наукової і науково-технічної діяльності, забезпечення використання досягнень вітчизняної та світової науки і техніки для задоволення соціальних, економічних, культурних та інших потреб [1].

Одним із напрямів проведення наукових досліджень є наукові розробки у митній сфері, що актуалізується й реформуванням Державної фіскальної служби і визначається сформованими тенденціями досліджень у світі. Варто зазначити, що основний тренд досліджень на митну тематику задано Всесвітньою митною організацією (WCO), дослідницький підрозділ якої (RU WCO) проводить дослідження та аналіз політики з питань митної справи та міжнародної торгівлі, а також організовує науково-дослідні конференції, на яких вчені та практики представляють свою роботу [2]. Так, з червня 2009 року на веб-сайті WCO представлено результати 47 досліджень. вагомість досліджень підтверджується в тому числі і стратегічним планом WCO на 2019–2022 рр. (Strategic plan 2019–2022), який передбачає виконання дослідницьких проєктів і широке спілкування задля досягнення стратегічних цілей організації [3]. Крім того, у 2006 році офіційно було розпочато Програму «Партнерство WCO у галузі митних академічних досліджень та розробок (PICARD)», метою якої було створити рамку співробітництва для митних адміністрацій, практикуючих та академічних партнерів для роботи над двома основними цілями Програми, а саме: просунути

митні наукові дослідження та митний професіоналізм. Саме ці дві цілі були визнані основними щодо митної реформи та модернізації і у 2008 році секретаріат WCO розробив професійні стандарти PICARD, які у були доопрацьовані на 2-ій конференції PICARD та оновлені у 2019 році [4].

Враховуючи, що CUSTOMS SCIENCE або митна наука – «це спеціально організована систематична діяльність, спрямована на одержання та використання теоретично систематизованих об’єктивних нових знань у сфері митної справи» [5], то з метою належної організації наукових досліджень і науково-технічних розробок ДФС встановила єдині вимоги до планування, організації та контролю за виконанням наукових досліджень та науково-технічних розробок, що виконуються за рахунок коштів державного бюджету, а виконавцями наукових досліджень у митній сфері України є науковці Науково-дослідного центру митної справи НДІ фіскальної політики УДФСУ (до 2015 р. – Державний науково-дослідний інститут митної справи (ДНДІМС)).

Науково-дослідний центр митної справи (НДЦМС) плідно працює над вирішенням економічних, організаційно-управлінських, організаційно-правових та інформаційно-технічних проблемних питань, які виникали при здійсненні державної митної справи в Україні, та які використовуються територіальними органами та підрозділами Державної фіскальної служби України (до 2013 р. – Державною митною службою України, 2013–2014 рр. – Міністерством доходів і зборів України), її спеціалізованими департаментами та іншими профільними установами і закладами вищої освіти України. Так, тематика виконаних досліджень тісно корелює із законодавчо визначеними завданнями органів доходів і зборів, про що свідчать дані табл. 1.

Таблиця 1 – Відповідність тематики наукових досліджень НДЦМС протягом 2016–2019 рр. завданням органів доходів і зборів, визначених у статті 544 Митного кодексу України

№	Завдання органів доходів і зборів відповідно до статті 544 Митного кодексу України																				
	1	2	3	4	5	6	7	7 ¹	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
К-сть	18	18	18	8	6	3	2	-	1	-	5	-	-	-	1	1	1	1	-	-	2
	Кількість завершених наукових досліджень, виконаних ДНДІМС/НДЦМС НДІФП УДФСУ																				

Джерело: складено автором.

У проєкті Тематичного плану ДФС на 2020 рік передбачено також виконання досліджень, що відповідатимуть 1, 2, 3, 5, 10 та 20 завданням відповідно. Проте, незважаючи на безперечно позитивний результат співпраці

науковців та практиків, необхідно відзначити відсутність наукової тематики, спрямованої на середньострокову перспективу. Це пояснюється тим, що, з одного боку, замовники наукових досліджень прагнуть отримати результат для впровадження якомога швидше. А з іншого – в силу певних чинників об'єктивного і суб'єктивного характеру (зміна стратегій, керівництва, нескінченні реорганізації тощо), бути замовниками тем, результати впровадження яких спланувати важко, не погоджуються керівники профільних структурних підрозділів ДФС.

Зважаючи на амбітні цілі керівництва Державної митної служби України, необхідність реалізації Угоди про асоціацію Україна – ЄС, виконання міжнародних договорів в межах компетенції ДМСУ, співпраця з фінансовою розвідкою, правильне оподаткування імпортованих товарів всередині країни, що дає можливість враховувати рух товарів всередині країни тощо, НДЦМС може за своїм досвідом і потужним науковим потенціалом слугувати платформою для здійснення митної науки в подальшому [6; 7]. Прогнозованим соціально-економічним ефектом подальшої діяльності НДЦМС, на нашу думку, виступатиме підвищення ефективності здійснення державної митної справи, забезпечення митної безпеки держави на основі генерації новітніх наукових підходів шляхом гармонійного поєднання теоретико-практичних напрацювань, узагальненого міжнародного досвіду та впровадження у практичну діяльність Державної митної служби України результатів досліджень.

Варто зазначити, що з 2020 року організація наукової і науково-технічної діяльності у сфері фінансової політики, у тому числі й митної, входить у коло повноважень Міністерства фінансів України.

Вектор наукових досліджень спрямовуватиметься на удосконалення базису митного регулювання зовнішньої торгівлі країни та формування митної безпеки держави, що актуалізується змінами у підходах до формування та реалізації національної безпеки, умовами глобальних змін, приєднанням України до низки міжнародних конвенцій та запровадження/оновлення міжнародних митних стандартів та ін.

Відтак, основними цілями CUSTOMS SCIENCE у забезпеченні розвитку митної справи мають бути:

- науково-аналітична підтримка діяльності та розвитку Державної митної служби у сфері формування та забезпечення захисту митних інтересів України, реформування державної митної справи та професійної освіти;

- виконання наукових досліджень, що спрямовані на одержання і використання нових знань для практичних цілей у сфері здійснення державної митної справи;

- проведення наукової експертизи нормативно-правових актів у сфері

здійснення державної митної справи;

– розвиток наукового потенціалу Державної митної служби України;
– участь у виконанні міжнародних науково-технічних програм і проєктів, у міжнародних симпозіумах та інших заходах відповідно до чинного законодавства України, а також у реалізації міжнародних та державних цільових програм, до яких залучається Державна митна служба України з метою вирішення комплексних проблем розвитку державної митної справи.

Безперечно, цінність науки для суспільства підвищиться у випадку дотримання своїх зобов'язань один перед одним учасниками наукової діяльності: держава, центральні органи виконавчої влади, бізнес, науково-дослідні установи, заклади вищої освіти [8]. Тому, досягнення зазначених цілей можливе при розробці оптимальної моделі їхньої співпраці та достатньому фінансуванні теоретичних та прикладних досліджень.

Список використаних джерел

1. Про наукову і науково-технічну діяльність: Закон України від 26.11.2015 № 848-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/848-19> (дата звернення: 25.11.2019).

2. World Customs Organization. Organization Mondiale des Douanes. URL: <http://www.wcoomd.org/en/topics/research/overview.aspx> (дата звернення: 25.11.2019).

3. Strategic Plan 2019–2022. URL: [wco-strategic-plan-2019-2022.pdf](http://www.wcoomd.org/en/topics/research/overview.aspx) (дата звернення: 26.11.2019).

4. World Customs Organization. Organization Mondiale des Douanes / TOPICS. URL: <http://www.wcoomd.org/en/topics/capacity-building/activities-and-programmes/people-development.aspx> (дата звернення: 25.11.2019).

5. Митна енциклопедія: У трьох томах. Т. 2. / Редкол.: ... І.Г. Бережнюк (відп. ред.) та ін. Хмельницький: ПП Мельник А.А., 2014. 474 с. (Митна справа в Україні. Т. 27).

6. Митна наука. Анотований покажчик результатів наукових досліджень (2009 – 2018 рр.): наук.-інформ. вид.: у 2 т. / за заг. ред. О.С. Нагорічної. Хмельницький: Науково-дослідний центр митної справи НДІ ФП УДФСУ, 2019. Т. 1. 513 с. (Серія «Податкова та митна справа в Україні». Т. 138).

7. Митна наука. Анотований покажчик результатів наукових досліджень (2009 – 2018 рр.): наук.-інформ. вид.: у 2 т. / за заг. ред. О.С. Нагорічної. Хмельницький: Науково-дослідний центр митної справи НДІ ФП УДФСУ, 2019. Т. 2. 472 с. (Серія «Податкова та митна справа в Україні». Т. 138).

8. Нагорічна О.С. Щодо наукового забезпечення державного управління у сфері державної митної справи. *Економіка та держава*. 2014. № 8. С. 125–128.

Пікінер В. О.,

голова,

ГО «Асоціація слідчих України»,

Клименко Н. І.,

д-р юрид. наук,

професор кафедри кримінального права,

процесу та криміналістики,

ПВНЗ «Європейський університет»,

м. Київ, Україна

Лазебний А. М.,

канд. юрид. наук,

доцент кафедри кримінального процесу та

криміналістики,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,

Україна

ПОМИЛКИ В ЗАСТОСУВАННІ КРИМІНАЛІСТИЧНИХ ЗНАНЬ

В слідчій діяльності, як і в будь-якій іншій діяльності, мають місце недоліки та помилки, які знижують якість розслідування. Помилки – це висновки суб'єкта, які не відповідають оцінюваним явищам об'єктивної дійсності і, як результат, зроблені висновки та дії є ненавмисними. Перш за все вони являються результатом труднощів пізнання об'єкта дослідження. Принципова можливість для суб'єкта, який пізнає – досягти об'єктивної істини, яка доведена практикою як її критерієм. Однак існує ймовірність недосягнення істини, тобто хибність висновків суб'єкта.

Проблемі слідчих помилок в літературі присвячено значну увагу. При цьому слідча помилка визначалась як недотримання слідчим вимог кримінального процесуального закону та не наукових рекомендацій при проведенні процесуальних дій, а також непроведення необхідних за обставинами провадження процесуальних дій, які були підставами для прийняття рішень та суперечать закону та таких, які перешкодили досягненню цілей розслідування. Вказане визначення робить акцент на процесуальні помилки слідчого та не вказує на порушення вимог криміналістичної тактики, тактичних прийомів, наукових та інших організаційно технічних рекомендацій, не передбачених законом.

Слідча помилка може бути визначена як неправомірна дія слідчого, як наслідок прийняття кінцевого рішення, незаконність та необґрунтованість якого має відображення в процесуальному акті прокурора або суду.

Слідчі помилки – складне та різноманітне явище юридичної практики. Вони класифіковані, тобто розподілені на основі тих чи інших суттєвих ознак на окремі групи:

а) логічні помилки (ненавмисне порушення правил логіки в процесі, міркування по причині: необережності або незнання) і фактичне (недотримання в повній мірі дотримання вимог кримінального процесуального закону в ході досудового розслідування кримінальних проваджень). Фактичні та логічні помилки взаємопов'язані та породжують одна одну. Як правило, фактичні помилки породжують логічні. Наприклад, невірне впізнання особи, речей, трупа призводить до прийняття за істину (в результаті помилки) недостовірних аргументів;

б) помилки матеріально-правові (неправильне застосування норм КК і ЦК); правові (невиконання або неналежне виконання вимог КПК та ЦПК);

в) по суб'єктам, які мають право внесення відомостей до ЄРДР та проведення досудового розслідування кримінальних проваджень, вирізняють помилки, які здійснені слідчим, керівником слідчого підрозділу, прокурором;

г) в залежності від стадії процесу класифікують помилки при внесенні відомостей до ЄРДР та проведенні досудового розслідування;

д) за цільовим призначенням розрізняють помилки в ході зібрання доказів, при проведенні процесуальних дій, спрямованих на забезпечення прав учасників процесу та необхідних умов розслідування, оцінці доказів та прийнятті рішення;

е) по впливу (вплив на результат) є помилки незначні (не перешкоджають досягненню істини та визначених завдань) та значні (впливають на кінцеве рішення);

є) по відношенню до оголошеної підозри - помилки, які обвинувачують та виправдовують;

ж) за наявності аргументації помилки бувають спірні та безспірні;

з) за характером виявлення помилки поділяють на явні (очевидні), приховані (невиявлені), приховані (латентні);

и) за характером процесуальних наслідків – виникають підстави для закриття кримінального провадження, зупинення досудового слідства, зміни, відмови від обвинувачення, ухвалення реабілітуючого рішення;

і) за ступенем поширеності розрізняють помилки непоширені, відносно поширені та нетипові, тобто значно поширені в часі в просторі та по особам. Відомі і інші класифікації помилок: повні, часткові, одиничні, комплексні. Частина слідчих помилок пов'язана із використанням в розслідуванні та розкритті кримінальних правопорушень спеціальних знань для забезпечення повного, всебічного та об'єктивного розслідування.

Причини криміналістичних помилок. Як криміналістичні помилки слідчого можливо зазначити організаційно-технічні помилки розслідування, які є порушеннями положень, спеціально не передбачених законом. Ці помилки пов'язані із порушенням вимог щодо повного, всебічного та об'єктивного

розслідуванні кримінальних правопорушень, об'єктивності розслідування. Вони являються тактичними недоліками розслідування, котрі призвели до безрезультатності слідчих дій та недосягнення мети по встановленню істини при розслідуванні.

Цілеспрямована діяльність слідчого щодо всебічного, повного та об'єктивного розслідування обставин кримінальних проваджень передбачає високий рівень наукової організації його діяльності.

Неповнота розслідування викликана дефектами планування. В половині випадків це є недостатній рівень доведеності винуватості підозрюваного, обвинуваченого, третина випадків – у недосліджені події кримінального правопорушення. Інші недоліки стосувались неповного вивчення особи підозрюваного, обвинуваченого, характеру та розміру спричинених збитків і т. д. Неповнота розслідування кримінальних правопорушень полягає також і тому, що слідчі не зібрали достатніх доказів, які обґрунтовують рішення щодо зупинення, закриття кримінального провадження або направлення обвинувального акту до суду. Як результат – безпідставне звільнення особи від відповідальності або незаконне притягнення до кримінальної відповідальності.

Шляхи удосконалення та попередження слідчих помилок. Помилки в застосуванні закону, тактичних прийомів і наукових рекомендацій – це як правило, випадковість, нетипова для правого регулювання, яка діє в умовах режиму законності. Це означає, що відсутні певні соціальні та юридичні закономірності, які пояснюють причини та їх динаміку. Як свідчать дослідження багатьох вчених, які займались проблемою слідчих та судових помилок, такі закономірності існують. Їх уявлення і розробка ефективних рекомендацій по усуненню причин та умов, які викликають такі помилки, пов'язані із труднощами гносеологічного, соціального, організаційного, правового порядку.

Звичайно, неможливо проаналізувати усі причини недоліків і помилок в діяльності слідчого. Однак визначити типові, назвавши їх причини, необхідно. Виявляється що на основі аналізу помилок можливо визначити два основних напрями профілактики: по перше, існування покращення підготовки спеціалістів для слідчої роботи шляхом професійного відбору та покращення всієї системи навчання в вузах, підвищення кваліфікації; по друге, покращення самої роботи слідчого, підвищена вимогливість до якості слідчої роботи, нетерпимість до любых порушень законності та прояву безпринципності, неухильне виявлення та обговорення усіх допущених порушень.

Удосконалення підготовки слідчих в умовах ВНЗ пов'язано із цілим рядом умов та факторів, котрі необхідно враховувати в учбовому процесі. Перш за все це рання професійна орієнтація та професійний відбір осіб, здібних до слідчої роботи, ще в умовах середньої школи та тим більше в юридичному ВНЗ.

Професійна орієнтація – це знання особливостей професії, необхідних та протипоказаних для неї якостей та рис особистості.

Можна виділити чотири основні компоненти, які характеризують професійну орієнтацію: професійна інформація (профосвіта), професійна консультація, професійний відбір і професійна адаптація. Ні один з цих етапів не слід ігнорувати, Перш ніж вибрати свідомо професію, людина повинна чітко уявляти собі її особливості та вимоги. Опитування студентів юридичного факультету Київського національного університету ім. Тараса Шевченка (близько 500) показав, що більшість з них до вступу до ВНЗ працювали не за юридичною спеціальністю та не в юридичних установах. Таким чином, характер такої роботи перед вступом до ВНЗ, як правило, не міг сприяти правильній професійній орієнтації. 75% опитаних повідомили також про те, що їхні батьки і родичі (не працювали) за юридичною спеціальністю. Основним мотивом прагнення вибору юридичної освіти студенти назвали прагнення співпрацювати викоріненню злочинності, 11% вказали на творчий характер роботи, вирішення дослідницьких завдань, 14% – на схильність до гуманітарних наук. Таким чином, в переважній більшості випадків бажання вступити до юридичних ВНЗ є стихійним, без будь-якого впливу з боку зацікавлених відомств.

З метою поліпшення підготовки слідчих потрібен правильний відбір абітурієнтів для слідчої роботи. Необхідні надійні, вивірені якісні та кількісні критерії, які б визначали прогнозовану цінність виявлених якостей. У процесі професійного навчання, а потім і в самій трудовій діяльності все більшого значення набуває сукупність індивідуально-психологічних особливостей людини. На основі вивчення та аналізу недоліків практичної діяльності слідчих в літературі висловлені різні пропозиції, спрямовані на вдосконалення навчального процесу юридичних НАЗ з підготовки кваліфікованих фахівців.

Юридичні НАЗ загального типу за участю випускаючих кафедр повинні провести певну реорганізацію навчального процесу, наукової та виховної роботи. З цією метою необхідно вижити у існуючих університетах та інститутах відношення до спеціалізації як тільки до академічного, умовного та не пов'язаного із практикою явища, що потребує психологічної перебудови професорсько-викладацького складу і студентів. Слід звужувати навчальні спеціалізації або взагалі формувати спеціалізовані юридичні НАЗ (навчання слідчих, експертів) за зразком окремих зарубіжних країн.

На даний час також існує гостра потреба у пошуку ефективних форм підвищення ділової кваліфікації та професійної майстерності слідчого. Необхідність в цьому викликана швидким старінням юридичних знань, криміналістичної техніки, технологій та їх організаційних форм. Існуюча

система перепідготовки не забезпечує регулярного оновлення знань. Слід подолати її відрив від вищої школи і соціальної практики.

Для цього необхідне створення в кожному відомстві головного інституту підвищення кваліфікації фахівців, що підпорядковується не тільки відомству, а й Міністерству освіти і науки. Останнє має здійснювати безпосередньо інспектування системи підвищення кваліфікації фахівців. Вищою формою підвищення кваліфікації фахівців, зокрема і слідчих, є аспірантура.

Формалізовані статистичні дані корисні при оперуванні великими цифрами, що характеризують діяльність великих слідчих апаратів у масштабі країни, регіону. Хоч і в цьому випадку формалізовані критерії повинні бути точно відібрані, а статистичні показники правильно оцінені. Інакше можливі невірні висновки і помилки. Оцінювати сутність цих явищ і робити категоричні висновки про якісний зміст дій слідчого, як правило, рано. Щоб судити про те, чи є діяльність слідчого результативною і раціональною, необхідно вивчити процес його роботи, ознайомитися з матеріалами кримінальних проваджень, проаналізувати характер виконуваних ним дій та їх результати.

Таким чином, для оцінки результативності та раціональності дій слідчого запропоновані найбільш загальні критерії: якомога повніше досягнення поставленої мети, досягнення більш віддалених результатів.

Вони поєднуються з системою факторів, які мають вирішальний вплив на забезпечення ефективності роботи слідчого. До числа таких факторів належать: належне нормативне регулювання дій, досконала організація роботи, правильне маневрування процесуальними і тактико-технічними засобами, відповідна загальна професійна підготовка слідчого та інших виконавців.

Подальше вдосконалення організації слідчої роботи пов'язано з інтенсифікацією розробок і впровадженням передових методів боротьби зі злочинністю. Це перш за все об'єктивні передумови для реалізації ідей моделювання розслідування в цілому і конкретизоване за видами злочинів на основі їх криміналістичних характеристик створення спеціалізованого програмного забезпечення розслідування. Поліпшенню слідчої роботи буде сприяти вдосконалення інформаційних систем і банків даних. Для забезпечення слідчої діяльності становлять інтерес об'єкти обліку. Підвищенню ефективності їх використання перешкоджає низька інформованість практичних працівників про можливості криміналістичних обліків і оперативно-розшукових фондів, організаційно-територіальна роз'єднаність (перші концентруються в експертно-криміналістичних підрозділах, другі – в інформаційних центрах), а також відмінність рівня їх автоматизації (технологія роботи оперативно-розшукових систем рамках АСУ МВС України різко контрастує з ручним характером криміналістичних обліків). Тому необхідно відмовитися від ведення ручних

фондів, усунути дублювання інформації в ряді обліків, домогтися подальшої уніфікації документів при збереженні їх конкретного призначення, підвищення ступеня автоматизації (в даний час в автоматизованих системах фіксується всього 20 груп обліку-31,7%).

Розроблено і запропоновано типовий автоматизований банк даних оперативно-розшукового та профілактичного призначення (АБД), запропоновано напрями його вдосконалення.

Пропонується створення організаційно-технічної моделі побудови єдиного і багатоцільового банку правової інформації та вдосконалення на основі останнього системи криміналістичної реєстрації. Передбачається комп'ютеризація робочого місця слідчого, яка включає комплекс набраних пристроїв, які визначається функціями слідчого, і апаратуру, яка з'єднує його з ЕОМ.

Великі потенційні можливості закладено в автоматизації методик економічного аналізу при виявленні фактів злочинів. Необхідні умови для виявлення фактів безгосподарності і розкрадань закладено безпосередньо в інформаційних потоках, пов'язаних з функціонуванням господарського механізму. З метою виявлення даних на «витік» матеріальних цінностей, було запропоновано метод здійснення аналізу зафіксованих в документах фактів у напрямку, протилежному ходу протікання реального технологічного процесу, який дозволяє виявити логічні неузгодженості, розриви в минулих процесах.

Особливого значення набувають зараз питання управління слідчим апаратом в зв'язку з тим, що на озброєнні слідчих знаходиться складна криміналістична техніка. Закон дає право слідчому залучати фахівців для участі в слідчих діях і широко використовувати допомогу громадськості в розслідуванні і попередженні злочинів. В сучасних умовах правильна організація слідчої роботи є запорукою її ефективності.

Від рівня управління системою попереднього слідства залежить і забезпечення слідчих необхідною в їх роботі інформацією, яка повинна бути достовірною, надійною, досить повною, детальною, оптимальною і прогнозуючою.

Тільки єдині і реальні критерії оцінки діяльності правоохоронних органів, які не спонукають до «маніпуляцій» з розкриттям, зможуть більш правильно відображати дійсний стан боротьби зі злочинністю та зроблять безпредметним тиск на слідчого з боку керівників слідчого підрозділу, дозволять об'єктивно робити висновок про стан злочинності і активності правоохоронних органів.

Є доцільним створення єдиного слідчого комітету при Кабінеті Міністрів України за зразком Казахстану і Молдови. Тоді прокуратура стане незалежною від слідства, а слідчий – від керівництва оперативними апаратами, в руках яких

на місці зосереджена реальна влада. Оперативний апарат, в свою чергу, зайнявся б своїми обов'язками – оперативним забезпеченням. Така реорганізація сприятиме більш сумлінному виконання слідчими своїх службових обов'язків, оптимальному використанню набутих професійних знань, оптимальному підвищенню ефективності розкриття та розслідування злочинів. Вплив спеціальних процесів, які мають місце в європейському суспільстві на даному етапі його розвитку, такі соціально-негативні явища як корупція, тероризм, наркобізнес, торгівля людьми контрабанда і т.д., спонукають задуматися про їх загрозу суспільству і про розробку відповідних заходів щодо їх попередження. В цьому плані завданнями є вдосконалення європейського законодавства, розширення діяльності правоохоронних органів співробітництва, підвищення якості діяльності правоохоронних органів зокрема слідчих, яка залежить від системи їх підготовки.

Поляков О. П.,
здобувач вищої освіти третього (освітньо-
наукового) рівня,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ПРОБЛЕМИ РОЗВИТКУ МАЛОГО БІЗНЕСУ В УКРАЇНІ

Розвиток малого бізнесу є одним з пріоритетних напрямків розвитку державної економіки. Існування незалежного та самодостатнього малого підприємництва не тільки свідчить про належні умови для розвитку підприємництва, а й є індикатором здорового економічного мікроклімату в державі. Окрім реалізації конституційного права громадян на вільний вибір праці та на підприємство, малий та середній сектор підприємництва здійснює низку інших важливих функцій. Це і створення робочих місць та забезпечення зайнятості населення, наповнення державного та місцевого бюджетів стабільними надходженнями, виробництво доступної продукції чи послуг за рахунок низької собівартості та затратності виробництва тощо. В той же час даний сегмент бізнесу залишається вразливим перед бюрократичними перепонами та складнощами ведення підприємництва. Одними з основних проблем залишається складність у кредитуванні та недостатність впровадження інноваційних технологій. Щодо вирішення першої проблеми, зрозумілим є те, що банки та великий бізнес неохоче вкладають гроші в малий сектор підприємництва через його нестабільність та вразливість до макроекономічних чинників. Тому дану функцію має взяти на себе держава. Одним з кроків в цьому напрямку може стати анонсована Президентом України державна програма «Повертайся і залишайся». За цією програмою планується кредитування бізнесу в сумі до п'яти мільйонів гривень на п'ять років за наступними ставками: 5% для діючого або нового бізнесу, який створить мінімум два робочих місця; 7% для діючого або нового бізнесу з виручкою до 25 млн. грн., який не створює нових робочих місць, зі зниженням ставки на 0,5% за кожного нового співробітника; 9% для бізнесу, який уже працює, має виручку від 25 млн. до 50 млн. грн. і хоче розширити власну справу [1]. На нашу думку, окремі умови слід передбачити також для підприємців, які планують виходити на міжнародний ринок або запускати якісно нові лінії товарів чи послуг з більшим терміном повернення кредитних коштів та можливістю отримання додаткового кредиту у разі досягнення певних показників виробництва чи продажу. Така можливість спрямована перш за все на підвищення попиту на українського виробника за кордоном та створення останньому позитивного бізнес іміджу.

Стосовно проблем інновацій у сфері малого бізнесу, то завданням держави передусім має бути максимальне спрощення процедур створення та ведення

бізнесу та мінімізації взаємодії між підприємцями та бізнесом. Варто зазначити, що певні кроки в цьому напрямі владою вже заплановані. Так, прийнятим Законом України «Про внесення змін до Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» щодо детінізації розрахунків в сфері торгівлі і послуг», до кінця 2020 року пропонується ввести так звані програмні РРО. [2] Очевидними перевагами яких мають стати безкоштовність впровадження, можливість застосування на будь яких пристроях та дистанційна взаємодія з фіскальними органами. Проектом Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо функціонування електронного кабінету та спрощення роботи фізичних осіб-підприємців», який наразі знаходиться на розгляді комітетів Верховної Ради України, теж пропонується зміни в діяльності підприємців в руслі інновацій, а саме скасування процедури реєстрації книги обліку доходів у контролюючому органі та надання можливості її ведення в електронному вигляді. [3] В розрізі цих змін, пропонується також створити відкритий онлайн реєстр для підприємців з даними фондів нежитлових приміщень, незавершеного будівництва та виробничих площ, які є доступними для оренди та використання у підприємницькій діяльності. Якщо дані ділянки знаходитимуться в комунальній власності, за можливе видається встановлення пільгових ставок або пільгового безоплатного періоду оренди для суб'єктів малого бізнесу.

Таким чином, державна політика у сфері малого бізнесу має бути спрямована передусім на підвищення конкурентоспроможності даного сегменту, усуненню бар'єрів, що перешкоджають ефективному функціонуванню малого підприємництва, спрощення доступу до кредитних ресурсів та впровадження інноваційних підходів взаємодіє держави та бізнесу.

Список використаних джерел

1. «Повертайся і залишайся»: Зеленський пообіцяв доступні кредити. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/JI00421A.html.
2. Про внесення змін до Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» щодо детінізації розрахунків в сфері торгівлі і послуг: Закон України. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/JI00421A.html.
3. Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо функціонування електронного кабінету та спрощення роботи фізичних осіб-підприємців. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=67527.

Попович О. В.,

здобувач вищої освіти третього (освітньо-наукового) рівня,

Університету ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ПРИНЦИП ВЕРХОВЕНСТВА ПРАВА ЯК ОСНОВА ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ

Податкова політика є активним інструментом державного регулювання соціально-економічного розвитку суспільства та міжнародної співпраці. Основним її завданням виступає створення належних умов для мобілізації фінансових ресурсів, необхідних державі для виконання взятих на себе функцій у сфері соціального забезпечення, оборони та безпеки, законності та правопорядку, управління публічними справами тощо.

Визначення «політики», запропонованого Великим тлумачним словником сучасної української мови, дає уявлення про неї як 1) цілі та завдання, що їх ставлять суспільні класи в боротьбі за свої інтереси; методи і засоби досягнення цих цілей і завдань; 2) загальний напрямок, характер діяльності держави, певного класу або політичної партії; 3) події і питання внутрішньодержавного і міжнародного суспільного життя [1, с. 1035]. Тут же наводяться приклади трактування різного роду політик, зокрема валютної, інвестиційної та грошово-кредитної. Їх розуміння пропонується як сукупність заходів та форм, що здійснюються у відповідній сфері суспільних відносин уповноваженими суб'єктами.

На сторінках зарубіжних наукових видань та фінансово-правових енциклопедичних словників податкова політика розуміється як 1) система заходів, які проводяться державою в галузі податків; 2) сукупність економічних, фінансових та правових заходів держави, спрямованих на формування податкової системи держави з метою забезпечення фінансових потреб держави, окремих соціальних груп суспільства, а також розвитку економіки держави за рахунок перерозподілу фінансових ресурсів; 3) взаємопов'язана сукупність правових та організаційних основ та заходів в сфері податкових відносин, що забезпечують, по-перше, формування фінансових ресурсів, необхідних державі для виконання взятих на себе функцій, та по-друге, здійснюють регулюючий вплив на процеси соціально-економічного розвитку держави [3, с. 28].

Вітчизняні економічна та правова доктрини теж виокремлюють такі підходи у визначенні даної дефініції та додають таке:

1) це діяльність щодо введення (відміни), корегування механізмів та організації стягнення податків та зборів з метою забезпечення надійної фінансової основи функціонування держави, досягнення позитивних зрушень у

соціально-економічному розвитку та захисту національних інтересів в умовах глобалізації та інтеграційних процесів [4, с. 38];

2) це комплекс цільових суб'єктивних рішень осіб чи груп впливу, що має формуватися на основі визначених принципів шляхом виявлення і врахування суспільних пріоритетів з метою об'єктивізації системи оподаткування. Об'єктивізація передбачає узгодження її з соціальними, економічними реаліями та доброзичливу конкуренцію у глобальному економічному середовищі [5, с. 12];

3) це постійна, організована, системна та цілеспрямована діяльність/бездіяльність компетентних державних органів щодо засобів, методів і форм організації системи мобілізації податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів та інших цільових фондів, а також їх правову регламентацію з метою забезпечення збалансованості державного бюджету та стимулювання економічного розвитку країни [6, с. 27];

4) це система заходів, спрямованих на формування принципів, механізмів, рівня оподаткування, адміністрування податкових платежів до бюджетів [7, с. 42].

Безсумнівно, для податкової політики та податкового права і законодавства, оподаткування як такого, характерними є ціла система принципів. Принцип верховенства права є фундаментальним принципом, який лежить в основі інших принципів. У структурі самого принципу верховенства права доцільно виокремлювати два аспекти: формальний і матеріальний. Формальний аспект традиційно асоціюється з принципом законності. Відповідно до матеріального (або змістовного) критерію ідея верховенства права враховує, що право має відповідати насамперед основоположним, природним правам і свободам людини.

На конституційному рівні закріплено положення про те, що права і свободи людини та їх гарантії визначають зміст і спрямованість діяльності держави. Держава відповідає перед людиною за свою діяльність (стаття 3 Конституції України). Ця норма належним чином відображає панування принципу верховенства права у будь-якій сфері суспільного життя та зумовлює відповідність державної політики потребам реалізації та захисту прав і свобод людини.

Правозастосовна практика розгляду податкових спорів (тенденції розвитку правозастосовної практики сміливо можна вважати складовою податкової політики держави, оскільки перша формується судовою гілкою державної влади) йде шляхом розуміння принципу верховенства права як такого, за яким людина, її права та свободи визнаються найвищими цінностями та визначають зміст і спрямованість діяльності держави. Суд застосовує принцип верховенства права

з урахуванням судової практики Європейського суду з прав людини [8]. Вагомим є зауваження визнаного науковця, професора, судді Європейського суду з прав людини у відставці В. Буткевича, який звертав увагу на те, що Страсбурзький суд ніколи не давав визначення верховенству права, однак окреслив основні цінності, які відображають цей принцип, та мають застосовуватися як на стадії правотворчості, так і на стадії реалізації права. Серед таких цінностей виокремлюють: захист прав і свобод людини; функціонування державних органів, пов'язаних із заборонаю свавілля влади; дотримання принципу рівності суб'єктів права перед законом; забезпечення законності та порядку в суспільстві; наявність ефективного й передбачуваного правосуддя, що виявляється в праві доступу до суду та праві на справедливий судовий розгляд. Кожен із цих компонентів може сам собою розглядатись як принцип [9].

Відповідно до приписів статті 19 Конституції України, за якою правовий порядок в Україні ґрунтується на засадах, відповідно до яких ніхто не може бути примушений робити те, що не передбачено законодавством, у податкових правовідносинах платників податків, на чому наголошують О. Музика-Стефанчук та А. Полянничко, не можна примушувати сплачувати податки, які не закріплені законом, також не можна примушувати сплачувати податки і збори у порядку іншому, ніж це передбачено податковим законодавством [10, с. 83]. За статтею 92 Конституції України система оподаткування, податки і збори встановлюються виключно законами.

Принцип законності, що входить до складових верховенства права, забезпечує розвиток відносин у сфері оподаткування у відповідності з приписами чинного податкового законодавства. Він визначає суцільність та імперативність регламентації податкових відносин, дії учасників яких повністю визначені, підпорядковані та здійснюються відповідно до приписів чинного податкового законодавства.

Невід'ємним атрибутом верховенства права є принцип правової визначеності, що за своїм змістом встановлює можливість людини передбачати юридичні наслідки своїх дій. Незворотність дії законів є принципом, що забезпечує правову визначеність.

Із дотримання прав людини неодмінно пов'язаний принцип заборони дискримінації та принцип рівності перед законом. Вони знайшли свого закріплення у статті 24 Конституції України та були предметом тлумачення Конституційного Суду України.

У Окремій думці судді Конституційного Суду М. Запорожця стосовно Рішення від 27 лютого 2018 року № 1-р/2018 указується, що «принцип рівності забезпечується шляхом виключення будь-якої дискримінації за ознаками раси, кольору шкіри, політичних, релігійних та інших переконань, статі, етнічного та

соціального походження, майнового стану, місця проживання, за мовними або іншими ознаками. Водночас допускається диференційований підхід до певних правовідносин за умови, що він є виправданим з погляду демократичного суспільства за наявності обґрунтованих причин. Застосування абсолютного принципу рівності для регулювання соціальних прав з метою забезпечення соціальної справедливості може унеможливити внесення змін до будь-яких законодавчих актів (щодо прав та обов'язків осіб) і створити загрозу для економічної безпеки держави (спричинивши негативні фінансові наслідки)» [11].

У Податковому кодексі України принцип рівності усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації – забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу (підпункт 4.1.2 пункту 4.1 статті 4); соціальна справедливість – установа податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків (підпункт 4.1.6 пункту 4.1 статті 4) є визначеними принципами податкового законодавства.

Таким чином, для податкового права принцип верховенства права є основоположним. Його складові знайшли свого закріплення у галузевому кодифікованому акті – Податковому кодексі України. Під час формування та реалізації податкової політики держави уповноважені суб'єкти неодмінно мають керуватися даним принципом, що закріплено у їх посадових обов'язках. Однак у податковій сфері тлумачення складових принципу верховенства права може мати свою специфіку, враховуючи особливості податкових правовідносин.

Список використаних джерел

1. Бусел В. Т. Великий тлумачний словник сучасної української мови. Київ, Ірпінь: Перун, 2005. 1728.
2. Завадський Й. С., Осовська Т. В., Юшкевич О. О. Економічний словник. Київ: Кондор, 2006. 356 с.
3. Алиев Б. Х., Эльдарушева М. Д. Налоговая политика государства: сущность, механизм реализации и перспективы. Финансы и кредит. 2014. № 40. С. 27–36.
4. Крысоватый А. И., Мельник В. Н., Кощук Т. В. Сущность и концептуальные основы формирования налоговой политики в условиях евроинтеграционных процессов. *Научный журнал «Экономика Украины»*. 2016. № 1. С. 35–50.
5. Податкова політика держави. Ще один великий компроміс / за заг. ред. К. І. Швабія. К.: Алерта, 2018. 62 с.

6. Печуляк В. П. Здійснення державної податкової політики в Україні (організаційно-правові аспекти) : дис. канд. юрид. наук. Київ, 2005. 201 с.
7. Податкове право України: альбом схем: навч. посіб. / Л. М. Касьяненко, А. В. Цимбалюк, Ю. І. Аністратенко, Н. І. Блащук. К.: Алерат, 2013. 112 с.
8. Кодекс адміністративного судочинства України від 06.07.2005. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/2747-15> (дата звернення 10.12.2019).
9. Веремко В. Серед складових верховенства права законність – на першому місці. Закон і Бізнес. 10.02 – 16.02.2018. № 6 (1356). URL: https://zib.com.ua/ua/131831sered_skladovih_verhovenstva_prava_zakonnist__na_perшому_mi.html (дата звернення 09.12.2019).
10. Музика-Стефанчук О. А., Полянничко О. А. Принципи податкового права України: проблеми визначення та реалізації. Кам.-Под.: ТОВ «Друкарня "Рута"», 2015. 212 с.
11. Окрема думка судді Конституційного Суду України Запорожця М. П. стосовно Рішення Конституційного Суду України від 27 лютого 2018 року № 1-р/2018. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/nc01d710-18#n2> (дата звернення 10.12.2019).

Поснова Т. В.,*канд. екон. наук, доцент,**доцент кафедри економічної теорії,**Університет ДФС України, м. Ірпінь,**Україна*

ПОДАТКОВА БЕЗПЕКА У СИСТЕМІ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ДЕРЖАВИ

У сучасному світі забезпечення економічної безпеки, тобто досягнення стійкого економічного стану та його подальшого розвитку, є однією з провідних цілей кожної держави. Прагнення до досягнення економічної безпеки у державі розкриває всю складність та багатогранність даної проблеми. Забезпечення стабільності та стійкого економічного зростання потребує налагодженості та чіткої організації самих різних сфер діяльності держави. Зокрема, однією із складових економічної безпеки є податкова безпека.

Економічна безпека, впливає на всі сфери економіки та фінансів, включаючи і податки. Невизначеність, що властива ринковому середовищу, посилює ризикову складову оподаткування. Ступінь захищеності від податкових загроз і ризиків, що визначається рівнем безпеки, визначила появу поняття «податкової безпеки», що розглядається з теоретичних і практичних позицій на різних рівнях управління державою. Актуальність її стає все більш значна у зв'язку з впливом на економічне зростання держави та захисту платників податків від зовнішніх та внутрішніх факторів і загроз.

Економічна безпека, на думку багатьох дослідників, займає особливе місце в структурі національної безпеки, що представляє собою складне соціальне державне явище. Являючись складовою системи національної безпеки, економічна безпека одночасно з цим складає основу для формування та функціонування всіх інших її структурних елементів: фінансової, податкової, військової, продовольчої, соціальної безпеки і ін.

Визначаючи сутність поняття «податкова безпека», необхідно враховувати роль і місце податків у забезпеченні національної економічної безпеки через реалізацію їх фіскальної та регулювальної функцій. Зважаючи на це, податкову безпеку варто розглядати як інтегровану підсистему економічної безпеки, яка впливає на забезпечення всіх її складників: інноваційно-технологічної, інвестиційної, енергетичної, сировино-ресурсної, продовольчої, соціальної, експортної, імпортової та міжнародно-інтеграційної безпеки. Системою вищого порядку для податкової безпеки є фінансова безпека, яка визначається як одна з базових складників економічної безпеки. А економічна безпека, у свою чергу, належить до системи національної безпеки [3].

Осмислення ролі податків у системі забезпечення економічної безпеки

проявляється через їх як позитивний вплив на макроекономіку (зростання податкового потенціалу держави), так і негативний у вигляді ненадходження податкових доходів до бюджетів усіх рівнів, криміналізації податкових відносин, зростання податкового нігілізму, кризи податкової системи, руйнуючи соціально-політичні основи державності та позбавляючи органи влади фінансових ресурсів [3].

Податки, податкова система і податкова політика є частиною системи економічної безпеки України:

– як особливий системний інструмент державного впливу на економічні та соціальні процеси, що відбуваються в державі;

– як ресурс, яким володіє держава;

– як фактор взаємозв'язку держави і суб'єктів економіки.

Отже, податкова безпека – це такий стан податкової сфери держави, для якого характерним є захищеність інтересів суб'єктів податкових відносин, стійкість і економічна незалежність податкової системи, що проявляється у стабільності податкового законодавства; здатність податкової системи до розвитку і вдосконалення, спроможність своєчасного виявлення та запобігання потенційних загроз у сфері оподаткування та здатність системи оподаткування в повній мірі реалізовувати усі функції податків як фіскальної так і регулюючої та соціальної з метою максимального узгодження інтересів держави та платників податків [2].

Податковий механізм може виступати в якості засоби забезпечення економічної безпеки або може ставати джерелом посилення загроз і ризиків.

Факторами деформації податкової складової економічної безпеки можуть бути:

– непродумана на довгострокову перспективу та така, що не відповідає переважній більшості населення податкова політика;

– високий рівень оподаткування суб'єктів господарювання, що заважає зростанню підприємницької активності (особливо у сфері інноваційної діяльності);

– корумпованість податкової сфери держави;

– ухилення від сплати податків значної частини економічних агентів;

– розширення масштабів та видів тіньової економічної діяльності, яка прихована від оподаткування;

– недостатньо ефективна робота правоохоронних органів щодо запобігання податковим злочинам та правопорушенням;

– наявність суперечностей у законодавстві стосовно регулювання податкових відносин [1].

З метою забезпечення податкової безпеки необхідним є прийняття

наступних заходів:

- вдосконалення нормативно-правової бази до рівня, при якому можливість знаходження законних шляхів несплати податків буде мінімальною;
- збільшення ступеня відкритості фінансової інформації про діяльності організацій;
- формування в суспільстві податкової культури та моралі;
- розробка та модернізація заходів щодо боротьби з «тіньовою економікою»;
- вдосконалення роботи податкових органів;
- формування комплексу організаційних і правових заходів щодо попередження та контролю ухилення від оподаткування.

Список використаних джерел

1. Іщенко В. В. Податкова складова фінансової безпеки держави. *Вісник економіки транспорту і промисловості*. 2012. Вип. 37. С. 35–40. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vetp_2012_37_8.
2. Податкова безпека в системі фінансової безпеки держави: кол. монографія / за заг. ред. О. В. Кендюхова // Стратегічне управління національним економічним розвитком: монографія: в 2 т. Донецьк: ДВНЗ «ДонНТ», 2013. Т.2. 392 с.
3. Подік І. І. Податкова безпека як складова частина економічної безпеки національної економіки. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2016. №2. С. 100–107.

Рекуненко Т. О.,

канд. юрид. наук, доцент,

*доцент кафедри адміністративного права
і процесу та митної безпеки,*

Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ЩОДО ПИТАННЯ ВИЗНАЧЕННЯ МИТНОЇ БЕЗПЕКИ УКРАЇНИ

Враховуючи стан подій, які відбуваються в Україні останніми роками, а також негативні наслідки, до яких вони призводять, достатньо гостро стоїть питання забезпечення національної безпеки держави. В таких умовах вбачається, що питання митної справи стає не лише інструментом зовнішньоекономічної діяльності, а й відіграє вкрай значну роль на сьогоднішній день.

Однією із головних завдань митної безпеки є забезпечення захисту митних інтересів держави, а отже її суттю є захищеність життєво важливих потреб, інтересів і цінностей людини, населення, держави та регіонів від внутрішніх та зовнішніх загроз, джерелом яких є зовнішньоекономічні зв'язки.

Дослідженню проблем митної безпеки України присвячені праці вчених-правників Н.І. Гавловської, А.І. Калініченко, С.В. Ківалова, Б.А. Кормича, М.М. Левко, В.Я. Настюка, О.О. Недобега, О.В. Осадчук, П.В. Пашка, О.П. Рябченко, С.М. Перепьолкіна та інших провідних науковців.

В умовах стрімкого розвитку суспільства поняття «безпека» одержало досить широке застосування в науковій літературі та навчальних посібниках [1, с. 8]. Відомий мовознавець В. Даль визначає «безпеку» як відсутність небезпеки, схоронність, надійність. При цьому «небезпека» трактується ним як обережність, обачність [2].

Сучасне розуміння поняття дає «Великий тлумачний словник сучасної української мови», який трактує «безпеки» як стан, коли кому-, чому-небудь ніщо не загрожує [3]. Так, Ю. Кунєв показує, що термін «безпека» зазвичай означає відсутність небезпеки (неприпустимого ризику), пов'язаної з можливістю заподіяння будь-якої шкоди системі [4, с. 5].

Отже, суть самого поняття «безпека» полягає в можливості або здатності протистояти різноманітним небезпекам, загрозам, викликам, впливам, ризикам. Таким чином, для глибшого розуміння поняття «безпека» необхідно розглянути зміст та взаємозв'язок понять, що пов'язані з ним.

Прояви небезпеки класифікуються за походженням (природні, техногенні, антропогенні, біогенні, екологічні, економічні, соціальні); за сферами та видами діяльності людини; за ступенем небезпеки (реальна й потенційна); за прямою та опосередкованою дією та за багатьма іншими ознаками [5].

При цьому джерела небезпеки – це умови й чинники, які утримують в собі

та проявляють ворожі наміри, шкідливі властивості, деструктивну природу й інші загрози.

Водночас з утворенням держави, коли постає питання захисту національних інтересів, виникає проблема забезпечення її національної безпеки.

Н. Нижник, Г. Ситник, В. Білоус стверджують, що сьогодні немає єдиної думки в трактуванні базових понять національної безпеки [6]. Національна безпека, за С. Мочерним, є складовою національного суверенітету [7].

В свою чергу Б. Кормич зазначає, що американська концепція національної безпеки, що отримала широке визнання, базується на теорії «національних інтересів» [8].

Ці автори окремо виділяють життєво важливі національні інтереси, тобто сукупність потреб, задоволення яких забезпечує саме існування й можливість прогресивного розвитку особи, суспільства, держави: територіальну цілісність, державний суверенітет, намагання посісти гідне місце у світовому співтоваристві, добробут громадян на основі забезпечення прав і свобод особи, а також усіх соціальних груп.

На думку П.В. Пашка під національними економічними інтересами слід розуміти сукупність об'єктивних економічних потреб незалежної країни, задоволення яких забезпечує ефективне функціонування та сталий розвиток її економічної системи, а через неї – і економіки.

Неможливо не погодитись із думкою П.В. Пашка, який визначає, що потреба в безпеці пов'язана з прагненням і бажанням держави досягти стабільного й безпечного стану та містять у собі потреби в захисті від економічних, екологічних, технологічних, соціально-економічних та інших небезпек з боку навколишнього середовища й упевненість в тому, що пріоритетні потреби держави та людини задовольнятимуться.

Отже, метою безпеки є комплексний і системний результат впливу на потенційні й реальні загрози, досягнення стабільного функціонування в нестабільних зовнішніх і внутрішніх умовах, забезпечення зниження й виявлення та нейтралізації ризик-чинників, які безпосередньо впливають як на саму діяльність, так і на її специфіку.

Також науковці зауважують, що в просторово-географічному плані сфера національних інтересів не обмежується територією країни, а поширюється на процеси, що відбуваються в різних регіонах і країнах планети й можуть безпосередньо впливати на розвиток нації.

Митну безпеку П. Пашко визначає як стан захищеності митних інтересів держави. Під забезпеченням митної безпеки П. Пашко пропонує розуміти упровадження в митній справі сукупності засобів, здатних протидіяти внутрішнім і зовнішнім загрозам та викликам у сфері митних економічних

відносин; забезпечення можливості досягнення необхідного рівня захищеності, надійності та усталеності митної служби шляхом створення ефективного регуляторного організаційно-економічного механізму [9].

О. Разумова в своїй роботі погоджується з думкою П. Пашка та, в свою чергу, пропонує визначення митної безпеки як національної безпеки, яка характеризується станом захищеності митних інтересів, що досягається шляхом здійснення державної митної справи органами доходів і зборів.

Враховуючи той факт, що забезпечення дотримання митних інтересів входить до компетенції декількох державних органів, серед яких функції протидії контрабанді в Україні також виконує і Служба безпеки України поряд з органами доходів і зборів, а також реформування органів доходів і зборів України на протязі останніх років, пропонуємо визначити митну безпеку як стан захищеності митних інтересів, що досягається шляхом здійснення митної справи державними органами в межах своєї компетенції.

Список використаних джерел

1. Шкарлет С. М. Еволюція категорії «безпека» у науковому та економічному середовищі. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2007. № 6 (73). С. 6–12.
2. Даль В. И. Толковый словарь живого великорусского языка (в 4-х томах). М.: Изд-во «Русский язык», 2000.
3. Великий тлумачний словник сучасної української мови / уклад. і голов. ред.. В. Т. Бусел. К.: В.Т. «Перун», 2001. 1440 с.
4. Кунев Ю. Д. Безпека митної справи як складова безпеки держави. *Митна справа*. 2007. № 2 (50). С. 3–8.
5. Миценко І. М. Організаційно-економічний механізм регулювання безпеки життєдіяльності: дис.. на здобуття наук. ступеня доктора ек. наук. Донецьк. 2004. С. 455.
6. Нижник Н. Р. Національна безпека України (методологічні аспекти, стан і терції розвитку): навчальний посібник / Нижник Н.Р., Ситник Г.П., Білоус В.Т. // за заг. Ред.. П.В. Мельника, Н.Р. Нижник. Ірпінь, 2000. С. 304.
7. Мочерний С. Національний та економічний суверенітет України. *Економіка України*. 2005. № 10. С. 4–13.
8. Кормич Б. А. Національна безпека як правова категорія. *Митна справа*. 2003. № 1. С. 116–123.
9. Пашко П. В. Методологічні проблеми регулювання митної безпеки. *Митна політика та актуальні проблеми економічної та митної безпеки України на сучасному етапі: матеріали міжнародної НПК*. Дніпропетровськ. АМСУ. 2008. С. 8–13.

Сиволап І. М.,
начальник відділу,
Державна митна служба України,
м. Київ, Україна

ОСОБЛИВОСТІ УКЛАДАННЯ ДОГОВОРІВ ПРО ПОПЕРЕДНЄЦІНОУТВОРЕННЯ У КОНТРОЛЬОВАНИХ ОПЕРАЦІЯХ

На сьогодні переважна більшість платників податку на прибуток не підпадає під контроль за трансфертним ціноутворенням, а платники єдиного податку взагалі законодавчо уникли такого контролю з боку держави. Водночас при досягненні певних критеріїв у платника податку на прибуток виникає не право, а обов'язок визначати свої контрольовані операції та звітувати про них. Очевидно, що процедура визначення господарських операцій контрольованими, складання звітності та документації про такі операції не є для платників питанням одного дня, а тому виникає постійна необхідність використовувати значні часові та фінансові ресурси.

Поряд із цим, спостерігається як складність самого механізму контролю за дотриманням платниками всіх вимог трансфертного ціноутворення, так і відсутність стабільного податкового законодавства, що насамперед призводить до виникнення потенційних ризиків втрат бюджету. У цьому аспекті наявна можливість укладення договору про попереднє узгодження ціноутворення є надзвичайно важливою для всіх його сторін.

Світова практика укладання договорів про попереднє узгодження ціноутворення бере свій початок з 1991 року, коли було укладено перший у світі договір між США та Австралією, та в цілому на думку багатьох експертів вважається позитивною. В Україні законодавчо урегульовано можливість укладання такого виду договору ще з 2013 року, проте й досі жодного договору не укладено, хоча і мають місце поодинокі спроби окремих платників вступити у процедуру попереднього узгодження.

Зауважимо, що сам договір про попереднє узгодження ціноутворення вважається потужним інструментом для формування налагодженої співпраці між платниками податків та податковими органами, покращення інвестиційного та бізнес-клімату, а також уникнення можливих численних судових спорів. Проте у вітчизняних реаліях постійних змін вже відчутно недовіру з боку платників податків до процедури попереднього узгодження, яка пов'язана із необхідністю проведення відкритого діалогу з контролюючим органом та розкриттям необхідної інформації.

Звісно процедура укладання договору є складним процесом, має ризики для всіх сторін договору та не може розглядатися як узаконення сумнівних господарських операцій або методів визначення податкових зобов'язань

платником податку. Укладання договору є вільним волевиявленням сторін процедури узгодження ціноутворення лише у разі досягнення ними згоди щодо предмета та положень такого договору. І хоча законодавчо не визначено обмежень в часі для проведення процедури та укладання договору, проте зрозуміло – процедура не має тривати вічно.

Розпочинається ж процедура виключно за ініціативою платника податку. При цьому згідно вітчизняного законодавства право на укладання договору мають лише великі платники податків (що не є загальноприйнятим світовим правилом), що безперечно звужує коло для потенційно можливих договорів та усуває можливості вирішення складних питань трансфертного ціноутворення для платників, які не належать до такої категорії. Це, в свою чергу, означає, що на сьогодні у більшості платників, які здійснюють контрольовані операції, взагалі відсутнє право на укладання договору про попереднє узгодження ціноутворення поряд із ймовірним проведенням складних зовнішньоекономічних господарських операцій. На нашу думку таке законодавче обмеження суттєво уповільнює розвиток інституту договорів про попереднє узгодження в Україні.

Ініціатива платника оформлюється у вигляді заяви. У заяві зазначаються, зокрема, предмет договору, короткий опис контрольованої операції щодо якої розпочато підготовку до укладання договору, термін дії договору (на сьогодні не більше п'яти років), характер договору. Водночас подається пакет супровідних документів, а саме, документація з трансфертного ціноутворення, фінансова звітність, копії договорів (контрактів), за якими здійснюються контрольовані операції із зазначенням ланцюга постачання (створення вартості) товарів (робіт, послуг) у контрольованих операціях тощо.

Наголосимо, що на підставі рівня залученості компетентних органів держави (держав) резидентства сторони (сторін) контрольованих операцій як у світовій практиці, так і в Україні виокремлюють три види договорів про попереднє узгодження ціноутворення: договори одно-, дво- та багатостороннього характеру. Згідно діючого законодавства предметом узгодження можуть бути види та/або перелік товарів (робіт, послуг), що є предметом контрольованих операцій, методи або комбінація методів встановлення відповідності умов контрольованої операції принципу «витагнутої руки», перелік джерел інформації, які передбачається використати для встановлення відповідності умов контрольованих операцій принципу «витагнутої руки», строк, на який узгоджуються ціни у контрольованих операціях, допустиме відхилення від встановленого рівня економічних умов здійснення контрольованих операцій, порядок, строки подання та перелік документів, які підтверджують дотримання узгоджених цін у контрольованих

операціях. Даний перелік питань не є виключним, тому інші умови попереднього узгодження ціноутворення у контрольованих операціях визначаються самими сторонами.

Зважаючи на різноманітність видів економічної діяльності потенційних платників, які можуть подати заяву для проведення процедури та укладання договору про попереднє узгодження ціноутворення, а також можливість залучення компетентних органів інших держав, виникає нагальна необхідність у підготовці, розвитку та збереженні кадрів контролюючого органу, які безпосередньо здійснюють контроль за трансфертним ціноутворенням та залучені до процедури укладання договорів. Адже без розуміння економічної складової договору та економічної суті бізнес-процесу платника, розгляд документів, супроводження процедури та, нарешті, укладання договору зі сторони контролюючого органу фактично може стати неможливим, а право платника на його укладання – залишитися не реалізованим.

Зрозуміло, що договір укладається у письмовій формі. Законодавчо визначено, що за згодою сторін договору його дія може бути поширена на весь звітний період, в якому його укладено, та/або на звітні періоди, які передують набранню ним чинності, якщо стосовно таких звітних періодів не проведена та не проводиться перевірка з питань дотримання платником податків принципу «витягнутої руки». Особливістю вітчизняного законодавства є те, що в Україні відсутня будь-яка плата до бюджету за проведення процедури узгодження ціноутворення та укладання договору про попереднє узгодження ціноутворення.

Наостанок наголосимо, що платник податку, який прийняв рішення вступити у процедуру ціноутворення повинен бути готовий у подальшому надавати й інші додаткові документи і матеріали, які будуть необхідні для укладання договору, а після його укладення – здійснюватиме додаткове звітування щодо дотримання визначених договором умов. У таких реаліях платник повинен мати захист від розголошення чи оприлюднення будь-якої інформації, наданої ним під час проведення процедури та розуміти часову та фінансову вигоду вступу до зазначеної процедури.

З боку держави становлення інституту договорів про попереднє узгодження ціноутворення надає можливість упередити можливі фінансові витрати, пов'язані із судовими спорами з платниками податків щодо питань трансфертного ціноутворення, забезпечує покращення фінансової привабливості в середині країни та реалізує необхідний елемент співпраці, а тому розвиток цієї інституції є необхідним.

Список використаних джерел

1. Про затвердження Порядку попереднього узгодження ціноутворення у контрольованих операціях, за результатами якого укладаються договори, що мають односторонній, двосторонній та багатосторонній характер, для цілей трансфертного ціноутворення: Постанова Кабінету Міністрів України від 17 липня 2015 року № 50. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/504-2015-%D0%BF>.
2. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/card2#Card>.

Старостенко Г. Г.,

*д-р екон. наук, професор,
професор кафедри економічної теорії,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна,*

Квасницька Р. С.,

*д-р екон. наук, доцент,
професор кафедри фінансів, банківської
справи та страхування,
Хмельницький національний університет
м. Хмельницький, Україна,*

Родич Я. А.,

*старший слідчий з особливо важливих
справ слідчого управління фінансових
розслідувань,
Головне управління ДФС у Хмельницькій
області, м. Хмельницький, Україна*

РОЗВИТОК ПІДХОДІВ ДО ФОРМУВАННЯ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ

Сьогодні, в умовах невизначеності, що притаманні економічному та політичному стану України, питання формування ефективної національної державної податкової політики є вкрай актуальним. Адже саме державна податкова політика повинна забезпечити формування такої системи оподаткування, яка сприяла б розвитку економіки, формуванню повноцінних суб'єктів ринку з одночасним поступовим вирішенням проблеми скорочення дефіцитності бюджету та досягнення фінансової стабілізації з подальшим переходом до економічного зростання. Приведення існуючої податкової політики у відповідність з соціальними потребами суспільства і визначення пріоритетів розвитку не лише для економічного зростання країни, але і для забезпечення нормального якісного рівня життя населення є сьогодні першочерговим завданням.

Актуальні питання податкової політики перебувають у постійній увазі провідних вітчизняних науковців, серед яких: А. Крисоватий, Ю. Іванов, С. Лекарь, Я. Литвиненко, С. Лондар, В. Опарін, О. Тищенко, В. Федосов, В. Чайка, К. Швабій та інші. Не зважаючи на існування значної кількості праць відомих світових та вітчизняних дослідників, на сучасному етапі розвитку економіки залишаються дискусійними питання ефективного формування податкової політики держави.

Державна податкова політика відображає ступінь і мету державного втручання в економіку і змінюється залежно від ситуації, що є складовою частиною фінансової політики. Вона має, з одного боку, забезпечувати виконання основної – фіскальної функції держави (наповнення бюджету

фінансовими ресурсами, необхідними для виконання державою її функцій: оборона країни, охорона правопорядку і національна безпека, система управління країною, економіка, соціальне забезпечення), з іншого боку має забезпечувати реалізацію регулятивної функції податків з метою посилення впливу податкового механізму на процеси відтворення, процеси соціально-економічного розвитку країни. Тому, мета державної податкової політики узагальнюється в пошуку балансу між можливостями держави з точки зору забезпечення її фінансовими ресурсами через податковий механізм та досягненням пріоритетних соціально-економічних цілей за певних умов розвитку країни [1, с. 141].

Зауважимо, що у сучасній науковій літературі виокремлюється чотири форми податкової політики [2; 3], а саме:

– політика максимальних податків, яка характеризується встановленням максимального числа податків, підвищенням ставок, скороченням числа податкових пільг, що призводить до збільшення податкового навантаження на економіку;

– політика економічного розвитку (політика мінімальних податків), що характеризується зниженням податкового навантаження на економіку;

– політика розумних податків характеризується досить збалансованим рівнем податкового навантаження, що дозволяє не придушувати розвиток економіки і при цьому підтримувати значимий обсяг соціальних витрат;

– адаптивна політика, яка справляє згладжуючий ефект в періоди економічних спадів і криз та спрямована на підвищення економічної стабільності територій, робить позитивний вплив на соціальну складову.

Саме правильність врахування ситуації в державі щодо її економічного та політичного стану сприяє оптимальності підбору форми податкової політики. Оскільки податкова політика є одним з інструментів регулювання соціально-економічного розвитку, то виникає необхідність формулювання фундаментальних принципів, які відображають її завдання. Вперше, у своїй праці «Добробут націй. Дослідження про природу та причини добробуту націй» запропонував правила, яких необхідно дотримуватися під час формування податкової системи А. Сміт. Так, ним визначені правила вертикальної та горизонтальної справедливості (зокрема піддані держави повинні сплачувати податки відповідно до отриманих доходів); визначеності – платник податку повинен знати за що і, за якою ставкою сплачувати податки; простоти та зручності – податки повинні стягуватися у зручний час і спосіб для платника податків, ефективність стягнення податків [4, с. 425].

Ці принципи можна вважати основою для розробки наукових принципів організації податкової політики держави, яка б відповідала соціально-

орієнтованій моделі економіки. Зауважимо, що найбільш широкий перелік принципів сучасної державної податкової політики запропонували І.В. Шевченко та А.С. Аленков. Так, до цього переліку входять такі принципи:

– принцип наукової обґрунтованості; принцип справедливості; принцип визначеності; принцип незалежності; принцип оцінки та обліку; принцип єдності стратегії і тактики; принцип гнучкості; принцип стабільності; принцип гласності; принцип згоди; принцип чесності [5, с. 42]. Нам імпонує пропозиція В.В. Чайки щодо доповнення зазначеного переліку принципів державної податкової політики такими важливими принципами, як:

– принцип єдності внутрішньої (державної) та зовнішньої (міждержавної) податкової політики держави, який забезпечує послідовність і наступність, що виникає на рівні національного регулювання податкових правовідносин і виходить на міждержавний рівень регулювання податкових правовідносин;

– принцип системності, який передбачає врахування того факту, що податкова політика є одним із основних напрямів економічної політики держави, а тому вимагається взаємне узгодження цих політик;

– принцип плановірності та поетапності, що передбачає здійснення всіх процедур, операцій, дій суб'єктів з приводу формування та реалізації державної податкової політики на плановій основі та у визначеній послідовності, тобто скоординовано та синхронно;

– принцип прогресивності та перспективності, що регламентує необхідність врахування, при формуванні основних напрямів податкової політики, передових зарубіжних аналогів, які довели свою результативність на практиці, а також міжнародних стандартів, розроблених авторитетними міжнародними організаціями, але з урахуванням національних інтересів;

– принцип дотримання конституційних гарантій прав громадян при оподаткуванні їх доходів, який полягає в тому, що будь-які зміни, навіть ті, які спрямовані на запобігання ухиленню від сплати податків, не повинні призводити до порушення конституційних прав громадян, а також погіршувати баланс прав платників податків і контролюючих органів [6, с. 133].

Формування ж державної податкової політики повинне здійснюватись виходячи з необхідності стимулювання позитивних структурних змін в економіці, послідовного зниження сукупного податкового навантаження, якісного поліпшення податкового адміністрування. Тому, функціонально державна податкова політика ранжується за такими трьома аспектами:

– фіскальним, який фокусується на мобілізації коштів до бюджетів усіх рівнів для забезпечення держави необхідними для виконання його функцій фінансовими ресурсами;

– економічним (регулюючим), що відтворює спрямування на підвищенні

рівня економічного розвитку держави, поживавленні ділової та підприємницької активності в країні, сприянні вирішенню соціальних проблем;

– контролюючим, який торкається забезпечення контролю діяльності суб'єктів економіки.

Таким чином, можна стверджувати, що найважливішою умовою перспективності податкової політики та, відповідно, податкової реформи є те, що вони повинні бути узгоджені з цілою низкою обмежень, до яких належать часові, законодавчі, ресурсні, політичні та інші обмеження.

Список використаних джерел

1. Магопєць О. А. Формування податкової політики на основі використання механізму податкового адміністрування. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету*. 2010. Вип. 18. Ч. II. С.140–146.

2. Мазур Ю. О. Регулювання темпів економічного зростання методами податкової політики : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08. Донецьк : НАН України. Ін-т економіки пром-сті. 2008. 20 с.

3. Черник, Д. Г. Размышления о налогах : монография. М.: ТОНЧУ. 2007. 256 с.

4. Сміт А. Добробут націй. Дослідження про природу та причини добробуту націй / Пер. з англ. Книга 5. Про прибутки правителя або держави. К.: Port-Royal, 2001. С. 425–586.

5. Шевченко И. В., Аленков А. С. Концептуальные основы налоговой политики как комплексной экономической категории. *Международный бухгалтерский учет*. 2012. № 30. С. 34–43.

6. Чайка В. В. Правові форми реалізації державної податкової політики України : дис. ... д-р. юрид. наук : 12.00.07. Ірпінь : Університет державної фіскальної служби України. 2018. 495 с.

Тимченко Л. Д.,

*д-р юрид. наук, професор,
головний науковий співробітник Науково-
дослідного центру проблем оподаткування
та фінансового права НДІ фіскальної
політики,*

Кармаліта М. В.,

*канд. юрид. наук, доцент,
провідний науковий співробітник Науково-
дослідного центру проблем оподаткування
та фінансового права НДІ фіскальної
політики,*

Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ВСТАНОВЛЕННЯ НАЯВНОСТІ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ПОСТІЙНИХ ПРЕДСТАВНИЦТВ НЕРЕЗИДЕНТІВ В УКРАЇНІ

Суспільні відносини, які виникають між нерезидентом, державою його резидентства та державою джерела доходу на підставі договорів про уникнення подвійного оподаткування та норм національного законодавства відповідних договірних держав, потребують ефективного правового регулювання. Саме тому, характеристика інституту постійного представництва нерезидента в частині його ознак та механізму віднесення прибутку крізь призму вітчизняного та іноземного досвіду нормативного регулювання і правозастосовної практики є надзвичайно актуальною сьогодні.

Ключовим питанням інституту постійного представництва є встановлення ознак діяльності іноземного суб'єкта господарювання, що призводить до виникнення постійного представництва. Лише за умови встановлення усіх них, діяльність іноземного суб'єкта господарювання призводить до виникнення постійного представництва.

Визначення постійного представництва в Україні наведене у п. 14.1.193 ст. 14 Податкового кодексу України (далі – ПКУ) та частково зазначається у п. 141.4 ст. 141 ПКУ. В цілому воно базується на визначенні постійного представництва Модельною податковою конвенцією ОЕСР (далі – МПК ОЕСР), з урахуванням деяких відмінностей, викликаних частковим перейняттям положень Типової конвенції ООН про уникнення подвійного оподаткування між розвинутими країнами та країнами, що розвиваються (далі – Типова конвенція ООН).

З урахуванням виокремлення типів постійних представництв нерезидентів пропонуються такі ознаки діяльності іноземного суб'єкта господарювання, що призводять до виникнення постійного представництва:

– базовий тип постійного представництва:

Відповідно до п. 14.1.193 Податкового кодексу України: Постійне

представництво – постійне місце діяльності, через яке повністю або частково проводиться господарська діяльність нерезидента в Україні, зокрема: місце управління; філія; офіс; фабрика; майстерня; установка або споруда для розвідки природних ресурсів; шахта, нафтова/газова свердловина, кар'єр чи будь-яке інше місце видобутку природних ресурсів; склад або приміщення, що використовується для доставки товарів, сервер.

Таким чином, основними вимогами для ідентифікації наявності базового типу постійного представництва є:

I) існування місця підприємницької діяльності, тобто такого об'єкта як службові приміщення або, в деяких випадках, механізми чи устаткування;

II) фіксованість (постійність) місця підприємницької діяльності, тобто таке місце має бути окремим об'єктом з визначеним рівнем постійності;

III) здійснення саме підприємницької діяльності через відповідне місце, що зазвичай передбачає здійснення останньої у відповідному місці через осіб, які в тій чи іншій мірі є залежними від нерезидента (персонал) або через механізми чи устаткування, яке знаходиться у власності такого нерезидента.

– проєктний тип постійного представництва:

Під «проєктним» постійним представництвом, тобто будівельним майданчиком, будівельним, складальним або монтажним об'єктом нерезидента доцільно розуміти:

– місце будівництва нових, а також реконструкції, технічного переоснащення, реставрації та капітального ремонту будинків, будівель, споруд будь-якого призначення, їх комплексів та/або частин, об'єктів інженерно-транспортної інфраструктури;

– місце будівництва або монтажу, ремонту, реконструкції, розширення або технічного переоснащення споруд, у тому числі плавучих та бурових установок, а також машин та обладнання, нормальне функціонування яких вимагає чіткого кріплення на фундаменті або до конструктивних елементів будівлі, споруд або плавучих та бурових установок;

– роботи зі знесення будівель або споруд охоплюються поняттям «будівельний майданчик, будівельний, складальний або монтажний об'єкт».

Термін «монтажний об'єкт» не повинен обмежуватись монтажною діяльністю, пов'язаною виключно з будівельним чи складальним об'єктом, і може включати, зокрема, встановлення нового обладнання всередині або поза межами споруди. За своєю суттю така діяльність зводиться до з'єднання або перегрупування попередньо виготовлених елементів в цілісний об'єкт, незалежно від рівня його пов'язаності з будівельним майданчиком, будівельним або складальним об'єктом (наприклад, сталеві конструкції, рихтовання чи виробничі одиниці)[1].

«Будівельний майданчик» може включати сукупність об'єктів, що економічно та географічно становлять єдине ціле, незважаючи на те, чи відповідні роботи виконувались в межах одного договору або на основі договорів з різними замовниками (параграфи 22, 51 та 57 коментаря до ст. 5 МПК ОЕСР [1]). Спільність виконання характеризується наявністю організаційного взаємозв'язку між такими об'єктами (можуть використовуватись у цьому контексті, але не виключно фактори використання тих самих колективів будівельників, однорідність створюваних об'єктів або зведення об'єктів для одного й того ж клієнта), а єдність за географічною ознакою вказує на те, що роботи виконуються на одній території або прилеглий до неї.

– *агентський тип постійного представництва:*

Агентський тип постійного представництва може виникати в результаті діяльності резидентів, які мають повноваження: діяти від імені виключно такого нерезидента (проведення переговорів щодо суттєвих умов та/або укладення договорів (контрактів) від імені цього нерезидента), що призводить до виникнення у цього нерезидента цивільних прав та обов'язків; та/або утримувати (зберігати) запаси товарів, що належать нерезиденту, із складу яких здійснюється поставка товару від імені нерезидента, крім резидентів, що мають статус складу тимчасового зберігання або митного ліцензійного складу.

У контексті *агентського типу* постійного представництва потрібно встановити, що:

– поєднується, з одного боку, критерій тривалості діяльності, що може бути ототожнений із (1) тестом постійності у випадку з базовим типом постійного представництва (183 дні), та, з іншого боку, (2) критерій частоти відповідної діяльності, тлумачення якого залежить від особливостей (природи) діяльності нерезидента у кожному конкретному випадку; (3) особа, яка діє в приймаючій в інтересах підприємства та, зокрема, систематично відіграє основну роль, що призводить до укладення контрактів, які регулярно укладаються без внесення підприємством суттєвих змін.

Наприклад, якщо агент із залежним статусом, що діє на підставі довіреності постійно укладає договори від імені підприємства, то він може бути визнаний постійним представництвом. Такі договори, як зазначено у параграфі 97 коментаря до ст. 5 МПК ОЕСР, повинні мати відношення виключно до операцій, які є бізнес-орієнтованими (мають відповідну економічну мету – наприклад, отримання прибутку). При цьому, якщо агент діє на підставі договорів комісії (брокер, комісіонер чи інша особа з незалежним статусом) і у межах своєї звичайної діяльності, то така діяльність не утворюватиме постійне представництво. Також для агентського типу постійного представництва важливими можуть бути критерії стабільності та залежності.

Термін «habitually», який використовується у ст. 12 Багатосторонньої конвенції, в українській редакції перекладено як «систематично». У той же час, у параграфі 98 коментаря до ст. 5 МПК ОЕСР наголошується при тлумаченні вимог терміну «habitually» на тому, що його зміст має відображати ключовий принцип: «присутність, яку підприємство підтримує у договірній державі, має бути більш ніж тимчасовою, якщо відповідне підприємство розглядається як таке, що утворює постійне представництво, а отже, і оподатковувану присутність у такій державі. Тривалість та частота діяльності [особи в приймаючій державі] ... залежатиме від природи та бізнесу принципала. Неможливо визначити точний тест частоти». Отже, даний критерій є менш вимогливим, ніж це передбачено україномовним перекладом Багатосторонньої конвенції [2].

Окрім цього, деякі конвенції про уникнення подвійного оподаткування, укладені Україною, містять додаткові види діяльності, які характеризують залежного агента (наприклад, виробництво або обробка товарів, що належать підприємству, для цього підприємства; виробництво або переробка товарів, що належать підприємству; ведення переговорів для або від імені такого підприємства тощо).

– сервісний тип постійного представництва

Пункт 14.1.193 Податкового кодексу України також встановлює, що постійне представництво нерезидента може утворювати діяльність з надання послуг нерезидентом (крім послуг з надання персоналу), у тому числі консультаційних, через співробітників або інший персонал, найнятий ним для таких цілей, але якщо така діяльність провадиться (в рамках одного проєкту або проєкту, що пов'язаний з ним) в Україні протягом періоду або періодів, загальна тривалість яких становить більш як шість місяців, у будь-якому дванадцятимісячному періоді. Сервісне постійне представництво – це особливий вид постійного представництва, який визначений лише в Типовій конвенції ООН.

Таким чином, позитивний перелік прикладів постійного представництва у другій частині пп. 14.1.193 п. 14.1 ст. 14 ПКУ включає в себе приклади типів постійних представництв, які не потребують відповідності вимогам базового типу постійного представництва, які наведені у першій частині пп. 14.1.193 п. 14.1 ст. 14 ПКУ, наприклад, сервісного типу постійного представництва або агентського типу постійного представництва.

Визначення прибутку постійного представництва в Україні відбувається згідно з нормами чинного законодавства. Прибуток визначається на підставі п. 141.4.7 ПКУ одним з наступних методів:

– в загальному порядку (при цьому таке постійне представництво прирівнюється з метою оподаткування до платника податку, який провадить

свою діяльність незалежно від такого нерезидента);

– на підставі складення нерезидентом окремого балансу фінансово-господарської діяльності, погодженого з контролюючим органом за місцезнаходженням постійного представництва, з урахуванням вимог, визначених ст. 39 ПКУ;

– шляхом застосування до суми отриманого доходу коефіцієнта 0,7 з урахуванням вимог, визначених ст. 39 ПКУ.

При цьому, якщо наявний чинний договір про уникнення подвійного оподаткування, то застосовуються положення договору та протоколів до нього. Для трактування окремих положень ст. 7 може використовуватися МПК ОЕСР (у редакції до 2010 р.), а також Типова конвенція ООН.

Відповідно до МПК ОЕСР до постійного представництва відноситься лише прибуток, який відноситься до постійного представництва у державі джерела. Допускається оподаткування дивідендів як підприємницького доходу, якщо отримувач має постійне представництво або постійну базу в державі джерела незалежно від того, чи відповідне володіння пов'язаний з постійним представництвом чи ні.

У договорах, у яких може бути використана Типова конвенція ООН, до постійного представництва відноситься лише прибуток, який відноситься до постійного представництва у державі-джерелі або правило “сили тяжіння”.

Проект закону «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» № 1210-1 від 19.09.2019 (далі – проект закону № 1210-1) містить ряд новацій в частині встановлення наявності постійного представництва, а також віднесення прибутку на постійне представництво. Аналізуючи зміни до розділу III ПКУ в частині постійного представництва можемо зробити висновок про те, що відбувається перехід при віднесенні прибутку на постійне представництво до авторизованого підходу ОЕСР. Застосування **авторизованого (основного) підходу ОЕСР** до віднесення прибутку до постійного представництва, який не передбачає віднімання витрат, а базується на аналізі функцій, активів та ризиків, незважаючи на успішне застосування рядом розвинених держав (зокрема, Німеччиною та Фінляндією) **не сприятиме в повній мірі захисту вітчизняної податкової бази**. Відтак, перспективним є пошук і застосування іншого, наприклад, формульного підходу, який може бути менш складним з точки зору його застосування податківцями, менш вимогливим стосовно обсягу необхідної інформації та менш витратним з точки зору часу та кадрового потенціалу.

На нашу думку, враховуючи вище перелічені обставини більш конструктивно на даному етапі було б використовувати формульний підхід

(такий метод заснований на визначенні прибутків нерезидента, отриманих з території України, на основі трьох факторів – об'єму продажів, найманої робочої сили (кількість у поєднанні з оплатою праці) та розміром активів), оскільки він є більш простим для використання як платниками податків, так і контролюючим органом.

Список використаної літератури

1. Model Tax Convention on Income and on Capital (condensed version) (as it read on 21 November 2017). Paris: OECD Publishing, 2017. 654 p. URL: <https://doi.org/10.1787/g2g972ee-en> (date of access: 05.12.2019).

2. Selezen P., Shevchuk O., Lekar, S. Legislative Definition of Permanent Establishment in Ukraine and its Features. *Journal of Legal, Ethical and Regulatory Issues*. 2019. P. Volume 22. Issue 4.

Томчук Ю. Ю.,

здобувач вищої освіти третього (освітньо-наукового) рівня,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ РОЗРАХУНКІВ З ВІЙСЬКОВОСЛУЖБОВЦЯМИ

Постійні зміни правової та організаційної бази обліку призводять до необхідності постійних уточнень процедури обліку виплат військовослужбовцям Збройних Сил України (ЗСУ). У зв'язку із нововведеннями після набрання чинності (з 1 березня 2018 року) постанови КМУ, якою передбачено новий порядок нарахування грошового забезпечення військовослужбовців, ця ділянка обліку потребує детального дослідження та удосконалення для формування цілісної та своєчасної інформації про виплати військовослужбовцям ЗСУ.

Важливими нормативно – правовими актами, що регламентують правомірність нарахування та виплати військовослужбовцям та працівникам державного сектору, які забезпечують детальну методологічну забезпеченість обліку виплат працівникам є НП(С)БОДС 132 «Виплати працівникам»[3] та МСБОДС 25 «Виплати працівникам»[2]. Ці положення встановлюють методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій і негрошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності.

Для розмежування обліку розрахунків з військовослужбовцями та працівниками військових частин, субрахунок 6511 «Розрахунки із заробітної плати» розділяється на субрахунки третього порядку [4].

Таблиця 1 – Кореспонденція рахунків з обліку нарахування грошового забезпечення

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	Нараховано грошове забезпечення (далі – ГЗ)	8011	65113
3	Утримано військовий збір з ГЗ	65113	63111
4	Утримано податок на доходи фізосіб з ГЗ	65113	63112
5	Нарахно єдиний внесок	8012	6313

Джерело: розроблене автором на основі [12, 13].

За кредитом субрахунку 65113 «Розрахунки з грошового забезпечення військовослужбовців» відображається нарахування грошового забезпечення військовослужбовцям, а за дебетом – утримання, здійснені з нарахованого грошового забезпечення, та виплата військовослужбовцям, а також депонування не виплачених сум.

Зведення розрахункових відомостей з виплати заробітної плати та грошового забезпечення відображається у меморіальний ордер № 5 «Зведений розрахунок відомостей із заробітної плати та стипендій» систематизується за програмною та економічною класифікацією видатків, статтями кошторису Міністерства оборони та видами нарахувань. До меморіального ордера долучаються всі документи, що є підставою для нарахування і виплати грошового забезпечення (витяги з наказів, довідки, витяги з особових справ тощо).

Грошове забезпечення, що виплачується військовослужбовцям відповідно до ст. 9 Закону України «Про соціальний та правовий захист військовослужбовців та членів їх сімей» [1] та Постанови № 704 [6], згідно з п. 164.2 Податкового кодексу України (далі – ПКУ) [5] включається до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку як інші доходи та оподатковується за ставкою 18%, встановленими п. 167.1 НКУ ПКУ.

При цьому згідно з п. 168.5 НКУПКУ суми податку на доходи фізосіб, що утримуються з грошового забезпечення, грошових винагород та інших виплат, одержаних, зокрема, військовослужбовцями у зв'язку з виконанням обов'язків несення служби, спрямовуються виключно на виплату рівноцінної та повної компенсації втрат доходів цієї категорії громадян.

Тобто, щомісячно з ГЗ військових утримують податок на доходи фізосіб за ставкою 18%. Одночасно їм виплачують грошову компенсацію сум податку відповідно до ПКУ та Порядку № 44 постанова Кабінету Міністрів України від 15 січня 2004 р. № 44 «Про затвердження Порядку виплати щомісячної грошової компенсації сум податку з доходів фізичних осіб, що утримуються з грошового забезпечення, грошових винагород та інших виплат, одержаних військовослужбовцями, поліцейськими та особами рядового та начальницького складу» (зі змінами внесеними згідно з Постановою КМУ від 31.05.2017 р. № 375 (375-2017-п).

Платниками єдиного внеску, відповідно до абзацу сьомого п. 1 ч. 1 ст. 4 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.10 р. № 2464-VI, є військові частини й органи, які виплачують грошове забезпечення військовослужбовцям (крім військовослужбовців строкової військової служби), особам рядового та начальницького складу. Таким чином, сума нарахованого грошового забезпечення військовослужбовцю є базою для нарахування єдиного внеску за ставкою 22%.

При цьому суми щомісячної грошової компенсації сум податку на доходи, що утримуються з грошового забезпечення, грошових винагород та інших виплат, одержаних військовослужбовцями й особами рядового та

начальницького складу, не віднесені до зазначеного переліку. Отже, на вищезазначені суми виплат єдиний внесок не нараховується.

До того ж слід зазначити, що із нарахуванням індексації працівникам та військовослужбовцям є певні відмінності. А саме, з індексації грошового забезпечення податок на доходи та військовий збір утримується, а от єдиний внесок на суму індексації не нараховується. Тобто, відповідно до постанови № 704 суми одноразової грошової допомоги при звільненні зі служби та індексації грошового забезпечення військовослужбовців не віднесено до зазначеного переліку, які підлягають нарахуванню єдиного внеску. Враховуючи викладене, на суми виплат індексації грошового забезпечення та вихідної допомоги при звільненні осіб рядового і начальницького складу єдиний внесок не нараховується.

Також автор звертає увагу на те, що відповідно до пп. 14.1.170 п. 14.1 ст. 14 ПКУ податкова знижка для фізичних осіб, які не є суб'єктами господарювання – це документально підтверджена сума (вартість) витрат платника ПДФО – резидента у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг) у резидентів – фізичних або юридичних осіб протягом звітного року, на яку дозволяється зменшення його загального річного оподаткованого доходу, одержаного за наслідками такого звітного року у вигляді заробітної плати, у випадках, визначених ПКУ. Заробітна плата – це основна та додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, які виплачуються (надаються) платнику ПДФО у зв'язку з відносинами трудового найму згідно із законом.

Порядок застосування податкової знижки передбачений ст. 166 ПКУ. Згідно з пп. 166.4.2 п. 166.4 ст. 166 ПКУ загальна сума податкової знижки, нарахована платнику податку в звітному податковому році, не може перевищувати суми річного загального оподаткованого доходу платника податку, нарахованого як заробітна плата, зменшена з урахуванням положень п. 164.6 ст. 164 ПКУ.

Враховуючи вищевикладене, військовослужбовець, який отримує грошове забезпечення, не має права на застосування податкової знижки. Право на податкову знижку має фізична особа, яка є найманою особою, виключно до доходів, одержаних протягом року у вигляді заробітної плати.

Отже, проаналізувавши усі нормативно правові акти, що регулюють правильність та вчасність нарахування та виплати ГЗ військовослужбовцям, можна дійти висновку, що нинішній механізм грошового та фінансового забезпечення ЗСУ має суттєві недоліки і не повністю забезпечує реформування та оподаткування виплат військовослужбовцям. Саме тому доцільно провести реформування системи і механізму нарахування та виплати грошового

забезпечення військовослужбовцям. Крім того, проблем у сфері грошового забезпечення на сьогодні досить багато, які з метою належного соціального захисту військовослужбовців Збройних Сил України ставлять на передній план необхідність підвищення базового рівня грошового забезпечення.

Список використаних джерел

1. Про соціальний і правовий захист військовослужбовців та членів їх сімей: Закон України від 20.12.1991 № 2012-ХІІ. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.
2. МСБОДС 25 «Виплати працівникам». URL: http://www.multiprofile.com.ua/25_final.pdf.
3. НП(С)БОДС 132 «Виплати працівникам». URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0121-12>.
4. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2013 № 1203.
5. Податковий кодекс України. *Відомості Верховної Ради України (ВВР)*, 2011, № 13 – 14, № 15 – 16, № 17.
6. Про грошове забезпечення військовослужбовців, осіб рядового і начальницького складу та деяких інших осіб: Постанова Кабінету Міністрів України від 30.08.2017 р. №704 URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

Топчій В. В.,

*д-р юрид. наук, професор, заслужений юрист України,
директор ННІ права,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна*

ОКРЕМІ АСПЕКТИ КРИМІНАЛЬНО ПРАВОВОЇ ВИЗНАЧЕНОСТІ ЗЛОЧИНІВ У СФЕРІ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТА ЇХ СУБ'ЄКТА

Економіка – це процес функціонування і розвитку господарства на різних рівнях (світова, національна, регіональна, окремих галузей – промисловість, сільське господарство, будівництво, транспорт, зв'язок тощо) [1].

Під господарською діяльністю розуміється діяльність суб'єктів господарювання у сфері суспільного виробництва, спрямована на виготовлення і реалізацію продукції, виконання робіт чи надання послуг вартісного характеру, що мають цінову визначеність [2].

Категорія «господарська діяльність» є спорідненою за своїм змістом з таким поняттям, як «економіка», котре за змістом становить комплекс суспільного виробництва і споживання (суспільного господарства) загалом або в його частині і включає сфери виробництва, послуг, обміну та споживання. У той же час економіку деякі вчені пропонують розглядати як сукупність економічних відносин, що склалися певним чином, в основі яких лежать відносини власності [3].

У свою чергу Є. Є. Дементьєва, досліджуючи питання економічної злочинності в зарубіжних країнах, указала на такі риси цього явища: 1) більшість злочинів учиняються в процесі професійної діяльності; 2) вони вчиняються переважно під прикриттям законної економічної діяльності; 3) такі злочини, як правило, мають корисливу спрямованість; 4) економічні злочини в основному є такими, що тривають або продовжуються; 5) вони завдають шкоди економічним інтересам держави, приватного підприємництва, окремих фізичних і юридичних осіб; 6) такі злочини вчиняються юридичними або фізичними особами, які можуть діяти від імені підприємств чи установ [4].

Переважна частина наведених ознак, може бути досить ефективно використана для опису розглядуваних злочинів у сфері господарської діяльності. П. С. Яні, вживаючи поняття «злочини у сфері економіки», відносить до них усі посягання на власність, а також податкові, валютні, підприємницькі та митні злочини [5].

Як відомо, переважна частина злочинів у сфері господарської діяльності вчиняються саме службовими особами, які працюють на підприємствах, в установах та організаціях різних форм власності. В першу чергу, це такі злочини:

протидія законній господарській діяльності службовою особою з використанням свого службового становища (ч. 3 ст. 206 Кримінального кодексу України) (далі – КК України), ухилення від сплати податків (ст. 212 КК України), доведення до банкрутства (ст. 219 КК України), шахрайство з фінансовими ресурсами, вчинене службовою особою (ст. 222 КК України), інші [6].

Наступне, у сфері господарської діяльності мають місце загальні, власне службові злочини, і деякі окремі випадки службових злочинів. Тут виникає правомірне питання, кого законодавець має на увазі під службовими особами при формулюванні диспозицій кримінально-правових норм другої групи злочинів. Оскільки визначення поняття «службова особа» міститься в примітці до статті 364 КК України, питання про поширення дії даної норми на склади злочинів, передбачені в інших розділах КК України, залишається дискусійним. Очевидно, що вирішального значення при вирішенні даного питання повинні набувати такі ознаки як зайняття особою постійно чи тимчасово певної посади, пов'язаною з виконанням чітко визначених обов'язків (організаційно розпорядчих чи адміністративно-господарських), які покладені на службову особу або виконання таких обов'язків за спеціальними повноваженнями. У свою чергу, така невизначеність кримінального законодавства веде до зловживань з боку правоохоронних органів як на стадії початку кримінального провадження, так і на наступних стадіях кримінального процесу. Найпоширенішим практичним прикладом цього є наступний. Проводячи перевірки дотримання вимог податкового законодавства, працівники органів державної податкової служби, у тому числі співробітники податкової міліції спілкуються із службовими особами підприємств і навіть зазначають їх прізвища в актах, складених за результатами перевірок [7, с. 15 – 18].

У контексті аналізу окремих складів злочинів у сфері господарської діяльності (наприклад, передбачених ст.212, КК України) актуальною є проблема правильного встановлення психічного ставлення винного до вчиненого ним діяння. Адже, у випадку неможливості доведення факту умисного вчинення злочину, поширеною є практика, коли слідчий кваліфікує діяння службової особи суб'єкта господарювання як необережний злочин у сфері службової діяльності, передбачений ст. 367 КК України. Тобто, у слідчій практиці панує думка, що ненадходження податків до бюджету, наприклад, неналежним виконанням особами службових обов'язків. Така кваліфікація є дещо спірною, оскільки кримінально караним є не сам факт несплати податків, а умисне вчинення діянь, що характеризують об'єктивну сторону злочину. Так, у випадку несплати податку з необережності платник податків не надає уваги якійсь операції, що розглядається як об'єкт оподаткування. В більшості випадків податковий закон передбачає досить чіткі правила обліку витрат, застосування

відрахувань і пільг, і тоді несплата податку, пов'язана з незнанням цих правил, визнається вчиненою з необережності. При кримінально правовій оцінці необережних дій особи при сплаті податків саме як злочину у сфері службової діяльності має місце невідповідність оцінки ступеня суспільної небезпеки умисного ухилення і несплати податків через необережність. І склад злочину, передбачений ст. 212 КК України, і склад злочину, передбачений ст. 367 КК України, є матеріальними, обов'язковою ознакою об'єктивної сторони яких є злочинні наслідки. Але, необережна несплата податків не є кримінально караною і не повинна тягнути за собою кримінальної відповідальності, внаслідок прямої вказівки у диспозиції ст. 212 КК України на «умисне ухилення».

Як бачимо, при характеристиці злочинів у сфері господарської діяльності, на сьогодні, залишається певна категорія питань які потребують наукового обґрунтування і регламентації.

Список використаних джерел

1. Енциклопедія банківської справи України / За ред. В. С. Стельмаха. та ін. К.: Молодь; Вид. дім «Ін Юре», 2001. С. 216.
2. Господарський кодекс України. *Відом. Верхов. Ради України*. 2003. № 18–22. Ст. 144.
3. Матусовский Г. А. Экономические преступления: криминалистический анализ. Х.: Консум, 1999. С. 12.
4. Дементьева Е. Е. Проблемы борьбы с экономической преступностью в зарубежных странах: Дис. ... канд. юрид. наук. М., 1966. С. 30.
5. Яни П. С. Экономические и служебные преступления. М., 1997. С. 32.
6. Кримінальний кодекс України від 5 квітня 2001 р. *Відомості Верховної Ради України*. 2001. № 25. Ст. 131.
7. Даньшин И. Н. Состояние должностных преступлений в сфере хозяйственной деятельности и система мер по их предупреждению. *Проблеми запобігання службовим злочинам у сфері господарської діяльності*: матер, наук.-практ. семінару. К.: Юрінком Інтер, 2005. С. 15–18.

Топчій В. В.,

канд. юрид. наук,

прокурор прокуратури Київської області,

м. Київ, Україна

СТАН ЗЛОЧИННОСТІ У СФЕРІ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ

В усьому світі серед всіх інших видів власності (нерухомість, банківський і промисловий капітал, цінні папери, інше) істотне значення в останні роки набула інтелектуальна власність. Питання охорони та використання інтелектуальної власності в сучасних умовах відіграють важливу роль у комерційній, підприємницькій, виробничій і зовнішньоекономічній діяльності підприємств і організацій всіх форм власності. У зв'язку із цим, особам, діяльність яких певним чином стосуватиметься прав інтелектуальної власності, слід чітко усвідомлювати правову природу інтелектуальної власності. Наявність цілої низки керівних нормативних актів в галузі інтелектуальної власності, не виключає можливості їх помилкового застосування. Звертаємо увагу на те, що термінологічна неточність закріплена у нормативно-правових актах щодо інтелектуальної власності з реалізації законодавства може призвести до неправильного його застосування, а отже спричинити негативні наслідки. На даний час, за порушення прав інтелектуальної власності передбачено настання адміністративної, кримінальної та цивільно-правової відповідальності, однак серед зазначених видів відповідальності особливе займає саме кримінальна.

Для більш точного розуміння правопорушень у сфері інтелектуальної власності, логічним є розкриття понять та змісту даних протиправних дій, а також їх особливостей. Так, Закон України «Про авторське право і суміжні права» надає наступне визначення плагіату – оприлюднення (опублікування), повністю або частково, чужого твору під іменем особи, яка не є автором цього твору [1]. Окрім цього в науковій літературі існують й інші визначення даного явища. На думку О. Д. Святоцького, плагіат – це недозволене запозичання, відтворення чужого літературного, художнього або наукового твору (чи його частини) під своїм іменем або псевдонімом, не сумісне як з творчою діяльністю, так і з нормами моралі та закону, що охороняє авторське право [2, с. 157]. У словнику С. І. Ожегова, плагіат визначається як видача чужого твору за свій або незаконне опублікування чужого твору під своїм ім'ям, присвоєння авторства [3, с. 459]. За вищезазначені правопорушення настає кримінальна відповідальність передбачена статтею 176 КК України, за умови якщо завдано значної матеріальної шкоди.

З вище зазначеного ми можемо зробити висновок, що суть плагіату полягає у привласненні результатів інтелектуальної праці, що може бути здійснено трьома шляхами: – копіюванням чужої роботи (як без, так і з відома) та

оприлюдненням її під своїм ім'ям; – представленням суміші власних та запозичених у інших аргументів без належного цитування джерел; – перефразуванням чужої роботи без належно оформленого посилання на оригінального автора або видавця. Крім того, на думку В. С. Зеленецького [4], можна виділити види плагіату, а саме: 1. Інтелектуальний плагіат є найбільш витонченою формою присвоєння плагіатором чужих наукових ідей. Як різновид знання про сутність досліджуваного явища, ідея у всіх випадках виступає головним елементом створюваної наукової праці. Із цього погляду плагіатор викрадає у генератора (автора) ідеї головне, основне, те, без чого дослідження відбутися не може, – наукову ідею. Оскільки ідею, як і будь-яке інше знання, можна завуалювати (одягти, сховати) у таку словесну форму, при наявності якої, якщо не завжди, то у багатьох випадках (особливо в правознавстві), досить непросто можна буде довести її походження, а відповідно і авторство. 2. Механічний плагіат – це автентичне відтворення плагіатором без будь-яких змін тексту чужої роботи, з метою його присвоєння і подання співтовариству вчених як результат свого власного наукового дослідження. При такому способі плагіату у сформованій плагіатором роботі відтворюється не тільки авторський текст, властивий йому літературний стиль, а й ті помилки, які ним допущені. 3. Плагіат у формі примусу до співавторства є за своєю суттю нічим іншим, як зловживання керівником своїм службовим становищем (за дане діяння передбачено кримінальну відповідальність статтею 364 КК України) [5, с. 252].

За оцінками Міжнародної торгової палати, торгівля інтелектуальною власністю в усьому світі становить 5 – 7% від обсягу всієї міжнародної торгівлі товарами, що в абсолютних величинах становить порядку 500 млрд. доларів США в рік [6, с. 49]. За оцінками міжнародних експертів, обсяги щорічної світової торгівлі контрафактною продукцією становлять 500 млрд. євро. При цьому рентабельність одного підпільного цеху, що виробляє такого роду продукцію, може сягати від 500 до 1000 %. Україна характеризується надзвичайно високим рівнем розповсюдження піратської продукції і сьогодні є однією з несприятливих країн у сфері охорони об'єктів інтелектуальної власності [7, с. 35]. За результатами шостого щорічного міжнародного дослідження комп'ютерного піратства, що оприлюднила Асоціація виробників програмного забезпечення (BusinessSoftwareAlliance, BSA) рівень комп'ютерного піратства (співвідношення кількості одиниць піратського програмного забезпечення до загальної кількості програмного забезпечення, що використовується) в Україні виріс і становив 85%. Втрати галузі від комп'ютерного піратства становлять приблизно 272 млн. дол. США [8]. Рівень комп'ютерного піратства в Китаї складав 79 %, В'єтнамі – 85 %, Індонезії – 86 %. Незважаючи на те, що рівень піратства в США найнижчий серед усіх країн (20 %), ця країна лідирує за

збитками від піратської комп'ютерної продукції, які становили 8,39 млрд. доларів США, 8,6 млрд. доларів США втрачає Китай, 2,02 млрд. доларів США – Німеччина, 1,8 млрд. доларів США – Японія. В той же час для країн Західної Європи показник продажу піратської аудіо, -відеопродукції в процентному співвідношенні складає: 30 – в Італії, 27 – в Ірландії, 25 – Греції і на Кіпрі, 22 – в Германії і Нідерландах, 15 – в Швейцарії, 12 – у Франції та Великобританії [9, с. 109]. Згідно доповіді митних органів Європейського Союзу кількість випадків перевезення контрафактної продукції з кожним роком збільшується. [10].

Середньорічний приріст склав 10,3%, до 2015 року темпи росту склали 119,3%. З 2014 по 2016 рр. число відомостей внесених до Єдиного реєстру досудових розслідувань зросла на 12,8%. У 2019 р. правоохоронними органами було зареєстровано понад 1500 кримінальних правопорушень (+8,4% у порівнянні з 2014 р.) [11].

Список використаних джерел:

1. Про авторське право та суміжні права Закон України від 23.12.1993 №3792-ХІІ. Дата оновлення: 04.11.2018. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua>.
2. Інтелектуальна власність: словник довідник: в 2т. / за заг. ред. О. Д. Святоцького. К.: ІнЮре, 2000. Т. 1 : Авторське право та суміжні права. 356с.
3. Ожегов С. И. Словарь русского языка : 57000 слов (з додат. і доп.) / уклад. і голов. ред.. В. Т. Бусел. Київ; Ірпінь: Перун, 2005. 1728 с.
4. Тіньова наука : гіпотези, факти, коментарі. *Персонал*. 2005. № 6. URL: www.personal.in.ua.
5. Юридический энциклопедический словарь / гл. ред. А. Я.Сухарев. Москва : Сов. энциклопедия, 1984. 415 с.
6. Симонов Б. П. Борьба с контрафактом в государственной политике России. Актуальные проблемы теории и практики : в 2 т. : сб. науч. тр. Москва : Юрайт, 2009. Т. 2 : Интеллектуальная собственность. Контрафакт. С. 11–14.
7. Ворожейкина А. Г., Юсуфов А. Ш. Рынок контрафактной продукции и его структура в России и за рубежом. Актуальные проблемы теории и практики : сб. науч. тр. Москва, 2009. Т. 2 : Интеллектуальная собственность. Контрафакт. С. 48–65.
8. Тарасова О. О. Кримінально-правовий захист права інтелектуальної власності. *Південноукраїнський правничий часопис*. 2009. № 3. С. 34–36.
9. Уровень компьютерного пиратства в Украине продолжает расти – результаты исследования BSA и IDC. URL: [//www.bsa.org/country/News](http://www.bsa.org/country/News).
10. Ларичев В. Д., Трунцевский Ю. В. Защита авторского и смежных прав в аудиовизуальной сфере: уголовно-правовой и криминологический аспекты :

науч.-практ. пособ. Москва: Дело, 2004. 352 с.

11. Вплив соціально-економічних процесів на злочинність в Україні та у світі (за офіційними матеріалами ООН, Всесвітнього банку, статистичного органу Євросоюзу (Eurostat), Державної служби статистики України): аналітичний огляд. Київ: ДНДІ МВС України, 2018. 26 с.; Про зареєстровані кримінальні правопорушення та результати їх досудового розслідування. *Генеральна прокуратура України*. URL: <http://www.gp.gov.ua/ua/stat.html>.

Федчук С. І.,

канд. юрид. наук, старш. наук. співроб.,
завідувач відділу дослідження питань
фінансової безпеки Науково-дослідного
центру проблем оподаткування та
фінансового права НДІ фіскальної
політики,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ВНУТРІШНЯ БЕЗПЕКА В ОРГАНАХ ДОХОДІВ І ЗБОРІВ: СТАН І ПЕРСПЕКТИВИ

У ході системних змін в діяльності державних органів слід враховувати важливість інституції внутрішньої безпеки у новостворених податковій та митній службах, так як виходячи із специфіки діяльності органів доходів і зборів, можна стверджувати, що вона обумовлює високий рівень інституційних ризиків – вірогідності настання негативних подій внаслідок недосконалості комплексу заходів щодо захисту та протидії внутрішнім та зовнішнім загрозам, що призводить до неспроможності органів доходів і зборів виконувати покладені на них завдання і функції, втрати довіри громадськості тощо.



Рисунок 1 – Інституційні ризики в діяльності органів доходів і зборів

Під внутрішніми загрозами ми розуміємо: вчинення працівниками правопорушень, пов'язаних із виконанням їхніх професійних обов'язків (включаючи корупційні правопорушення); співучасть у протиправній діяльності суб'єктів господарювання; незаконне розголошення відомостей, що містять конфіденційні дані та інше. Зовнішні загрози зумовлені протиправною діяльністю, спрямованою проти інтересів органів доходів і зборів загалом та їхніх працівників зокрема: незаконне проникнення у службові приміщення, пошкодження об'єктів інфраструктури, протиправне проникнення в інформаційні бази даних, локальні мережі, що містять конфіденційну інформацію тощо.

Особливої актуальності питання внутрішньої безпеки органів доходів і зборів набувають в умовах анонсованих змін до законодавства, якими

розширюються дискреційні повноваження контролюючих органів (на них покладається обов'язок доведення невідповідності первинних документів реальним (фактичним) умовам та обставинам здійснення операції та/або поведінці платника податків) (законопроект від 30.08.2019, № 1210), що без належного забезпечення заходів протидії корупції може призвести до зростання її проявів, а також з урахуванням задекларованих пріоритетів реформування системи ДФС щодо автоматизації сервісів і процесів, запровадження максимальної кількості онлайн-послуг для полегшення ведення бізнесу (переведення сплати податків в онлайн-режим, запровадження мобільних додатків, запуск чат-ботів та онлайн-консультацій, що вимагає адекватної, потужної системи захисту інформації, щоб протистояти викликам кіберзагроз.

На сьогодні в Державній фіскальній службі України діє Головне управління внутрішньої безпеки, яке є самостійним структурним підрозділом та оперативним підрозділом податкової міліції, підконтрольним та підзвітним Голові ДФС або особі, що виконує його обов'язки. Основними завданнями ГУВБ є: забезпечення заходів щодо протидії корупції і контроль за їхньою реалізацією в ДФС (зокрема, на підприємствах, установах та організаціях, що належать до сфери її управління) та забезпечення в ДФС та її територіальних органах безпеки діяльності, а також співробітників ДФС від протиправних посягань, пов'язаних із виконанням ними службових обов'язків.

Правовий статус цього підрозділу дозволяє певною мірою виконувати покладені на нього завдання і функції, але потребує змін у відповідності з реаліями та викликами сьогодення. Проте, рішення, які наразі прийнято щодо новостворених податкової та митної служб, діяльність яких спрямовується та координується через Міністра фінансів, не передбачають в них повноцінних інституцій внутрішньої безпеки. Зокрема, після реєстрації ДПС, як юридичної особи, було затверджено її структуру, яку оприлюднено Міністерством фінансів України у ЗМІ. І в цій структурі не передбачено функціонування Головного управління внутрішньої безпеки, натомість, його функції передано до інших департаментів: Департаменту з питань запобігання та виявлення корупції (антикорупційні заходи); Департаменту кадрового забезпечення та розвитку персоналу.

Вважаємо, що таке рішення може мати негативні наслідки, адже, по-перше, між різними департаментами «розпорошуються» завдання й функції протидії зовнішнім та внутрішнім загрозам, внаслідок чого втрачається комплексність підходу та зменшується ефективність, а по-друге, втрачається оперативно-розшуковий статус.

З урахуванням досвіду США, країн ЄС, Республіки Казахстан у сфері організації внутрішньої безпеки в органах доходів і зборів авторським колективом Науково-дослідного інституту фіскальної політики розроблено Програму дій з реформування інституції внутрішньої безпеки ДФС України та запропоновано

створення Департаменту внутрішньої безпеки при Міністерстві фінансів з поширенням юридичних повноважень на органи державної влади, діяльність яких спрямовуються та координуються Міністром фінансів, зокрема Державну податкову та Державну митну служби. Такий правовий статус, дозволить забезпечити незалежність, неупередженість і, як наслідок – ефективність діяльності такої інституції внутрішньої безпеки, як це відбувається на прикладі діяльності Управління Генерального інспектора щодо контролю за адмініструванням податків Міністерства фінансів США (Treasury Inspector General for Tax Administration – TIGTA).

Дане Управління створено в 1998 р. на виконання Акта про реорганізацію та реформування Служби внутрішніх доходів (Internal Revenue Service – IRS) з метою забезпечення зовнішнього нагляду за діяльністю IRS та зберегло всі функції існуючого до нього (з 1952 р.) Інспекційного управління IRS, яке відповідало за захист IRS, її службовців, інфраструктури та баз даних від будь-яких зовнішніх та внутрішніх загроз. Нововведенням стало те, що TIGTA було наділене всіма повноваженнями розслідувати будь-які правопорушення проти IRS та пов'язані з діяльністю IRS [1].

Загальним завданням TIGTA є сприяння ефективності та стабільності застосування федерального податкового законодавства. Особлива увага приділяється, зокрема, питанням запобігання, виявлення, протидії правопорушенням, розтрат та зловживань у діяльності IRS та пов'язаних з нею структур. Цей підрозділ захищає цілісність Служби внутрішніх доходів (IRS) та її здатність збирати податкові та інші надходження. На нього покладено завдання розслідування обвинувачень, пов'язаних із шахрайством, зловживаннями та неналежним управлінням щодо діяльності IRS. TIGTA захищає IRS від зовнішніх спроб підкупу, загроз чи іншого незаконного втручання в діяльність IRS [2].

Наприклад, TIGTA було розкрито схему викрадення та подання шахрайських вимог до повернення сплачених податкових платежів. У травні 2015 було з'ясовано, що злочинці, за сприяння співробітників IRS, використовуючи особисту ідентифікаційну інформацію платників податків, намагалися видавати себе за них з метою отримання незаконного податкового відшкодування. Цю масштабну схему використовували правопорушники, які здійснили 724 тис. незаконних звернень, що призвело б до подання 252400 фіктивних податкових документів та нанесенню збитків на суму 490 мільйонів доларів податкових відшкодувань, отриманих шляхом скоєння шахрайських дій [2].

Для виконання покладених на TIGTA повноважень у його складі передбачено п'ять функціональних підрозділів: підрозділ аудиту; підрозділ розслідувань; підрозділ оцінювання та інспектування; підрозділ підтримки місії; підрозділ інформаційних технологій.

В умовах сучасності великого значення в управлінні інституційними ризиками, які загрожують цілісності органів доходів і зборів, включаючи корупційні ризики, набуває використання відповідних інформаційних платформ. Наприклад, у Стратегічному плані розвитку на 2018–2021 роки Управління Генерального інспектора Міністерства фінансів США прогнозується, що шахрайства, пов'язані з оподаткуванням, зокрема, використання даних платників податків у протиправних посяганнях становитимуть постійну й зростаючу загрозу для платників податків США та податкової системи. У контексті досвіду США наголошуємо на тому, що задекларовані пріоритети реформування системи ДФС України щодо автоматизації сервісів і процесів, запровадження максимальної кількості онлайн-послуг для полегшення ведення бізнесу [3] вимагають адекватної, потужної системи захисту даних платників податків та протидії кіберзагрозам.

Виходячи із запропонованої нами моделі інституції внутрішньої безпеки, повноваження якої поширюються на органи, діяльність яких спрямовується і координується Міністром фінансів, зокрема, на органи доходів і зборів, вважаємо, що нею має здійснюватися контроль за збором інформації щодо інституційних ризиків загалом і корупційних ризиків зокрема, її аналіз та управління, й вимагає використання потужних автоматизованих аналітичних платформ.

Список використаних джерел

1. Офіційний веб сайт The Internal Revenue Service. URL: https://www.irs.gov/irm/part11/irm_11-051-001.
2. Офіційний веб сайт Treasury Inspector General for Tax Administration (TIGTA). URL: https://www.treasury.gov/tigta/press/press_tigta-2018-12.html.
3. Пріоритет ДФС – діджиталізація 100 % податкових сервісів. *Вісник. Офіційно про податки*. 2018. №44 (996) URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100009931-prioritet-dfs-didzhitalizatsiya-100-podatkovikh-servisiv>.

Циганок Ю. В.,
керівник центру податкової та
бухгалтерської експертизи компанії «ЛІГА-
ЗАКОН», сертифікований аудитор,
Інформаційне агентство «ЛІГА:ЗАКОН»,
м. Київ, Україна

ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ АДМІНІСТРУВАННЯ ПДВ: СУДОВА ПРАКТИКА

Якщо проаналізувати надходження до Єдиного реєстру судових рішень, то можна побачити, що значна частина судових рішень, які стосується адміністрування ПДВ, пов'язані із функціонуванням системи автоматизованого моніторингу відповідності податкових накладних/розрахунків коригування критеріям оцінки ступеня ризиків (далі – СМКОР). Аналіз цих рішень має на меті зменшити кількість необгрунтованих відмов у реєстрації податкових накладних відповідними комісіями при органах ДПС, сприяти більш ефективному захисту прав платників податків, запобігти неефективному витрачання бюджетних асигнувань органами ДПС на сплату судового збору на етапах апеляції та касації, та знизити навантаження на адміністративні суди, пов'язане із розглядом цієї категорії справ.

Можливість судового оскарження зупинення реєстрації податкових накладних та розрахунків коригування (далі – ПН/РК) прямо витікає зі змісту ст. 5 Кодексу України про адміністративне судочинство (далі – КАСУ). Вона передбачає, що кожна особа має право в порядку, встановленому цим Кодексом, звернутися до адміністративного суду, якщо вважає, що рішенням, дією чи бездіяльністю суб'єкта владних повноважень порушені її права, свободи або законні інтереси. При цьому вона може просити про їх захист, зокрема, шляхом визнання дій (бездіяльності) суб'єкта владних повноважень протиправними та зобов'язання утриматися від вчинення певних дій (або, навпаки, вчинити їх).

Так само і пп. 17.1.7 Податкового кодексу України (далі – ПКУ) передбачає право платника оскаржувати в порядку, встановленому цим Кодексом, рішення, дії (бездіяльність) контролюючих органів (посадових осіб).

Проте, на наш погляд, звернення до суду на цьому етапі є передчасним, і скоріше за все, не дасть платнику податків бажаного результату. Адже контролюючий орган зможе апелювати до абзацу третього п. 10.3 постанови Пленуму ВАСУ «Про судові рішення і адміністративній справі» від 20.05.2013 р. № 7, яка, хоча і застаріла, але певною мірою все ще слугує орієнтиром для суддів.

Там ідеться саме про випадок визнання судом неправомірними дій чи бездіяльності відповідача. ВАСУ тоді зазначив, що суд може ухвалити постанову

про зобов'язання відповідача прийняти рішення певного змісту, **за винятком випадків, коли суб'єкт владних повноважень під час адміністративних процедур відповідно до закону приймає рішення на основі адміністративного розсуду.** А власне питання зупинення реєстрації ПН/РК (вчинити чи не вчинити певну дію – зареєструвати чи зупинити реєстрацію) і є дискреційною функцією фіскального органу, якому надано повноваження діяти на власний розсуд в рамках закону. І представники ДФС неодноразово користувалися цим аргументом (див., наприклад, постанову Рівненського окружного адмінсуду від 17.08.2017 р. у справі № 817/1147/17).

Отже на думку автора, більш ефективним рішенням буде скористатися встановленою адміністративною процедурою і спочатку подати документи на розблокування ПН/РК до відповідної комісії ДПС.

На цьому етапі у більшості платників також є вибір. Відповідно до п. 27 Порядку зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, затвердженого постановою КМУ від 21.02.2018 № 117 (далі – Порядок № 117) рішення комісії **регіонального рівня** про відмову в реєстрації ПН/РК може бути оскаржено **в адміністративному або судовому порядку.** І тільки рішення комісії **центрального рівня** може бути оскаржено виключно у **судовому порядку.**

Процедура адміністративного оскарження має свої переваги – вона безкоштовна і займає менше часу. На подання скарги платникові надається 10 календарних днів, які рахуються з дня набрання чинності рішенням Комісії ДФС про відмову в реєстрації ПН/РК.

Утім, якщо мова іде про судовий захист, то до нього краще звертатися саме на цьому етапі, оскаржуючи вже не просто дії/бездіяльність контролюючого органу, а індивідуальний акт* – рішення Комісії ДФС про відмову в реєстрації ПН/РК. Стаття 5 КАСУ саме й передбачає такий спосіб захисту, як **визнання протиправним та скасування індивідуального акта чи окремих його положень.**

Нагадуємо, що індивідуальний акт – акт (рішення) суб'єкта владних повноважень, виданий (прийняте) на виконання владних управлінських функцій або в порядку надання адміністративних послуг, який стосується прав або інтересів визначеної в акті особи або осіб, та дія якого вичерпується його виконанням або має визначений строк (ст. 4 КАСУ).

Строк звернення до суду загальний – 1095 днів, у даному випадку, з дня отримання оскаржуваного рішення Комісії про відмову в реєстрації ПН/РК.

Стосовно територіальної підсудності ст. 25 КАСУ визначає, що адміністративні справи з приводу **оскарження індивідуальних актів**, а також дій чи бездіяльності суб'єктів владних повноважень, які прийняті (вчинені,

допущені) стосовно конкретної фізичної чи юридичної особи (їх об'єднань), вирішуються **за вибором позивача** адміністративним судом за зареєстрованим у встановленому законом порядку місцем проживання (перебування, знаходження) цієї особи-позивача або адміністративним судом за місцезнаходженням відповідача, крім випадків, визначених цим Кодексом. **Тобто позов може подаватися або за місцезнаходженням позивача, або за місцезнаходженням відповідача.**

У випадку оскарження рішення комісії регіонального рівня адміністративний округ позивача і відповідача співпадають. Тому ця норма буде мати практичне значення лише при оскарженні рішення комісії центрального рівня платником із будь-якого іншого регіону України. В такому разі можна буде подати позов або до свого окружного адмінсуду, або до Окружного адмінсуду м. Києва. Нам невідомо про випадки, коли б суди не визнавали за собою підсудність подібних справ.

Важливе питання: хто є належним відповідачем у справах про розблокування податкових накладних: орган ДПС чи комісія при ньому, яка прийняла оскаржуване рішення?

Це питання насправді не настільки безглузде, як може здатися на перший погляд. Справа в тому, що хоча суб'єктом владних повноважень є орган ДФС, рішення про відмову приймає утворена при ньому комісія. І цей дуалізм ситуації призводив до непоодиноких випадків, коли деякі суди вважали належним відповідачем саме комісію, хоча вона і не є окремою юридичною особою (див., наприклад, ухвалу Вінницького окружного адмінсуду від 01.08.2018 р. у справі № 0240/2183/18-а, де суд сам призначив співвідповідача, або ухвалу Запорізького окружного адмінсуду від 07.12.2017 р. у справі № 808/3697/17, де суд залишив заяву без руху).

І хоча такий підхід зараз є скоріше виключенням, деякі платники перестраховуються, зазначаючи відповідачами одночасно і органу ДФС, і комісії (див., наприклад, вступну частину рішення ОАСК від 27.05.2019 у справі № 826/9148/18).

Утім, така пересторога скоріш за все буде зайвою, адже у більшості виграних останнім часом платниками справ бачимо відповідачами саме органи ДФС. І це узгоджується із тим, про що ми зазначили вище – суб'єктами владних повноважень і юридичними особами є саме вони. А створення при них комісій є лише організаційним засобом для реалізації адміністративних повноважень. Тому, на нашу думку, саме **відповідні органи ДФС, на рівні яких комісіями прийняті рішення про відмову в реєстрації ПН/РК, і мають бути належними відповідачами у цій категорії справ.**

Тепер щодо питання, як сформулювати **позовні вимоги.**

Коректне формулювання позовних вимог, якщо й не є половиною виграшу у справі, але точно збільшує шанси на отримання бажаного для платника рішення. А підказка міститься у вже згаданій вище статті 5, а також ч. 2 статті 245 КАСУ відповідно до якої, у разі задоволення позову суд може прийняти рішення, зокрема, про:

- визнання протиправним та скасування індивідуального акта чи окремих його положень;
- визнання бездіяльності суб'єкта владних повноважень протиправною та зобов'язання вчинити певні дії.

З огляду на це і сформульовано позовні вимоги у більшості виграних на цей час платниками справ, ось як, наприклад, у справі № 826/9143/18, де позивач просить суд:

- визнати протиправним та скасувати рішення Комісії ГУ ДФС у місті Києві, яка приймає рішення про реєстрацію податкових накладних/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних або відмову в такій реєстрації <...>;

- зобов'язати ГУ ДФС у місті Києві зареєструвати в Єдиному реєстрі податкових накладних, складену ТОВ «<...> податкову накладну <...>».

Раніше суди не були одностайні щодо правомірності другої вимоги – щодо «зобов'язати ДФС зареєструвати податкову накладну». Інколи вони доходили тієї думки, що така вимога є формою втручання в повноваження органу ДФС і суд не має права підміняти собою контролюючий орган (див, наприклад, постанову Дніпропетровського окружного суду від 02.10.2017 р. № 804/5247/17). Але й у цьому випадку рішення було на користь платника. Суд зазначив у мотивувальній частині: «Належним способом захисту є заявлення позовної вимоги вважати податкову накладну прийнятою та зареєстрованою датою направлення до податкового органу». І, відповідно, в резолютивній постановив: «Вважати податкову накладну, складену Приватним <...> прийнятою та зареєстрованою датою направлення до органу ДФС». Хоча стосовно виконання такого рішення є певні сумніви, адже таке формулювання не зобов'язує другу сторону до виконання активних дій щодо реєстрації.

До речі, вищезазначені вимоги «визнати протиправним та скасувати рішення» та «зобов'язати зареєструвати ПН» є не єдиними можливими формулюваннями позовних вимог.

Намагаючись вирішити проблему не лише з окремими податковими накладними, а й наперед, платники, яких податківці включили до переліку ризикових, включають до переліку позовних вимог, вимогу про виключення з переліку ризикових: «визнати дії комісії ГУ ДФС України про відмову в задоволенні прохання виключення ТОВ <...> з переліку ризикових суб'єктів

господарювання неправомірними та зобов'язати Головне управління ДФС у <...> області **прийняти рішення про виключення ТОВ <...> з переліку ризикових суб'єктів».**

І суди не відмовляють платникам у цьому (див., наприклад, постанову ОАСК від 11.06.2019 р. у справі № 320/1484/19).

Окреме питання: який має бути розмір **судового збору**?

Подання до адміністративного суду позовної заяви **немайнового** характеру юрособі або ФОП обійдеться в **1 розмір прожиткового мінімуму для працездатних осіб**, встановленого на 1 січня відповідного року, тобто 1921 грн. у 2019 році (ст. 4 Закону про судовий збір).

Але тут є певна неоднозначність, адже у разі коли в позовній заяві об'єднано дві і більше вимог немайнового характеру, судовий збір сплачується за кожну вимогу немайнового характеру (ч. 3 ст. 6 Закону про судовий збір).

От і питання: якщо у заяві до суду позивач одночасно просить «визнати протиправним» і «зобов'язати зареєструвати» (а можливо, ще й «виключити з переліку ризикових»), то скільки буде вимог?

На наше переконання, одна. Адже порушене право має бути відновлено, і саме це є завданням адміністративного (тай будь якого) судочинства. А не проста констатація факту порушення. Відповідно, вимога зареєструвати ПН/РК є логічним продовженням вимоги визнати рішення про відмову неправомірним, а не окремою вимогою.

Не всі суди із цим погоджуються (див, наприклад, ухвалу Хмельницького окружного адмінсуду від 20.11.2018 № 560/3834/18, де від позивача суд вимагав сплати подвійного розміру збору, як за дві вимоги), але більшість все ж таки вважають це єдиною вимогою. Більше того, і третю вимогу «виключити з переліку ризикових» ОАСК у справі № 826/12616/18 не став вважати окремою вимогою, а просто погодився зі сплатою судового збору за кількістю визнаних незаконними рішень про відмову, і відповідно, розблокованих податкових накладних.

Наостанок проаналізуємо, на що звертають увагу суди при розгляді справи.

Насправді, це залежить від конкретних причин відмови в реєстрації ПН/РК, тому єдиного алгоритму виграшу справи на всі випадки не існує.

Але обов'язково суд буде перевіряти фактичне здійснення операції, на яку була складена заблокована ПН/РК. Адже це і є головним критерієм, за яким має бути зареєстрована ПН, і суди в більшості своїй виходять із суті правовідносин, а не формальних критеріїв блокування, до того ж незаконних, оскільки вони не встановлені ані ПКУ, ані Порядком № 117 (вони є лише у листах ДФС). Тому платникам варто готувати для суду той самий пакет документів, що подавали до комісії, а краще, і додаткові докази реальності операції.

До речі, ще одним додатковим аргументом на користь платників в багатьох випадках є нечіткі формулювання причин відмови у реєстрації ПН/РК податківцями. Комісії дуже часто приймають рішення про відмову на підставі ненадання необхідних підтверджуючих документів, не уточнюючи, які саме документи не подано.

І з цього приводу, суди вже мають усталену позицію, яку бачимо, зокрема, у рішенні ОАСК від 07.06.2019 у справі № 826/12616/18:

«Проте, в порушення наведених вимог законодавства, оскаржуване рішення містять в собі лише загальне твердження про їх ненадання, без конкретизації (підкреслення) конкретного переліку документів, які, на думку Комісії, не надані.

Отже, таке рішення суб'єкта владних повноважень не містять чіткої підстави для не прийняття, що свідчить про їх необґрунтованість».

Завершуючи статтю, зазначимо, що остання судова практика у справах про розблокування ПН/РК складається у більшості випадків на користь добросовісних платників податків. Але не завжди ці рішення своєчасно виконуються, тому покращення стану виконання судових рішень органами ДПС також є одним із завдань реформування Державної податкової служби України.

Цимбалюк А. В.,
канд. екон. наук, доцент,
професор кафедри фінансового права,
ІНІ права,

Цимбалюк С. Я.,
канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри товарознавства та
техногенно-екологічної безпеки,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ФІСКАЛЬНА ПОЛІТИКА В КОНТЕКСТІ ПОДАТКОВОЇ БАЗИ РЕГІОНІВ УКРАЇНИ ТА ФАКТОРИ ЇЇ ФОРМУВАННЯ

Фіскальну політику в нас усе частіше називають стрижнем економічної політики держави. У ринкових умовах саме з системою оподаткування пов'язані мотиваційні механізми господарської діяльності суб'єктів підприємницької діяльності, окремих територій і регіонів. Відповідно і реалізація самої економічної політики держави, якими б високими планами чи програмами вона не декларувалась, практично не можлива без забезпечення відповідних змін у податковій системі.

Тут важливо все – від загального податкового навантаження на товаровиробника (надавача послуг) чи кінцевого споживача до кількості реальних самих податків, механізму їх нарахування та міри відповідальності за своєчасну сплату, повноту сплати і контролю за надходженням до бюджетів та державних позабюджетних цільових фондів.

Реалізація фіскальної політики – це, перш за все, втілення в практику оподаткування принципів побудови податкової системи. При цьому важливою формою є їх реалізація, а не декларація. Отже, визначені законодавчо принципи оподаткування (ст.4 ПКУ) повинні стати правилами до дії, так як їх порушення призводить до негативних наслідків. Особливо потрібно наголосити на порушенні таких принципів, як принцип стабільності системи оподаткування, принципу рівності, недопущення проявів податкової дискримінації і принципу соціальної справедливості. Якщо сюди додати значний податковий тиск на СПД, нерівні умови конкуренції та недосконалість адміністрування податкових платежів, складність податкового законодавства та ін., то це не сприяє розвитку господарюючих суб'єктів, регіонів і країни в цілому.

Регіональна фіскальна політика відображає систему заходів державних та місцевих органів влади, територіальних громад, направлених на удосконалення системи оподаткування регіонів з урахуванням їх податкоспроможності. Вона, з одного боку, відображає механізм державного регулювання з метою забезпечення оптимального оподаткування регіонів (перелік місцевих податків і

зборів, закріплених за місцевими бюджетами, збільшення кількості регульованих загальнодержавних податків). З іншого, держава дозволила введення на своїх територіях тільки двох зборів і встановлення ставок місцевих податків тільки в граничних межах, прийнятих ПКУ. Але така система заходів, яку передбачає регіональна фіскальна політика не в повній мірі направлена на реалізацію інтересів держави стосовно регіонів так і внутрішніх інтересів самих регіонів.

Розглядаючи проблему оподаткування з позицій регіонального розвитку, необхідно справедливо розподіляти податковий тягар між усіма регіонами, враховуючи їх податкоспроможність, що означає вилучення податкових надходжень з регіонів відповідно до їх можливостей з урахуванням потреб соціально-економічного розвитку при використанні усіх регіональних ресурсів, а також розширення бази оподаткування. З цього можемо зробити висновок, що назріла необхідність проведення аналітичних досліджень щодо участі регіонів у формуванні бюджетів різних рівнів з урахуванням можливостей цих регіонів. Податкоспроможність регіону через визначення коефіцієнта відносної податкоспроможності (КВП) на нашу думку, є ключовою в теорії регіональної податкової політики. КВП характеризує податкоспроможність регіону в розрахунку на душу населення у співставленні з середньодушовою податкоспроможністю всіх регіонів. Введення цього показника дасть змогу створення послідовного, надійного та прозорого механізму визначення дохідної частини місцевих бюджетів.

На сьогодні потрібно констатувати : стан як реальної, так і потенційної податкоспроможності у всіх регіонах є низьким. На обмеження реальних податкових надходжень впливає стабільна ситуація на сході країни, анексія Криму, неплатежі, гігантська тіньова економіка, корупція.

Основними причинами низької потенційної податкоспроможності є фінансова нестабільність, низька інвестиційна привабливість, нерациональне використання усіх ресурсів і головне – переважання не реформаційних, а деструктивних процесів в усіх аспектах суспільних трансформацій останніх десятиріч.

Очевидно, що для стабілізаційного розвитку країни та соціально-економічно збалансованого розвитку будь-якого її регіону, дуже важливим є забезпечення такої системи оподаткування, при якій би з регіонів вилучалися «лишка» грошей, а решта – йшла на зростання економічного потенціалу, нагромадження капіталу, тобто щоб планові податконадходження з регіону, відповідали його податкоспроможності.

Податкоспроможність регіону тісно пов'язана з формуванням податкової бази.

Згідно з визначенням, яке наведено у Фінансовому словнику, «база оподаткування – це базова вартісна величина конкретного об'єкта оподаткування, за якою нараховують певний податок».

Необхідно зазначити, що при різному тлумаченні даної категорії потрібно розрізняти реальну (фактичну), розширену і потенційну податкову базу.

Фактична база оподаткування регіону, на нашу думку, – це сукупність податкових баз платників податків, зареєстрованих на даній території. Вона визначається з метою оцінки реальних можливостей адміністративно-територіальних одиниць щодо мобілізації коштів до бюджетів та цільових державних фондів за звітний період. При її розрахунку в податковій практиці визначають обсяг поточних нарахувань за податковий період та плату поточних платежів, які не нараховуються. Вирішення зазначених проблем дасть можливість формувати Державний і регіональні бюджети на реформованій податковій базі і водночас продовжити роботу над вдосконаленням національного податкового законодавства, що в кінцевому підсумку дасть змогу вибудувати чітку систему адміністрування податків і зборів, розширити коло платників і поступово знижувати ставки податків, а звідси зменшення податкового навантаження на платника і покращення соціально-економічного розвитку, підвищення рівня життя кожного громадянина України.

Яковенко О. В.,

*канд. екон. наук, доцент,
провідний науковий співробітник відділу
удосконалення протидії митним
правопорушенням Науково-дослідного
центру митної справи НДІ фіскальної
політики,
Університет ДФС України,
м. Хмельницький, Україна*

РЕАЛІЗАЦІЯ УГОД ПРО ВІЛЬНУ ТОРГІВЛЮ У КОНТЕКСТІ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ НАЦІОНАЛЬНИХ ІНТЕРЕСІВ ДЕРЖАВИ

Діяльність митних органів будь-якої держави підпорядкована забезпеченню дотримання національних інтересів, що прослідковується у реалізації кожної із передбачених законодавством функцій. Відповідно до Митного кодексу України [1] митні інтереси України – це національні інтереси України, забезпечення та реалізація яких досягається шляхом здійснення митної справи. При цьому варто зауважити, що під забезпеченням митних інтересів у даній публікації розуміємо не лише виконання фіскальних функцій, які мають більш матеріальний характер та відповідно можуть бути кількісно визначені. До забезпечення митних інтересів доцільно відносити і діяльність митних органів зі сприяння міжнародній торгівлі, міжнародному товарообміну і, як наслідок, налагодження тісної співпраці між державами. Характер цієї діяльності можна визначити як іміджевий і її результати можуть бути виміряні тільки через сукупність опосередкованих показників. В свою чергу дотримання митних інтересів держави є запорукою митної безпеки держави, як однієї із складових національної безпеки.

Саме у контексті такої двовекторності завдань пропонуємо проаналізувати діяльність митних органів щодо виконання угод про вільну торгівлю за участі України.

Істотне збільшення кількості угод про вільну торгівлю в останні роки дозволило налагодити тісні економічні зв'язки із багатьма державами, створило умови для отримання додаткових економічних переваг. Однак, потрібно пам'ятати, що зазначені угоди істотно відрізняються за важливістю для розвитку національної економіки, перспективністю, тривалістю співпраці та рівнем врегулювання.

Угоди про вільну торгівлю за своїм змістом є дво- або багатосторонніми домовленостями між договірними сторонами, які ґрунтуються на взаємній довірі, допомозі та прагненні максимальної співпраці. З огляду на це невиконання або неякісне виконання органами влади, у тому числі митними органами своїх завдань, формує загальне негативне враження про державу, як

сторону договору та ставить під сумнів доцільність подальшої співпраці у межах цієї угоди, а також зменшує ймовірність підписання нових двосторонніх угод.

З іншого боку, збільшується кількість зовнішньоекономічних операцій, а, отже, зростає навантаження на митні органи, що зумовлене необхідністю контролю за дотриманням умов угод із метою нарахування та сплати у повному обсязі митних платежів. Це особливо важливо з огляду на те, що переваги, які надаються для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності при реалізації умов угод про вільну торгівлю є стимулом для пошуку незаконних варіантів користування такими перевагами.

1. Аналіз діючих угод про вільну торгівлю у контексті реалізації тарифних преференцій на основі визначення походження товарів дозволив виділити наступні ключові моменти, які можуть вплинути на рівень забезпечення та реалізації митних інтересів держави. Відсутність єдиного комплексного термінологічного підходу в формуванні положень угод про вільну торгівлю з боку України, що може виникнути як у процесі самого формування тексту угод, так і при їх офіційному перекладі. Це проявляється у застосуванні, синонімічних, на перший погляд, рядів, які з позиції здійснення митної справи не є такими. Це стосується використання у різних угодах в різних значеннях термінів «продукт», «продукція», «товар». Використання як синонімів термінів, «залишки» та «відходи», «корисні копалини» та «мінеральні продукти», «звичайне обладнання» замість «відповідність з погляду комплектації та кількості звичайно використовуваним».

З огляду на це, необхідно розробити єдине тлумачення основних термінів, що використовуються в українській мові як відповідники міжнародним документам, митному кодексі, та іншим нормативним документам з цього питання. І на основі результатів такого митного термінологічного аудиту здійснювати моніторинг угод, що підписуються та при можливості при зміні діючих угод. Це може бути досягнуто при внесенні змін до окремих діючих угод у зв'язку з підписанням Регіональної конвенції про пан-євро-середземноморські преференційні правила походження.

2. Додаткові завдання митних органів, що пов'язані з видачею та верифікацією документів про походження товарів потребують додаткового методичного забезпечення. Це проявляється у відсутності норм щодо порядку перевірки документів при верифікації, відсутності чіткої системи взаємодії контролюючих органів при перевірці виробництва на запит договірної сторони, не врахуванні у законодавстві різних варіантів документів про походження та необхідності їх підтвердження.

3. Необхідність підтвердження документів, що надаються при перевезенні товарів на умовах угод про вільну торгівлю є важливою із точки зору як

фіскальних, так й іміджевих ризиків. Адже це може призвести до ненадходження платежів та до невиконання зобов'язань покладених на Україну як сторону угоди. Тобто налагодження інформаційного обміну у контексті виконання угод про вільну торгівлю між країнами, зокрема щодо підтвердження походження товарів є однозначно важливим для забезпечення дотримання національних інтересів держави.

Варто зауважити, що дані митної статистики повинні бути не лише архівними даними, а й аналітичною базою для аналізу економічних рішень, що приймаються з боку України щодо вилучення окремих товарів із угод про вільну торгівлю, щодо встановлення на них квот та інших заходів тарифного та нетарифного регулювання. У цьому контексті потребує систематизації інформація, що надходить до митних органів та розподіл її на конфіденційну і неконфіденційну з метою розширення аналітичної бази для прийняття рішень щодо результативності угод про вільну торгівлю.

Таким чином, перераховані блоки найбільш чітко відображають необхідність врахування діяльності митних органів щодо виконання умов угод про вільну торгівлю саме у контексті забезпечення дотримання митних, а, отже, й національних інтересів держави.

Список використаних джерел

1. Митний кодекс України : Закон України від 13.03.2012 № 4495-VI. URL: [http:// zakon.rada.gov.ua/go/4495-17](http://zakon.rada.gov.ua/go/4495-17).

Ярош А. О.,

канд. юрид. наук,

*доцент кафедри адміністративного права
і процесу та митної безпеки,*

Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

АВТОМАТИЗОВАНА СИСТЕМА АНАЛІЗУ ТА УПРАВЛІННЯ МИТНИМИ РИЗИКАМИ ЯК ЕФЕКТИВНИЙ ЗАСІБ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ МИТНОЇ БЕЗПЕКИ

Управління й оцінювання ризиків відіграє велику роль для забезпечення митної безпеки держави, оскільки дозволяє оцінити ймовірні втрати, запланувати процедури для їх зниження, а також визначити економічний ефект від управління ризиками.

Проблемам розбудови ефективної системи управління митними ризиками приділяють увагу як вітчизняні, так і зарубіжні дослідники, зокрема: Бережнюк І. Г., Гранатуров В. М., Найта Ф. Х., Пашко П. В. та інші. Втім, зважаючи на те, що вітчизняна митна система перебуває на етапі реформування, значна кількість питань потребують ґрунтовного вивчення.

Так, в Україні з 2005 р. в роботу митних органів упроваджено систему управління ризиками, яка використовується під час митного контролю [1, с. 142]. З 2006 р. в автоматизовану систему митного оформлення впроваджено модуль автоматизованої системи аналізу та управління ризиками (далі – АСАУР). Як зазначають фахівці, «автоматизована система аналізу та управління ризиками як автоматизована складова частина системи управління ризиками дає змогу оперативно в автоматизованому режимі здійснювати відбір митних декларацій чи переміщень товарів, транспортних засобів, осіб через державний кордон, за якими потрібно посилити митний контроль, визначати перелік митних формальностей та фіксувати інформацію, внесену посадовими особами митниць за результатами проведених митних формальностей» [1, с. 142–143; 2].

Базові принципи застосування системи управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю з 2012 р. на законодавчому рівні закріплено в Митному кодексі України (глава 52). Відповідно до ст. 320 Митного кодексу України митниці (митні пости), опираючись на результати застосування системи управління ризиками, визначають форми та обсяги контролю, що будуть достатніми для забезпечення дотримання норм законодавства з питань митної справи та міжнародних договорів України при митному оформленні [3].

Система управління ризиками в Україні формується й удосконалюється з урахуванням міжнародних стандартів та провідного світового досвіду. На відміну від тотального митного контролю, впровадження системи управління ризиками, що спрямована на виявлення порушень митного законодавства, є

перспективним та сучасним засобом забезпечення митної безпеки країни.

На практиці частіше застосовують автоматизований та комбінований способи управління митними ризиками. Інформаційні системи аналізують наявну в електронному вигляді інформацію, застосовуючи задані алгоритми дій. Отже, АСАУР є одним із механізмів обробки інформації та прийняття рішень під час митного контролю. Ця система є основним інструментом для проведення автоматизованого аналізу й оцінювання ризиків у вітчизняній митній системі. Її застосування дозволяє формувати профілі митних ризиків різної складності за допомогою використання алгоритмів нечіткої логіки. АСАУР відповідає сучасним підходам до організації митного контролю і є прикладом кращої світової практики [4, с. 33].

Застосування АСАУР дозволяє працівникам митних підрозділів у автоматизованому режимі відбирати митні декларації чи переміщення товарів, осіб, транспортних засобів через державний кордон для перевірки. Отримана інформація, а також інформація, що внесена працівниками митниць за результатами перевірок накопичується й зберігається у відповідних базах даних. Система опрацьовує наявну інформацію і сповіщає про можливі ризики [4, с. 33].

Робота АСАУР побудована таким чином, що шляхом автоматичного співставлення даних щодо конкретного переміщення на предмет виявлення співпадіння із закладеними до системи алгоритмами перевірки (тобто, профілями ризику). У випадку автоматичного виявлення співпадінь (можливих ризиків порушення митного законодавства) система видає інспектору перелік митних формальностей, які рекомендовано задіяти для проведення контролю з метою підтвердження або спростування виявлених ризиків [4, с. 34].

Як зазначають вчені, «вітчизняна система управління ризиками не має аналогів у Європі, та використовується як при митному оформленні, так і в пунктах пропуску через державний кордон. АСАУР активно інтегрується з податковими базами даних, шляхом застосування алгоритмів нечіткої логіки, а також варіювання ступеню ризику в залежності від позитивної та негативної історії об'єктів та суб'єктів митного контролю» [4, с. 29].

Основним пріоритетом застосування в діяльності митних підрозділів АСАУР, як зазначають фахівці, є забезпечення вибірковості контролю і достатності його форм та обсягів для того, аби забезпечити отримання вимог законодавства з питань державної митної справи, забезпечити інтереси митної безпеки, водночас зі спрощенням умов провадження ЗЕД і прискорення митних процедур [4, с. 41].

Таким чином, сучасна система управління ризиками в Україні, завдяки застосуванню автоматизованих систем, профілювання ризиків, спрямована на забезпечення інтересів усіх учасників митних відносин – і держави, і

представників бізнесу. З активним розвитком інформаційних технологій дана система наповнюється сучасними й більш досконалішими аналітичними інструментами, що дозволяють виявляти ймовірні ризики ще до прибуття товарів на кордон. Також забезпечується вибірковість митного контролю, визначаються необхідні його форми та обсяги для забезпечення дотримання вимог чинного митного законодавства, прискорення митних процедур, а також забезпечення митної безпеки держави в цілому.

Список використаних джерел

1. Сайченко В. О. Вдосконалення системи управління митними ризиками у сфері митного контролю з урахуванням зарубіжного досвіду. *Інвестиції: практика та досвід*. № 22. 2018. С. 141–144.
2. Про розвиток системи управління ризиками у сфері митного контролю на період до 2022 року: розпорядження Кабінету Міністрів України від 27.12.2017 № 978-р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/978-2017-р> (дата звернення: 16.12.2019).
3. Митний кодекс України: Закон України від 13.03.2012 № 4495-VI. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/92-15> (дата звернення: 16.12.2019).
4. Управління митними ризиками: теорія та практика: монографія; за заг. ред. І. В. Несторишена та В. А. Туржанського. Ірпінь–Хмельницький, 2018. 302 с.

Панель 2 «Нові податкова та митна служби. Відновлення довіри суспільства»

Korzh M. A.,

*Associate Professor of the Department of
economic theory,*

Yatsyk T. P.,

*Associate Professor of the Department of
Criminal Law and Criminology,*

*University of State Fiscal Service of Ukraine,
Irpen, Ukraine*

TAXATION OF IMMOVABLE PROPERTY UNDER INSTITUTIONAL TRANSFORMATION

The processes of globalization and international integration, which create increased interaction and interaction between national economies and the development of the world economy, intensify transformative changes in the economic systems of States and necessitate socio-economic and legal reforms involving the establishment of an effective tax system.

The socio-economic impact of financial globalization on the world economy, as well as on each individual country, depends, to a large extent, on institutional changes, institutional environment and institutional arrangements in those countries. There is a diversification of the forms, methods and directions of international competition, in which countries that have developed a system of stable and almost perfect fiscal mechanisms gain an advantage [1, p. 77].

In the political economic context, structural changes in the economy are primarily structural and institutional changes. A market-based mechanism for coordinating resource allocation under different institutional conditions predeterminates the respective socio-economic impacts, even with the resource advantages of a particular country. The essentially identical structural reforms in certain countries are successful, and in others they turn into a long process of imitation, lead to opposite results and eventually lose the trust of society [2, p. 43].

The tax system of Ukraine and its main components are not permanent, but are in constant dynamics, development and corresponding changes. The process of improving the system of taxation in Ukraine continues, new taxes are established, the range of subjects of tax legal relations is expanding. This raises the question of the need to develop a clear mechanism for regulating tax relations, including local taxation.

Today, the main direction of effective filling of local budgets is to improve the administration of the real estate tax as one of the budget-forming taxes. The efficient use of the institute of taxation of immovable property will contribute to the accumulation of financial resources required for the development of both territorial

communities and the State as a whole.

The tax on immovable property other than land (TIPOЛ) is a local tax that has experienced a particularly dynamic development since the adoption of the TCU [3]. The current legislation of Ukraine defines the TIPOЛ as an integral part of the local property tax. Land and its artificially built capital buildings and structures are ideal objects of taxation, as they are the source (or potential source) of regular profits, have permanent location, cannot be moved without damage, which makes it impossible to hide them, they have the necessary physical or cost characteristics to calculate the amount of tax.

It is undeniable that the TIPOЛ as a direct real tax has all commonly known characteristics of taxes and complies with the definition contained in Article 6 of the TCU, according to which the tax is a mandatory, unconditional payment to the corresponding budget, charged to taxpayers in accordance with the specified Code [3].

From the point of view of elementary composition, first of all, it is a subject of taxation, which is a type of property – Immovable property different from the land plot, and the tax base – the corresponding part of this property. Property subject to TIPOЛ taxation must be individualized and property rights to it are subject to mandatory state registration. In addition, objects of taxation are always capital artificial designs, and therefore they are sufficiently visible, which makes tax evasion much more difficult.

The specifics of the regulation of the TIPOЛ under the legislation of Ukraine, unlike the established exercises on direct real taxation, is the fact that the TIPOЛ is directed directly to taxation of property as such, i.e. capital, rather than taxation of average income, which should bring property in normal conditions. This question concerns the source of direct real taxes.

Political savings determine that each property consists of capital and income. Capital is the part of the property that serves to produce new values, income is the other part that is obtained again, as a result of productive capital consumption over a known period of time. Without capital, production is impossible. Accordingly, income should not be taxed on capital. However, there are two types of income: gross and net (gross income less production costs). Since Adam Smith attributed the costs of performing government functions to non-production functions, that is, those that do not create additional capital or even reproduce it, only net income is taxable. This, according to Adam Smith, not only corresponds to the fairness of taxation, but also creates the necessary prerequisites for sustainable economic development. To date, no one has objected to a certain optimal economic source of taxation. [4].

Thus, income, preferably net income, should be the source of any tax, including direct real income, despite the fact that its object is property. And the amount of the tax should be calculated in such a way as to provide for the transfer to the State of part of the income that this property brings or may bring under normal economic conditions

in a certain territory.

The social orientation of TIPOЛ consists of separate elements of the tax mechanism, which characterize it as a means of taxation of luxury. The TCU guarantees every individual the opportunity to meet his or her housing needs by owning residential real estate without taxation, if the area does not exceed the code-established indicator. Thus, according to subparagraph 266.4.1. Paragraph 266.4. Article 266 of the Tax Code reduces the base of the object/objects of residential real estate, 37 including their shares owned by the taxpayer's natural person, once in the basic (tax) period (year): a) for the apartment/apartments regardless of their quantity – by 60 square meters; b) for a residential building/houses regardless of their quantity – by 120 sq. m; c) for different types of residential real estate – 180 sq. m [3].

As A. Sokolovska notes, in the theory of taxation taxes on property are considered in direct relation with local public services. The feasibility of their introduction is justified from the point of view of the benefit that property owners receive from services provided by local self-government bodies. In particular, it is stated that the preservation and effective use of real estate requires the protection of property rights by ensuring not only general legality (the function of the central government), but also public order (the function of local self-government bodies), the construction of local communications (roads, bridges, etc.), the provision of a wide range of other municipal services – street cleaning, lighting, greening, garbage disposal, sewerage and water supply. The availability and quality of municipal services increase the consumer value and valuation of real estate. It is true that the financing of these services directly related to the ownership and use of property should be at the expense of those who benefit from their provision – owners and users of real estate. So, local taxes, including real estate tax, are a tool to ensure the benefits of municipal services, fees for their provision [5].

Given the close connection between land and TIPOЛ in the civil-legal sense, as well as the similarity of the legal nature of taxes on land and immovable property, on it, individual scientists consider it appropriate to introduce a single tax on the land plot and buildings and structures that are on it. It is not the creation of an artificial property tax, namely the introduction of a single mandatory payment, the basis of which would simultaneously cover the value and other characteristics of the land plot and the buildings and structures on it.

In our opinion, the mutual influence of the characteristics of the land plot and buildings, structures, on it, the size of the land fee and the TIPOЛ is minimal. After all, the bases of taxation of land fees and TIPOЛ do not take into account the market value of taxation objects. Thus, the basis of taxation of land fees is the normative monetary valuation of the land plot, and TIPOЛ – the total area of residential and non-residential real estate. However, it is undeniable that the market value of the building depends on

the land on which such a building is located. Conversely, the presence of buildings and structures on the land plot can increase or reduce its market value.

Attempts to introduce a single tax on real estate in modern conditions will certainly lead to excessive complexity of the tax mechanism and a significant increase in the costs of its administration due to the need to reform the system of accounting and state registration of real estate and rights.

References

1. Корж М. А. Інституціональний механізм прямого іноземного інвестування. *Фінанси України*. 2014. № 1 (218). С. 76–94.
2. Гасанов С. С. Структурні реформи в умовах інституціональної невизначеності та фінансової нестабільності. *Наукові праці НДФІ*. 2017. № 1 (78). С. 41–52.
3. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. №2755-VI. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/>.
4. Курс финансовой науки. Перевод с 12 немецкого издания. СанктПетербург : А. Розен, 1913. 184 с.
5. Соколовська А. М. Основи теорії податків. Київ : Кондор. 2010. 252 с.

Shapovalova I. V.,
Head of IT Law Practice,
Lawyer LLP «IMM»,
London, United Kingdom

FORMS AND COMMUNICATION MEANS BUSINESS WITH STATE AUTHORITIES

The success of virtually any company depends on how well it looks in the eyes of the authorities and how well it builds relationships with its representatives. This necessitates the establishment and improvement of mechanisms of communication between business and government, and in this connection ties with state structures are developing.

Recently, many dynamically developing companies have emerged as the position of GR-manager, a long time ago and widely spread abroad. Its task is to establish trusting informal relations with government officials and representatives of public organizations. GR-specialists are especially in demand in organizations that are constantly interacting with government agencies.

For example:

1. Companies whose activities depend on the controlling and permitting authorities at each stage of the introduction of new startups require regular renewal of licenses for the right to operate the company, the continuation of certificates and the passing of inspections.

2. Companies dependent on state-controlled resources (land, subsoil, water, energy).

3. Companies that want to be a supplier to the state and government agencies.

4. Town-forming or richest companies in the region that are considered by the regional authorities as «donors».

5. Federal-level companies that are closely watched by the state, or in companies where the state co-owns them.

6. Companies whose activities are governed by international quotas.

There are two approaches to the activity of GR-manager.

The GR-manager acts as a representative of the company.

For example, being personally present at appropriate events, having personal contact with the right people. The title of such specialist often includes the word «director». He is a member of senior management, although he may not have any subordinates. The company representative must be aware of all processes, so he is present at the most important meetings, participates in strategic decisions.

The GR-manager acts as the organizer of communication between the top management of the company and the authorities.

Each of the above approaches to the organization of work with the relations with

the state structures implies certain functions and has its pros and cons.

	Representative	Organizer
Functions	-has personal contact with the right people. -conducts business correspondence -conducts personal, telephone and other negotiations. -participates in specialized exhibitions and conferences. -conducts seminars and presentations for representatives of state bodies	-organizes the contact of the top-manager, who is the company representative with the authorities. -tracking of legislative and political trends. -preparation of company representatives for negotiations with authorities
Pros	-is the center of communication -can influence decision making in the organization	-analysis of the political situation and changes in the country where the organization has a representative office or conducts business
Cons	-is a participant in decision making, the final decision depends not only on him. -is a link between communications (as a result, information may be lost or distorted)	-small opportunities to influence decision-making due to insufficient status in the organization. -contact with authorities is not a specialist in this field of communications.

Government liaison officers form a trusting and positive relationship between their employer and the authorities through establishing informal dialogue for the sustainable development of the company:

1. Build and maintain communication with the company itself – its top management, heads of functional divisions, employees;
2. Implement large projects that require a complex system of events: conferences, media campaigns, social projects.

The widespread use of the term Government Relations (GR) is necessitated by the need to replace the term «lobbying», as the latter has been negatively colored due to numerous corruption scandals. However, today GR is not just another name for lobbying, though it includes its technology.

If, four or five years ago, a liaison officer, a lobbyist, was perceived as something shady, corrupt, illegitimate, now the times are changing: the state authorities are very much updating, with real professionals, with an international culture, coming in, and they understand that a government liaison specialist is not a specialist in the 1990s who gives a bribe or does anything illegitimate, but above all, an expert who is well aware of the problems of his company, his industry. They need to communicate the problems of the company to the decision maker. And a competent official is interested in such experts of power. Because behind such people are the enterprises in which tens and

tens of thousands of people work. Accordingly, the legally competent position of such companies is extremely important from the point of view of making quality administrative state decisions.

Briefly about lobby or lobbying – promoting the interests of individuals and corporate structures in public authorities. In other words, lobbying is the use of informal communication in order to achieve a political decision that is beneficial to stakeholders.

As the phenomenon of lobbying originated in the XVI century., And the term came to English from medieval Latin. It is this word – the lobby (backstage, corridor) – called there for walks or indoor galleries in the monasteries. Later word rolled over to parliament, but still meant a place to stroll. And only in the early nineteenth century. Already in the United States, it got close to its present value. The lobbyists then called the people who tried to get the bill approved or rejected by influencing congressional deputies.

Lobbying can be done through the mobilization of public opinion (use of mass actions, organization of mass appeals to the authorities and campaigns in the media), through election campaigns, formal and informal contacts.

Lobbying in the legal sense is a set of rules governing the activities of various pressure groups (citizens, business associations, professional organizations, etc.) to promote their interests in public authorities.

Lobbying acts as one of the technologies of promotion of interests in the authorities. GR refers to general management, so the task of a liaison officer is not only and not so much interaction with the government as such. It should also be responsible for establishing communication within the company between its divisions (marketing department, PR, information and analytical management, etc.), liaise with profile industry associations, monitor the activities of authorities and the media, participate in organizing events and work of advisory councils at the authorities, provide (on request) expert information, etc.

Experts note that in the 1990s, ways of promoting interests that are characterized by excessive opacity, and often overtly criminal and corruption links between government and business, are giving way to new technologies of lobbying. Among the distinguishing features of the latter are greater openness in the dialogue between government and business, the reduction of the role of direct contacts (the so-called «corridor lobbying»), the widespread involvement of business and public non-profit structures in the development of public policy in various spheres of the economy, the use of indirect technologies of influence (public opinion, grass-roots lobbying, media relations, etc.).

In a number of foreign companies, public relations and public relations units are combined into one department (GPA or GPR department). Due to this, a complex

interaction with the main groups influencing the company's activity – the authorities and civil society (trade unions, non-profit organizations, etc.) is carried out. In this case, we can talk about creating a focused business communication strategy. In fact, there is some general widespread form of influence on public opinion and authorities. Thus, there is a prospect of extending the tools and methods used in GR management through advertising and PR tools.

One of the important elements of establishing a quality dialogue between business and the state is effective communication – the ability to listen and hear, to exchange information, to disseminate shared key messages. Quality cooperation is largely hindered by stereotypes, especially between the «community – government» and «community – business» sectors, although in the media they are often prejudiced by public relations – they are not regarded as professionals, their activities are considered frivolous or unnecessary for anyone business. This stereotype exists in part due to the functioning in the market of unscrupulous, irresponsible, «pocket», politically involved public activists and organizations, which automatically casts a shadow on other representatives of the «third sector». That is why, at the stage of developing agreements, it is important for civil society institutions to properly communicate information about themselves, their values and goals, as well as to clearly state what support they expect from potential partners and what they are prepared to do in solving certain tasks.

A high-quality, progressive partnership builds on the interest of each of the parties in the joint activity. However, his greatest achievement is the formation of a new model of civil society, able to step up to address urgent problems.

References

1. Official site of the Research Institute for the Study of Economics and Law. URL: [http://niipep/gr](http://niipep.gr).
2. Expert feedback from the 2011 GR Congress: An Effective Business-Power Dialogue. The official site of the Center for the Study of Business-Power Interaction. URL: www.gr-congress.com.
3. Mahortov E. What is PR. (Lobbying - Professional Lobbying Portal and GR. URL: lobbying.com.)
4. Kokhan A.I. Derzhavna komunikatyvna polityka – mekhanizm efektyvnoyi diyal'nosti instytutu publichnoyi vlady v Ukrayini. *Visnyk NADU «Derzhavne upravlinnya: teoriya ta praktyka»*. 2011.
5. Mazur V. H. Komunikatsiyyi yak mekhanizm vzayemodiyi derzhavnykh orhaniv vlady ta hromads'kosti na rehional'nomu rivni. *Derzhavne upravlinnya. Udoskonalennya i rozvytok*. URL: <http://www.dy.nayka.com.ua/>
6. Tereshchenko D. A. Orhanizatsiyno-pravove zabezpechennya

komunikatyvnoyi diyal'nosti mistsevykh orhaniv vlady : dys. kand nauk z derzhavnoho upravlinnya: 25.00.02. Kharkivs'kyu RIDU. Kharkiv, 2009. 207 p.

7. Menedzhment: Navch. posibnyk / A. V. Shehda. – K. : Znannya, 2002. – 583 p 5. Pro Osnovni zasady rozvytku informatsiynoho suspil'stva v Ukrayini na 2007-2015 roky: Zakon Ukrayiny vid 9 sichnya 2007 roku // Vidomosti Verkhovnoyi Rady Ukrayiny, 2007.

8. Poprots'kyu O.P. Formuvannya hromads'koyi dumky: mekhanizmy derzhavnoho rehulyuvannya informatsiynykh potokiv: dys. kand. nauk z derzh. upravlinnya: 25.00.02. Natsional'na akademiya derzh. upravlinnya pry Prezydentovi Ukrayiny. K., 2009.

9. Konetskaya V. Sotsyolohyya kommunykatsyy. URL: http://www.gumer.info/bibliotek_Buks/Sociolog/koneck/04.php

10. Polytyko-psykholohychesky slovar'. M., 2002., pp. 256–259

Башук О. Ю.,
канд. фіз.-мат. наук, доцент,
доцент кафедри вищої математики,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ПРО ЕКОНОМІЧНІ ЗАДАЧІ В КУРСІ «ВИЩА ТА ПРИКЛАДНА МАТЕМАТИКА»

Змінюється життя, змінюються і студенти у ВНЗ. Вони стають більш практичними і хочуть отримувати тільки ті знання, які їм пригодяться в майбутньому. Дуже часто, можна почути від студентів: «Навіщо нам ця математика? Де ми ці формули будемо застосовувати?».

Відповісти на такі запитання, а також показати студентам зв'язок математики з їх майбутньою професією, змінити їх емоційно-чуттєве відношення до предмету, надає можливість розв'язання задач прикладного характеру.

Прикладні задачі – задачі з різних сфер життя, не пов'язаних з математикою, але ті, що розв'язуються за допомогою математичних методів. Тобто прикладна задача – це задача, в якій даються вихідні дані і зводиться вона лише до побудови математичної моделі.

Наведемо різні класифікації прикладних задач:

За змістом:

конкретні; абстрактні; міжпредметні; прикладні; історичні; тематичні.

За дидактичною метою:

тренувальні; творчі; дослідницькі; контрольні.

За способом подання умови:

текстові; графічні; задачі-малюнки (фотографії).

За ступенем складності:

прості; середньої і підвищеної складності; складні. Прості та середньої складності прикладні задачі можна розв'язувати з учнями, починаючи з п'ятого класу [3].

За вимогою:

знаходження невідомого; доведення; конструювання.

Розглянуту класифікацію задач не можна вважати повною, адже одна й та ж задача може належати до різних груп. Розглянемо міжпредметні обчислювальні текстові задачі середнього рівня складності на знаходження невідомого. Так, наприклад, математичне розв'язання економічної задачі можна дати у вигляді наступних етапів: побудова математичної моделі, яка б відображала ті властивості об'єкта, що реально впливають на досліджуваний показник та узгоджуються з відомими стандартними математичними схемами.

Модель – це умовне зображення об'єкта, що відбиває його найістотніші характеристики, які необхідні для проведення дослідження. Економічна модель відображає взаємозв'язок окремих параметрів явищ і процесів економічного життя. Будь-яка модель виконує в першу чергу прогностичну функцію, без якої побудова її була б недоцільною для теорії і тим більше для практичного використання. В економічному прогнозуванні модель замінює неіснуючий процес (явище, об'єкт), і тому стає єдиним інструментом перевірки гіпотези про майбутній розвиток. Побудована на інформації минулого і сучасного, модель дозволяє теоретично відображати майбутнє. Економічне моделювання тісно пов'язано з математикою. По суті застосування математичних методів в економіці зводиться до побудови економіко-математичних моделей. Задача побудови економічних моделей є не щось інше, як переклад з «мови економіки» на «мову математики».

Розглянемо використання прикладних задач на заняттях з вищої математики під час вивчення тем: «Матриці та визначники. Побудова математичної моделі економічної задачі» [1, с. 5, с. 49 – 53]. «Задачі на складання рівнянь лінії регресії» [2, с. 67-71] для студентів економічних спеціальностей.

Наведемо формулювання таких задач [1, 2, 4]. Оскільки на сьогоднішній день одну з головних ролей у соціально-економічному розвитку України відіграє стан промислового комплексу та особливо стан машинобудівного комплексу, то актуальними є задачі, пов'язані саме з такими підприємствами. Наприклад, розглянемо ПАТ «Полтавський автоагрегатний завод» («ПААЗ») — українське машинобудівне підприємство з виробництва складної гальмівної апаратури для великовантажних автомобілів. При цьому можна розв'язати ряд наступних задач.

Задача 1. У таблиці 1 для ПАТ «ПААЗ» задані витратні норми двох видів сировини і палива на виробництво одиниці продукції механоскладального цеху №1, трудомісткість в людино-годинах на одиницю продукції, вартість одиниці відповідної сировини та вартість однієї робочої людино-години.

Таблиця 1

Показники	Норма витрат цехів			Вартість, грн
	1	2	3	
Сировина а)	0,2	0,4	0,3	201,9
Сировина б)	0,1	0,15	0,2	212,4
Паливо	0,22	0,18	0,28	202,8
Трудомісткість	2	4	3	29,5

Необхідно знайти: сумарні витрати сировини, палива та трудових ресурсів для виконання програми виробництва; коефіцієнти прямих витрат сировини, палива та праці на одиницю продукції кожного цеха;

– повні витрати сировини, палива та праці кожним цехом та підприємством;

– внутрішньовиробничі витрати цехів; внутрішньовиробничі витрати на кожну одиницю товарної продукції.

Задача 2. Мале підприємство виробляє 4 види продукції: P1, P2, P3, P4, використовуючи на кожну з них різну кількість сировини двох видів та різну кількість робочих годин. Вихідні дані подані у таблиці 2.

Таблиця 2

Продукція	P1	P2	P3	P4
Одиниць сировини S1	200	220	150	170
Одиниць сировини S2	120	170	90	0
Кількість робочих годин t	40	55	100	110

У таблиці маємо 12 чисел, які можна впорядкувати і записати у вигляді матриці:

$$P = \begin{pmatrix} 200 & 220 & 150 & 170 \\ 120 & 170 & 90 & 0 \\ 40 & 50 & 100 & 110 \end{pmatrix}$$

Розміру 3x4. Кожен рядок та кожен стовпець цієї матриці має певний зміст. Наприклад, елементи другого рядка вказують на кількість витраченої сировини виду S2 на виготовлення кожного виду продукції; елементи другого стовпця матриці – на кількість витраченої сировини та праці на виготовлення продукції P2.

Отже, у навчальному процесі прикладні задачі вирішують декілька завдань. По-перше, розв'язуючи такі задачі студенти набувають навичок застосування набутих знань для практичних потреб. По-друге, розв'язування прикладних математичних задач дає студентам багато для розвитку вмінь аналізу, синтезу, дедукції та індукції. Адже при цьому доводиться будувати математичні моделі реальних процесів. По-третє, розв'язування прикладних задач значно підвищує як мотивацію до вивчення вищої математики, так і професійну мотивацію студентів. В четверте, під час такої роботи закріплюються теоретичні знання та практичні вміння безпосередньо з самої математики, адже навчання через розв'язування задач є очевидним наслідком із самої природи математики. В п'яте, реалізується принцип міжпредметних зв'язків на заняттях з математики.

Список використаних джерела

1. Вища та прикладна математика: збірник вправ та задач: навчальн. посіб. / Бащук О. Ю., Кучменко С. М., Скасків Л. В., Чернобай О. Б.; за заг. ред. О. Б. Чернобай; Державна фіскальна служба України, Університет ДФС України. Ірпінь, 2019. 76 с. (Серія «На допомогу студенту УДФСУ», т. 37).
2. Бащук О. Ю. Практикум з курсу «Вища та прикладна математика». Київ,

Ред.-вид. відділ НУБіП України, 2018. 91 с.

3. Задорожня Т. М., Харенко С. Б., Кучменко С. М., Чернобай О. Б., Башук О. Ю., Скасків Л. В., Мамонова Г. В., Салієнко В. Д. Задачі про податки. Математика в рідній школі. Т.10, 2016. С. 16–21.

4. Піскун М. М. Математика для економістів. Вища математика. Основи лінійної алгебри. Ірпінь, 2003. 87 с.

Білецька Г. М.,
канд. юрид. наук,
завідувач відділу нормативно-правового
супроводження діяльності фіскальних
органів Науково-дослідного центру
проблем оподаткування та фінансового
права НДІ фіскальної політики,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

СЕРВІСНЕ ОБСЛУГОВУВАННЯ ЯК ОДИН ІЗ НАПРЯМІВ ДОСЯГНЕННЯ ВЗАЄМОУЗГОДЖЕННЯ МІЖ ПЛАТНИКАМИ ПОДАТКІВ І КОНТРОЛЮЮЧИМИ ОРГАНАМИ

Однією з основних цілей фіскальних органів є створення умов для своєчасного та повного виконання суб'єктами господарювання обов'язків щодо сплати в повному обсязі та своєчасно фіскальних платежів, шляхом надання зручних та надійних способів інформаційної взаємодії з платниками податків на основі сучасних технологій.

Важливим аспектом удосконалення сервісних послуг є проведення ґрунтовного аналізу оптимальності процесів їх надання, вивчення та застосування кращих закордонних практик, їх якісна регламентація для подальшої автоматизації.

Базовим або вихідним поняттям при наданні сервісних послуг є зручність, комфорт інформативна наповненість та орієнтація на створення максимально зручних умов, чи то при їх фізичному відвідуванні контролюючих органів чи при електронному, дистанційному їх обслуговуванні.

На наш погляд, важливим елементом фіскальної ефективності є високий рівень партнерської взаємодії між фіскальним органом та суб'єктами сплати податків, зборів та інших платежів, результатом якого є відповідний рівень обізнаності своїх прав і обов'язків та економічна активність останніх.

Національним законодавством сервісне обслуговування платників податків трактується як надання адміністративних, консультаційних, довідкових, інформаційних, електронних та інших послуг, пов'язаних з реалізацією прав та обов'язків платника відповідно до вимог податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючий орган [1]. Також, визначено, що до функцій фіскальних органів належить забезпечення впровадження та технічне супроводження відповідних інформаційно-телекомунікаційних систем, автоматизація процедур, зокрема електронних сервісів для суб'єктів господарювання, що покликані надати вичерпну та необхідну інформаційну підтримку суб'єкту господарювання пов'язану з нарахуванням та сплатою обов'язкових платежів.

Сервісне обслуговування, слід розуміти як діяльність, спрямована на задоволення певних потреб людини, тобто послуга – це дія, результат якої споживається в процесі її надання. Одним із втілених в життя сервісноорієнтованих проєктів є електронний кабінет платника податків. Електронний кабінет реалізований у вигляді захищеного Інтернет – порталу для платників податків, робота в якому здійснюється в режимі реального часу та не вимагає використання додаткового програмного забезпечення.

Сервіс для платників включає дві функціональні частини:

- відкрити (загальнодоступну);
- приватну (особистий кабінет).

Серед іншого на сьогодні, необхідним є розширення сервісів, що надаються податковими органами в режимі реального часу та впровадити програмні продукти (мобільні додатки) для спрощення доступу платників до таких онлайн-сервісів.

Також, сервіси податкових органів повинні відповідати тим змінам, що запроваджуються в систему нарахування, стягнення та контролю за сплатою податкових платежів, зокрема на прикладі запровадження е-аудиту, необхідним є доповнення електронного кабінету платника відповідним конвертатором, за допомогою якого платники, що мають обов'язок сформувати стандартний аудиторський файл (SAF-T), могли б скачати та отримати необхідну інформацію для його формування.

Крім того, що помилки платника податків, а також недооцінка можливостей податкових органів призводять замість податкової економії до фінансових втрат (штраф, пеня), банкрутству а ж до позбавлення волі.

Таким чином, робота кваліфікованих фахівців контролюючих органів, що надають високого рівня консультаційно-довідкові, адміністративні послуги, усуває вищезгадані негативні моменти, та природньо призводить до зменшення обов'язкових виплат до бюджету, але підстави такого зниження є абсолютно законними.

Таким чином, глобальні процеси, що супроводжуються формуванням інформаційного суспільства, нові досягнення, що стають можливі за рахунок розвитку інформаційно-комунікаційних технологій, змінюють потреби людей у доступі до інформації, формуються нові стандарти до способів її отримання та обробки. Технологічні зміни охопивши всі сфери людської діяльності, не могли не вплинути на функціонування держави та її відносини з громадянами у сфері податкових правовідносин. Таким чином, сучасна стратегія розвитку податкової служби повинна враховувати новітні та позитивні тенденції зарубіжного досвіду обслуговування платників контролюючими органами.

Світовою спільнотою визнано, що надання якісних сервісних послуг платникам податків державними органами створює передумови для стимулювання добровільної сплати податків, що забезпечує надходження коштів до бюджету та сприяє економічному розвитку держави.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI.
URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
2. Електронний кабінет. URL: <https://cabinet.sfs.gov.ua/>

Касперович Ю. В.,

канд. екон. наук,

*старша наукова співробітниця відділу
фінансової політики,*

Національний інститут стратегічних
досліджень, м. Київ, Україна

НАПРЯМИ ПОСИЛЕННЯ КООРДИНАЦІЇ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ ІЗ МОНЕТАРНОЮ В УКРАЇНІ

Україна потребує прискорення економічного зростання через якісну зміну його структури. Найбільш дієвими стимулами росту є фінансові, які реалізуються через інструменти фіскальної (бюджетно-податкової) та монетарної (грошово-кредитної) політики. Головним обмежуючим фактором фіскального стимулювання в Україні нині є високий рівень державного боргу. Так у разі запровадження нових фіскальних стимулів (наприклад, податкові пільги або бюджетні дотації) виникатиме ризик зростання дефіциту бюджету, а отже – обсягу державного боргу. Передача позитивних фінансових стимулів від держави до економічних агентів здійснюється трансмісійним (передавальним) механізмом. Тривалий час в Україні його дію спотворювали тіньова економіка та корупція. Відтак фінансовому стимулюванню економічного зростання разом із зниженням державного боргу має передувати «очищення» трансмісійних каналів з інституційним вдосконаленням координації фіскальної та монетарної політики. З урахуванням досягнень останніх років в частині макроекономічної стабільності та прозорості політик доцільною є реалізація низки напрямів:

1. Розроблення стратегії соціально-економічного розвитку. Системі державного стратегічного планування в Україні бракує цілісності, взаємозв'язку та взаємоузгодженості. Документи мають бути вибудовані у єдину ієрархію, яку має очолити довгострокова на 10 – 15 років стратегія розвитку України. Вона покликана привести мету, цілі, завдання державної політики із реальними фінансовими можливостями держави. В свою чергу, загальній стратегії мають бути логічно підпорядковані всі одиничні соціальні, регіональні та місцеві, галузеві та відомчі документи, а також паралельно – документи фіскальної та монетарної політики на їх фінансове забезпечення.

2. Прискорення впровадження середньострокового бюджетного планування. Монетарна політика вперше розпочала формуватися на середньострокову перспективу Основними засадами грошово-кредитної політики 2016 – 2020 рр., фіскальна політика – Основними напрямками бюджетної політики на 2018 – 2020 рр. Наприкінці 2018 р. до Бюджетного кодексу України були внесені зміни, якими передбачалася заміна останніх на змістовнішу Бюджетну декларацію із граничними показниками т.зв. «стелями» видатків

головних розпорядників коштів державного бюджету. Однак документ на 2020 – 2022 рр. не був оприлюднений, а відтак розвиток середньострокового бюджетного планування пригальмований.

3. Розширення складу учасників та сфери розгляду Ради з фінансової стабільності до проблем фіскальної політики, її координації із монетарною. Раду з фінансової стабільності утворено згідно Указу Президента України від 24.03.2015 р. № 170/2015. Співголовами Ради є за посадами Голова Національного банку України та Міністр фінансів України. Відтак координація фіскальної та монетарної політики в Україні вже інституціоналізована. Однак, чотири оприлюднені річні звіти про роботу Ради свідчать, що її увага зміщена до монетарної проблематики відновлення банківського кредитування.

4. Нейтралізація фіскальної ініціативи податку на виведений капітал (ПнВК) вдосконаленням існуючого механізму прискореної амортизації. З метою збалансування поточного рахунку платіжного балансу необхідна модернізація виробництва для поглиблення переробки експортної сировини та імпортозаміщення товарів широкого вжитку. Від введення ПнВК за різними оцінками станом на 2018 р. втрати доходів бюджетів у рік запровадження могли б скласти від 25-46 млрд грн. Стимульований ПнВК інвестиційний попит бізнесу за існуючого стану продуктивних сил був би задоволений здебільшого імпортними товарами. Відтак частина «зеконормленого» на сплаті податку обсягу гривневої ліквідності на руках у бізнесу опинилася б на валютному ринку, чим спричинила додатковий тиск на валютний курс, а разом з ним і на інфляцію. Натомість запроваджений з 2017 р. механізм прискореної амортизації через виключно прямолінійний метод розрахунку та складність обліку податкових різниць мало використовується бізнесом. Його активізація за відносно незначних (щодо ПнВК) фіскальних втрат може істотно сприяти виробництву для зміцнення монетарної (валютно-курсової) стабільності.

5. Впровадження Плану BEPS для протидії нелегальному виведенню валюти та прибутків з-під оподаткування. План BEPS з протидії розмиванню податкової бази був схвалений ОЕСР у липні 2013 р. Однак через тривале політичне гальмування законопроекти з його імплементації в Україні були схвалені у I читанні лише 03.12.2019 р. Паралельно з метою запровадження автоматичного обміну інформацією про фінансові рахунки нерезидентів із зарубіжними податковими органами були внесені зміни до Закону України «Про банки і банківську діяльність» із розкриття банківської таємниці.

6. Подолання контрабанди та «сірого» імпорту. За різними експертними оцінками втрати бюджету від численних схем складають близько 100 млрд грн на рік. «Сірий» імпорт зумовлює існування тіньового ринку валюти. Завезені без сплати податків імпортовані товари погіршують конкурентні позиції вітчизняних

товаровиробників. Політична воля керівництва нової Державної митної служби до реформування митниці має бути супроводжена поліпшенням її програмного та матеріально-технічного оснащення у пунктах пропуску.

7. Підвищення дієвості існуючих фіскальних стимулів. Так, наприклад, державним та місцевими бюджетами, передбачена низка програм підтримки тваринництва, однак поголів'я худоби продовжує стрімко скорочуватися. Міністерством фінансів разом із галузевими міністерствами у 2018 р. вперше запроваджено процедури огляду витрат для оцінки ефективності використання бюджетних коштів. Така практика добре зарекомендувала себе у світі та була підтримана МВФ. Наприкінці 2018 р. огляди були закріплені на постійній основі змінами до Бюджетного кодексу України. Обсяг бюджетних коштів, що підлягав огляду, зріс з 1 % у 2018 р. до 15,5 % у 2019 р. Однак деякі робочі групи не дотрималися етапів їх проведення та стоків підготовки звітів. Розпорядникам бюджетних коштів необхідно якісно поліпшити підходи до самооцінки результативних показників виконання бюджетних програм.

8. Підвищення довіри до державних фінансових органів. Результати опитувань соціологічної групи «Рейтинг» у жовтні 2019 р. свідчать, що лише 18 – 28 % громадян довіряє державним фінансовим органам. Причому менший рівень довіри мають громадяни середнього та старшого віку. Відтак необхідним є розширення комунікації з ними через рейтингові політичні програми на телебаченні. Це сприятиме підвищенню рівня підтримки реформ та фінансової грамотності населення, допоможе упередити популізм опозиційних політичних сил. Разом з тим правоохоронним, антикорупційним та судовим органам необхідно забезпечити невідворотність покарання за вчинені порушення.

9. Згладжування пікових обсягів фінансування бюджетних видатків наприкінці календарного року. Типовою є практика зміщення фінансування бюджетних видатків на кінець року через тривалість тендерних процедур. Так видатки у грудні у понад як вдвічі перевищують середні показники за попередні 11 місяців року. Пікове фінансування характерне як для державного бюджету, так і для місцевих бюджетів. Воно характерне для всіх розділів функціональної класифікації видатків (за виключенням обслуговування державного боргу за встановленим графіком платежів). В основному таке пікове фінансування припадає на капітальні видатки. Накопичені під кінець року на єдиному казначейському рахунку рекордні залишки коштів за короткий термін потрапляють на ринок та здійснюють тиск на валютний курс, чим спричиняють короткотермінові послаблення національної валюти.

10. Зниження залежності доходів Державного бюджету від коливань валютного курсу. Частка доходів Державного бюджету, які залежать від валютного курсу, складає близько 40 %. В основному це митні надходження:

ПДВ та акциз із ввезених товарів, ввізне та вивізне мита. Так якщо раніше у кризові 2014 – 2015 рр. девальвація та спричинена нею інфляцію стали «допоміжним» фактором виконання державного бюджету, то нині відзначається зворотна тенденція. Нижчий валютний курс, порівняно із врахованим при плануванні, призводить до його недовиконання. Так за оцінками Рахункової палати, внаслідок зміцнення гривні Державний бюджет впродовж 2017-2019 рр. недоотримав понад 50 млрд грн доходів. Економія на обслуговуванні державного боргу не компенсувала у повній мірі втрат доходів.

Координація фіскальної та монетарної політик дозволить надати їх інструментам синергетичного ефекту для прискорення економічного зростання.

Ковтунович Н. Л.,

старший науковий співробітник Науково-дослідного центру проблем оподаткування та фінансового права НДІ фіскальної політики,

Шкуренко Н. Г.,

науковий співробітник Науково-дослідного центру проблем оподаткування та фінансового права НДІ фіскальної політики,

Університет ДФС України, м. Ірпінь, Україна

ОЦІНЮВАННЯ ЗАДОВОЛЕНOSTІ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ РІВНЕМ СЕРВІСНОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ: КОНЦЕПТУАЛЬНІ ПІДХОДИ

Вимірювання задоволеності суб'єктів господарювання – це одна із обов'язкових вимог системи управління якістю.

Як доречно зазначила С. М. Попова, побудова громадянського та демократичного суспільства в нашій країні нерозривно пов'язана з підвищенням ефективності діяльності органів державної влади, зокрема державної податкової служби, оскільки від роботи податківців багато в чому залежать умови ведення бізнесу в державі та фінансово-бюджетне забезпечення функціонування усього державного апарату [1, с. 327].

Більшість теорій задоволеності споживачів послуг ґрунтуються на поняттях очікування та підтвердження/непідтвердження. Одним з перших дослідників, що розглянув ці поняття у своїх роботах, був Річард Олівер [2, с. 74], який акцентував увагу на тому, що передує задоволеності, він описав, яким чином задоволеність формується з моделі «сподівання-непідтвердження». Перш ніж скористатися послугою споживач формує сподівання щодо неї. Споживання послуги показує рівень якості (на який впливають і сподівання). Якість послуги або підтверджує, або не підтверджує сподівання. Сподівання слугують, на думку Олівера, певною вихідною лінією задоволеності, позитивне підтвердження або негативне непідтвердження підвищує або знижує фінальну задоволеність користувачів.

Отже, зрозуміло, що сьогодні одним із головних чинників стабілізації та розвитку податкової сфери України є вдосконалення організації діяльності податкових органів, що безпосередньо здійснюють адміністрування податків, зборів та інших обов'язкових платежів, а також постійне підвищення якості роботи цього органу. Враховуючи це, безспірно, дуже актуальним є проведення дослідження рівня задоволеності платників податків шляхом анкетування, опитувань тощо.

Анкетування – метод опосередкованого опитування, в процесі застосування якого кожному респондентові пропонується дати письмову відповідь на питання, згруповані у формі опитувального листа – анкети. Анкетування здебільшого є анонімним. Іноді застосовується анкетування на конфіденційній основі, тобто таке, коли ідентифікація респондента є можливою, але його особа не розголошується.

Метод безпосереднього опитування, являє собою побудовану за певним планом бесіду інтерв'юера з респондентом з обов'язковою фіксацією відповідей.

Зазначимо, що методи оцінювання являють собою сукупність стандартних засобів отримання, обробки та аналізу даних про діяльність податкових органів, зокрема збір та аналіз інформації, огляд та аналіз документів, опитування тощо.

Найпопулярнішими моделями, практична цінність яких полягає в розробленні на їх основі дієвих методів оцінювання якості послуг (продукту), є модель «McKinsey», модель «Кано», модель «SERVQUAL», а також розрахунок індексів задоволеності та лояльності споживачів [3; 4; 5].

Методики «McKinsey 7S», «Кано», «SERVQUAL» широко застосовуються в міжнародній практиці для оцінювання рівня задоволеності споживачів шляхом проведення опитування, придатні для дослідження та аналізу процесу сервісного обслуговування у будь-якій сфері, а також для організації та вдосконалення процесу надання послуг [3; 4; 5].

Щодо складових частин процесу адміністрування податків, зборів та інших платежів, вважаємо цікавим висновок І. М. Бондаренко про наступні його інститути, як такі складові: податкові консультації, податкові вимоги, оскарження дій та рішень, облік, способи забезпечення виконання податкового обов'язку тощо [6, с. 148].

Крім того, слід підкреслити, що задоволеність платника податків – це категорія, яка не може бути виміряна й оцінена безпосередньо; її вимірювання відбувається на підставі узагальнення суб'єктивних оцінок, отриманих в ході анкетних опитувань. Отримані результати можуть бути неточними й породжувати ризики при їх використанні – як у силу суб'єктивності думок респондентів, так і внаслідок помилки репрезентативності вибірки (репрезентативність – властивість вибіркової сукупності повно та адекватно відображати основні характеристики загальної сукупності). Оскільки кінцевим результатом оцінювання задоволеності є обґрунтування рекомендацій щодо її підвищення, слід усвідомлювати, що якість відповідних управлінських заходів може бути суттєво підвищена шляхом урахування відповідних ризиків при формуванні рекомендацій.

Відтак, дослідження рівня задоволеності має вирішувати два основних завдання: інформаційне (надання необхідної інформації стосовно інтересів,

потреб та очікувань платників податків, а також щодо стану їх задоволеності сервісним обслуговуванням контролюючими органами) та комунікаційне (проведення маркетингових досліджень, що є підтвердженням того, що інтереси та потреби платників податків – важливі для податкових органів).

Список використаних джерел:

1. Попова С. М. Взаємодія контролюючих органів державної податкової та митної служби з правоохоронними органами. *Вісник Запорізьк. юрид. ін-ту. Дніпропетровськ.*, держ. ун-т внутр. справ. 2011. № 4. С. 326–334.
2. Хаг П. Маркетингові дослідження: посібник з планування, методології та оцінки: пер. з 3-го англ. вид. К.: Знання-Прес, 2005. С. 418.
3. Запухляк І. Б. Модель McKinsey 7S як інструмент оцінювання готовності газотранспортних підприємств до змін. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2015. № 3. С. 136–140.
4. Вечкаев В. Модель Кано. URL: <http://www.vechkaev.ru/Pages/kano.aspx>.
5. Федоськіна Л. А. Методика «SERVQUAL» как інструмент підвищення інноваційної активності в організаціях сфери послуг. *Креативная економіка*. 2008. № 3. С. 73–83.
6. Бондаренко І. М. Деякі аспекти адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів) як гарантія мобілізуючої функції фінансів. *Публічна влада в Україні та конституційно-правовий механізм її реалізації*. Харків : Нац. ун-т «Юридична академія України імені Ярослава Мудрого», 2011. С. 147–149.

Криворучко В. О.,
здобувач вищої освіти третього (освітньо-наукового) рівня,
Лазебник Л. Л.,
д-р екон. наук, професор,
завідувач кафедри економіки підприємств,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ПОДАТКОВА СИСТЕМА В УМОВАХ ЕКОНОМІКИ ЗНАНЬ: ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ

Стратегія розвитку сучасного суспільства нерозривно пов'язана зі знаннями. Вони є підсумком індивідуальної та колективної пізнавальної діяльності, що в свою чергу є похідною від інтелектуальних можливостей людини та сукупних соціально-економічних досягнень соціуму. Діалектична природа процесу розвитку знань полягає в тому, що останні, під впливом бурхливого розвитку нових інформаційно-комунікаційних технологій, поступово стають базисом системи економічних відносин у сучасному суспільстві, а також базисом подальшої соціалізації та інтелектуалізації всіх сфер діяльності, в т.ч. державного управління.

Економіка знань – це система відносин, в якій головним ресурсом розвитку є знання, а їх створення, розповсюдження та використання забезпечує зростання та конкурентоспроможність. У такій моделі всі сфери матеріального та нематеріального виробництва, соціальні та господарські відносини формуються та розвиваються на основі динамічного прирощення та оновлення знань. У структурі виробництва зростає питома вага високотехнологічного сектору, а у складі готової продукції зростає частка доданої вартості за рахунок інтелектуальної складової. Варто зазначити, що економіка знань є наступним етапом розвитку після цифрової економіки, тобто, перехід до моделі, базованої на знаннях можливий за умови впровадження та застосування інформаційно-комунікаційних технологій в управлінські та виробничі процеси [1].

В умовах економіки знань організація розглядається як людино-вимірний комплекс, в якому головним джерелом і ключовим ресурсом розвитку є її знання, інтелект, цінності, стимули та мотиви. Конкурентоспроможна система управління знаннями та інтелектуальним капіталом може сформуватися на основі синергії двох системотворчих суб'єктів – технічного працівника та творчого працівника. Система працюватиме лише за умови виникнення потреби в знаннях першого суб'єкта та її відповідне якісне зростання за рахунок взаємодії із другим суб'єктом. У свою чергу, така взаємодія формуватиме нові знання через наукову сферу. Дослідження сутності економіки знань передбачає аналіз процесів взаємодії між різними суспільними інститутами: економічними та

політичними, які прямо пов'язані із ефективністю системи державного управління, якості надання адміністративних послуг, досконалості законодавчої бази щодо оподаткування [2].

Податкова система в умовах економіки знань розглядається в двох ключових аспектах: оцінка рівня цифровізації податкових послуг та аналіз ступеню модернізації та адаптації механізму оподаткування. Перший аспект полягає в імплементації цифрових інструментів для вдосконалення бізнес-процесів, пов'язаних із наданням адміністративних послуг, зокрема, підвищення якості обслуговування користувачів через зменшення об'єму часу на виконання одного процесу; усунення безпосереднього контакту з державними службовцями; спрощення моделі управління податковою системою загалом; надання консультаційних послуг для платників податків тощо. Такі перетворення дозволять знизити рівень корупції в податкових органах; прискорити їх роботу; змінити модель поведінки в системі відносин між платниками податків та державними органами. В Україні з 2015 р. в даному напрямку було здійснено певні кроки, зокрема, запроваджено електронне адміністрування податків, створено можливості для подання податкової звітності в електронному вигляді, створено єдину базу для комунікації між платниками та органами оподаткування. Крім того, уваги заслуговує досвід цифровізації податкової системи таких країн як Естонія, Швеція, Данія та Норвегія [3].

Ефективність діяльності податкової системи забезпечується не лише за рахунок поєднання методів управління з впровадженням електронних сервісів, а також модернізацією механізму оподаткування. Відповідно, другий аспект дослідження податкової системи в умовах економіки знань передбачає формування нових підходів до тлумачення об'єктів оподаткування, удосконалення податкового законодавства в розрізі формування ставок оподаткування окремих видів діяльності та процедур стягнення податків.

Формування економіки, базованої на знаннях, можливе лише в умовах глобалізації, тобто, наявності тісної системи комунікації з іншими державами в розрізі забезпечення трансферу знань, інформації, матеріальних та інтелектуальних товарів та послуг. Вищенаведені процеси супроводжуються здійсненням електронної комерції на транснаціональному рівні, відповідно, виникає потреба розвитку уніфікованих механізмів оподаткування електронної торгівлі, погоджених на міжнародному рівні. Окремі аспекти дослідження необхідно висвітлити в розрізі формування механізмів оподаткування інтелектуальної або «знаннєтворчої» продукції, оподаткування процесів роботизації та автоматизації, впровадження яких суттєво впливає на зайнятість населення та стан ринку праці.

В умовах економіки знань домінування сфери послуг над сферою матеріального виробництва також стимулює зміни в податковій системі. Зокрема, освіта стає однією із ключових галузей, яка забезпечує процеси генерації нових знань, їх поширення та вдосконалення. Розвиток концепції підприємницьких освітніх закладів, тобто, таких установ, діяльність яких націлена на формування прибутку за рахунок створення знань, створює ряд нерозв'язаних питань щодо оподаткування результатів діяльності таких закладів, а також визначення «знаннєтворчого продукту» як об'єкта оподаткування на законодавчому рівні.

Варто зазначити, що податкова система не повинна гальмувати розвиток економіки знань за допомогою тих чи інших обмежень та перепон, зокрема, для освітніх та науково-дослідних установ, які є локомотивами даної моделі економіки. Прогресивна модель податкової система повинна створювати стимули для розвитку, при цьому забезпечуючи певний баланс між сферою виробництва та послуг (в т.ч. – виробництва знань) і соціальною сферою [4].

Отже, підсумовуючи вищесказане, можна зробити висновок, що теперішня економічна модель в процесі свого розвитку невідворотно рухається в напрямку економіки, базованої на знаннях, в свою чергу, змінюючи роль та специфіку взаємодії між різними суспільними інститутами. Податкова система потребує суттєвого вдосконалення та адаптації до умов економіки знань, не тільки шляхом вдосконалення інструментів взаємодії з платниками податків, а також через системну зміну механізмів оподаткування окремих сфер діяльності та специфічних об'єктів оподаткування.

Список використаних джерел

1. Machlup F. (1962), *The Production and Distribution of Knowledge in the United States*, Princeton University Press, the USA.
2. Żak K. The knowledge economy – The diagnosis of its condition in selected countries / K. Żak // *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach*. №271. 2016. С. 176–188.
3. Бодров В. Г. Податкове регулювання в умовах формування цифрової економіки в Україні. *Економічний вісник. Серія: фінанси, облік, оподаткування*. №2. 2018. С. 30–37.
4. Unger R. M. The knowledge economy. URL: <https://www.oecd.org/naec/THE-KNOWLEDGE-ECONOMY.pdf>.

Лантух К. О.,

здобувач вищої освіти третього (освітньо-наукового) рівня,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

РОЛЬ ПОДАТКОВОЇ РЕФОРМИ У РЕАЛІЗАЦІЇ ЕФЕКТИВНОЇ БЮДЖЕТНО-ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ ДЕРЖАВИ

Процеси реформування, які проходять сьогодні практично у всіх сферах господарського та соціального життя країни, вимагають проведення діагностики їх ефективності та визначення комплексу заходів щодо усунення впливу негативних чинників. Таке оцінювання дозволяє врахувати досвід попередніх реформ і створює основу для розробки тактики і стратегії подальшого реформування.

Податкові системи, будучи найдієвішим інструментом державного регулювання соціальних і економічних процесів, в першу чергу піддаються реформуванню. Досвід економічно розвинених країн свідчить, що тільки на основі глибокого осмислення процесів, що відбуваються, пошуку нових рішень і компромісів вдається втілити в життя необхідні перетворення [1, с. 341].

Сьогодні українська економіка перебуває у складному стані: низькі темпи зростання ВВП, збільшення рівня безробіття, висока частка тіньового сектора, скорочення експорту, соціальна напруженість в суспільстві – все це вимагає вжиття дієвих заходів щодо подолання кризових явищ.

Моніторинг статистичних даних, оцінка впливу негативних чинників на різні сфери економіки – є певним етапом в розробці теоретико-методичних основ податкової політики держави, обґрунтуванні вибору інструментарію її реалізації та трансформації в контексті євроінтеграції, визначенні податкової складової економічної безпеки країни.

Циклічний розвиток економіки призводить до коливання основних макроекономічних показників – рівня зайнятості, інфляції, ВВП, державного боргу, валютного курсу та ін. Це несприятливо позначається на підприємницькій та інвестиційній активності, рівні життя населення. Державний вплив на економіку зумовлює хід економічного циклу, змінюючи економічну динаміку: глибину і частоту криз, тривалість фаз циклу і співвідношення між ними. Для пом'якшення негативу, який проявляється при настанні фази спаду і депресії, держава використовує інструменти антициклічної або стабілізаційної політики. До них відносяться грошово-кредитна (або монетарна) та бюджетно-податкова (або фіскальна) політика.

Залежно від того, що є причинами циклічних коливань в економіці, в економічній теорії розрізняють два основні підходи антициклічного

регулювання:

- неокейнсіанський, заснований на пріоритетах використання інструментів податково-бюджетної політики і регулювання сукупного попиту;
- неоконсервативний, який ставить на чільне місце регулювання сукупної пропозиції та опирається на використанні інструментів кредитно-грошової політики.

Заходи податково-бюджетної і кредитно-грошової політики робляться паралельно і доповнюють один одного. Податкова політика держави є основою формування податкової системи та реалізується через її функціонування. Вона характеризує діяльність держави в області встановлення, правової регламентування та організації сплати податків, збору інших платежів до бюджету. Податкова політика є частиною соціально-економічної політики держави і спрямована на реалізацію цілей суспільства, а саме на забезпечення держави фінансовими ресурсами, підвищення добробуту народу, інвестиційної та інноваційної активності суб'єктів підприємницької діяльності, рівня зайнятості населення, стимулювання розвитку економіки. Ці цілі детермінують встановлення рівня податкового навантаження, бази оподаткування, визначеного співвідношення між прямим і непрямим оподаткуванням, сферами виробництва і споживання тощо.

Основними інструментами здійснення податкової політики є податкові регулятори, які використовуються за допомогою проведення податкових реформ і зміни законодавчої бази. До них відносяться види податків і платежів, їх структура, об'єкти оподаткування, суб'єкти платежів, джерела податків, ставки, пільги, санкції, терміни сплати, способи внесення та ін. Тобто окремі елементи податків, які піддаються змінам в процесі реформування, є інструментами державою податкової політики.

Залежно від цілей, на реалізацію яких спрямована податкова політика, можна виділити три її моделі: політику максимальних податків, політику економічного розвитку і політику розумних податків. Політика максимальних податків характеризується розширенням числа податків і їх бази, підвищенням ставок, скасуванням пільг. Вона застосовується для наповнення бюджету як правило в період криз і військових дій. Наголос робиться на реалізацію фіскальної функції податків [2, с. 135-136].

В економічно розвинених країнах політика максимальних податків (що проводиться також і в мирний час) супроводжується збільшенням державних витрат на соціальну підтримку населення. Однак у світовій практиці є винятки. Політика економічного розвитку проводиться державою з метою стимулювання ділової активності, впровадження інновацій та залучення інвестицій й характеризується зниженням податкового навантаження і збільшенням

державних витрат, введенням системи диференційованого оподаткування різних галузей виробництва. Як правило, така політика проводиться в період економічного спаду, щоб запобігти настанню кризи.

Сьогодні ринкова економіка, зростання конкуренції дають змогу максимально зменшити «розрив» між фазами в одному економічному циклі. Податковій політиці при цьому відводиться провідна роль, яку вона реалізує через податкові реформи. Державне регулювання доходів бюджету можливо за допомогою використання важелів дискреційної (гнучкою) і недискреційної (автоматичної) податково-бюджетної політики. Дискреційна фіскальна політика – це свідоме цілеспрямоване маніпулювання законодавчою владою оподаткуванням і державними витратами з метою впливу на рівень економічної активності. Вона проводиться в будь-якій фазі економічного циклу і впливає на зміни обсягів виробництва, зайнятості, рівень цін і прискорення економічного зростання. Всі ці заходи впливають як на сукупний попит, так і на сукупну пропозицію.

Таким чином, маніпулюючи податковими ставками, кількістю і видами податків, базою оподаткування держава безпосередньо впливає на надходження до бюджету. У фазі спаду дискреційна стимулююча фіскальна політика може як збільшувати державні витрати, так і знижувати податки. А в фазі підйому, навпаки, діє дискреційна стримуюча фіскальна політика, яка передбачає зниження державних витрат і / або зростання ставок податків.

У той же час існує і низка недоліків, властивих податково-бюджетній політиці, що проводиться державою. Економісти по-різному ставляться до проведення державної антициклічної політики. При наявності великих адміністративних і функціональних розривів деякі з них вважають її марною або навіть шкідливою [3, с. 78]. Однак завжди потрібно пам'ятати, що антикризова політика держави не знімає складні проблеми циклічності розвитку, але впливає на різні фази циклу, особливо в період кризи [3, с. 79].

Облік фактора часу робить дискреційну податково-бюджетну політику недосконалою. Цього недоліку позбавлена недискреційна податково-бюджетна політика, заснована на автоматичних зміні в рівні податкових надходжень, незалежних від прийняття рішень урядом. Вона є результатом дії вбудованих стабілізаторів – економічних механізмів, які діють як обмежувачі коливань в економіці автоматично і без зволікання, без прийняття спеціальних рішень. У податковій системі до розряду вбудованих стабілізаторів відносять прогресивне оподаткування. З ростом виробництва реалізація товарів збільшується, що призводить до збільшення податкових надходжень до бюджету. І навпаки, спад виробництва призводить до їх скорочення. При цьому надходження податків до бюджету збільшується (зменшується) автоматично, оскільки податкові ставки

встановлені законодавчо і державою в даному часовому періоді не змінювалися. Методологія розрахунку податкового індексу побудована на оцінці чотирьох основних показників, що характеризують діючу податкову систему: якість податкового законодавства, обтяженість адміністрування податків, ступінь фіскального тиску і якість обслуговування платників податків.

Експерти констатують недосконалість податкового законодавства, яке не відповідає економічним реаліям й не сприяє залученню нових інвестицій. Перманентні правки податкового кодексу неоднозначні і непрогнозовані, часто вже не враховують інтереси не тільки бізнесу, а й держави. Зміни законодавчої бази України часто призводять до збільшення документообігу, ускладнюють податкове адміністрування.

Отже, ефективним інструментом реалізації податково-бюджетної політики держави є податкова реформа. Проведення податкової реформи може стимулювати або стримувати ділову активність суб'єктів господарювання, змінювати податкове навантаження в економіці, вирішувати проблеми зайнятості населення, залучення інвестицій, впровадження інновацій тощо. Обґрунтованість, встановлення необхідності і вибір правильних цілей податкової реформи з урахуванням фактору часу і фази циклу, в якій знаходиться економіка держави, – запорука успішності і максимальної ефективності її проведення.

Список використаних джерел

1. Адаменко І. П. Фінансова політика як інструмент соціально-економічного розвитку країни. *Бізнес інформ*. 2014. № 3. С. 341–345.
2. Мороз С. В. Неминуче реформування податкової політики України *Вісник Хмельницького національного університету*. 2015. № 5. С. 135–139.
3. Никифоров А. Є. Податкове стимулювання інноваційної діяльності. *Фінанси України*. 2009. № 5. С. 78–86.
4. Коляда Т. А. Державний бюджет України на 2018 рік: особливості формування та перспективи виконання. *Бізнес-інформ*. 2018. № 4. С. 267–345.

Литвин Н. А.,

д-р юрид. наук, доцент, старш. наук.

співроб., професор кафедри

адміністративного права і процесу та митної безпеки,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ОКРЕМІ ПРОБЛЕМИ НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ІНФОРМАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПОДАТКОВИХ ОРГАНІВ УКРАЇНИ

Реалізація державної інформаційної політики в діяльності податкових органів України є одним із основних засобів забезпечення взаємодії між ними з одного боку, та представниками громадянського суспільства – з іншого, встановлення між ними конструктивних відносин, побудованих на взаєморозумінні та партнерстві. Тому вбачається, що формування державної інформаційної політики в зазначених органах має будуватися на вирішенні таких питань як нормативно-правове забезпечення інформаційної діяльності податкових органів України. Дана позиція дозволить не лише досягти поставлених перед податковими органами цілей, а також унеможливить появу прорахунків, на які була так насичена інформаційна політика даних органів з моменту набуття Україною незалежності.

На сьогодні закони та підзаконні акти, які розробляються в нашій державі, регулюють здебільшого техніко-технологічну складову, практично не враховуючи інформаційно-змістовну сторону державної інформаційної політики в діяльності податкових органів, яка є основним чинником формування і ефективної реалізації інформаційної політики в зазначеній діяльності. Дана ситуація негативно впливає на роботу інформаційно-аналітичних підрозділів зазначених органів, співробітники яких мають здійснювати аналіз інформації та інформаційних процесів з метою їх ефективного регулювання. Сьогоднішня правова база не може бути повноцінною основою для створення єдиної системи пов'язаної із забезпеченням інформаційної діяльності податкових органів, в силу своєї неповноти, колізійності та суперечливості. Її аналіз показує, що прийняті основоположні законодавчі акти, що регулюють інформаційну сферу, не тільки не відповідають сучасному стану суспільних відносин, в силу свого віку, а й часто вступають в протиріччя з більш новими актами.

Можна виділити низку проблем у сфері законодавства, що перешкоджають створенню ефективного правового забезпечення інформаційної діяльності податкових органів та безпосередньо впливають на формування ефективної державної інформаційної політики.

Однією з таких проблем, які потребують вирішення, є проблема гармонізації інформаційного законодавства з міжнародною практикою та приведення його до

одного знаменника на всіх рівнях державного управління. Гармонізація вітчизняного законодавства з міжнародними нормами актуалізується у зв'язку з майбутнім вступом України до Європейського Союзу. Крім того, необхідність адаптації інформаційного законодавства до європейських стандартів є однією з умов даного вступу, у зв'язку з чим затягування даного процесу є недоцільним, ні з практичної, ні з теоретичної точок зору.

Наступною проблемою є недосконалість правової регламентації взаємин та взаємодії влади і ЗМІ, відсутність контролю за діяльністю ЗМІ при формуванні й реалізації інформаційної діяльності податкових органів. Проблема є досить серйозною й делікатною, якщо врахувати, що значна кількість ЗМІ та масових комунікацій, прикриваючись демократичним гаслом «свобода слова» та по-своєму інтерпретуючи події, що відбуваються в країні або за її межами, дуже часто працюють на «розкол» держави, і формують її негативний імідж в очах громадськості, іноді навіть не усвідомлюючи того. В умовах плюралізму думок, допущення різних точок зору на події всередині країни та за її межами, дуже важливо дотримуватись загального вектору політики держави, апелювати до нього при конструктивній критиці влади. ЗМІ можуть і повинні працювати в інтересах громадянського суспільства й держави, а не бути заангажованою «четвертою владою», яка має свої холдинги-корпоративні інтереси [1, с. 123]. Усе це свідчить про необхідність прийняття норм, які дозволяють забезпечити безпеку державної інформаційної політики з боку засобів масової інформації.

Сьогодні значно зростає інтерес громадськості до подій, які відбуваються в податковій сфері, до діяльності податкових органів та їх посадових осіб. Практично в кожному громадсько-політичному періодичному виданні, газеті або журналі загальноекономічного та фінансового спрямування висвітлюються матеріали з податкової тематики. Постійне співробітництво податкових органів із засобами масової інформації, проведення регулярних зустрічей з головними редакторами та журналістами провідних друкованих видань забезпечує об'єктивне та своєчасне висвітлення актуальних питань діяльності податкових органів, підвищує їх роль у суспільстві та позитивний імідж. Крім того, така співпраця з мас-медіа має велике значення для запобігання (попередження) критичних або конфліктних ситуацій [2, с. 96].

Форми взаємодії податкових органів із засобами масової інформації можуть полягати в:

- забезпеченні постійної роботи інформаційно-довідкової служби податкових органів;
- забезпеченні контролю за своєчасним та якісним розглядом запитів на публічну інформацію та звернень громадян;
- проведенні за участі представників податкових органів брифінгів, прес-

конференцій, Інтернет-конференцій з актуальних питань діяльності зазначених органів з представниками громадських організацій, ЗМІ та платниками податків;

– висвітленні через ЗМІ та офіційні веб-сайти органів ДФС України завдань, напрямів та результатів діяльності податкових органів, соціальної значимості добровільної та своєчасної сплати податків до бюджетів усіх рівнів, роз'яснення норм податкового законодавства;

– наданні ЗМІ матеріалів, про найбільш важливі події в діяльності органів ДФС України, резонансні факти виявлення порушень та злочинів у сфері оподаткування, для їх розміщення на веб-сайтах, друкованих та електронних виданнях та ін. [3, с. 397-398].

На сьогоднішній день найбільш поширеними проблемами взаємодії податкових органів та ЗМІ залишається недостатня нормативно-правова база, зокрема, в частині чіткої регламентації взаємодії податкових органів із ЗМІ. Податкові органи у зв'язку з відсутністю такої регламентації не зобов'язані здійснювати взаємодію зі ЗМІ. Зауважимо, що в 2008 році між ДПА України та Національною спілкою журналістів України був підписаний Меморандум про співпрацю [4]. Предметом цього Меморандуму було співробітництво у галузі розробки та впровадження в дію мас-медійних проектів: організація прес-клубів, прес-конференцій, семінарів, конференцій, засідань «круглого» столу з актуальних питань діяльності державної податкової служби за участі громадськості та засобів масової інформації; розміщення інформації про діяльність державної податкової служби у друкованих та електронних засобах масової інформації, розповсюдження прес-релізів та статей у пресі та ін.

Дія Меморандуму була розрахована на 5 років. Отже, на сьогоднішній день взаємодія податковими органами та представниками ЗМІ не регулюється таким дипломатичними документом як меморандум.

Взаємодія між податковими органами опирається на наступні нормативно-правові акти:

– «Про Порядок оприлюднення у мережі Інтернету інформації про діяльність органів виконавчої влади» від 04.01.2002 № 3 [5];

– «Про затвердження Порядку інформаційного наповнення та технічного забезпечення Єдиного веб-порталу органів виконавчої влади та Порядку функціонування веб-сайтів органів виконавчої влади» від 25.11.2002 № 327/225 [6];

– «Про затвердження Порядку розроблення та виконання державних цільових програм» від 31.01.2007 № 106 [7];

– «Про Порядок обміну інформацією між виконавцями державних цільових програм та координації цієї роботи» від 04.12.2009 № 1367 [8];

– «Про забезпечення участі громадськості у формуванні та реалізації

державної політики» від 03.11.2010 № 996 [9] та ін.

Але всі ці документи є загальними і не враховуються особливостей діяльності податкових органів та специфіку інформації, якою вони управляють.

Таким чином, сьогоднішній проблемний стан нормативно-правового забезпечення інформаційної діяльності податкових органів України повністю обумовлений рядом причин, що лежать у площині діяльності влади і суспільства: кадрової, організаційної, інструментарної, ідеологічної та правової. При цьому, як показує досвід європейських країн, без глибинного аналізу проблем та протиріч при формуванні й реалізації державної інформаційної політики, в тому числі і в діяльності податкових органів, побудова в нашій державі інформаційного суспільства більш високого порядку є неможливою. Тому для вирішення широкого кола проблем інформаційно-аналітичної діяльності податкових органів необхідно вжити заходів щодо інформування органів державної влади про результати, проблеми й методи протидії податковим правопорушенням, що передбачало би проведення наступних проблемно-цільових досліджень:

- виявлення й оцінка загроз економічній безпеці в податковій та бюджетній сфері;
- виявлення основних факторів, що визначають оперативну ситуацію в сфері оподаткування;
- виявлення основних тенденцій розвитку правопорушень у сфері оподаткування та її взаємозв'язків з іншими видами правопорушень;
- виявлення характерних способів та схем здійснення податкових правопорушень;
- вироблення рекомендацій щодо попередження податкових правопорушень;
- вивчення факторів та механізмів утворення тіньової економіки й оцінка її обсягів;
- вивчення каналів і способів приховування об'єктів оподаткування у процесі зовнішньоекономічної діяльності та вироблення рекомендацій з повернення прихованих коштів;
- дослідження соціально-економічних наслідків порушень податкового законодавства;
- розробка й запровадження різноманітних засобів інформатики для спілкування та виховання податкової дисципліни серед суб'єктів податкових інформаційних правовідносин та ін.

Список використаних джерел

1. Волченков И. Д. Разработка и реализация информационной политики органами государственной власти в Российской Федерации: дисс. ... канд. полит. наук: 23.00.02. Москва, 2008. 199 с.
2. Яцик Т. П. Адміністративно-правові засади взаємодії податкових органів із засобами масової інформації: дис. канд. юрид. наук: 12.00.07. Ірпінь, 2013. 178 с.
3. Литвин Н. А. Реалізація інформаційної політики органами Державної фіскальної служби України: адміністративно-правовий аспект: монографія. Київ: Гельветика, 2018. 516 с.
4. Меморандум про співпрацю між ДПА України та Національною спілкою журналістів України. Дата оновлення: 05.12.2008. URL: <http://km.sfs.gov.ua/diialnist/vzaem-z-gromadskist/memorandum-ta-dogovori-pro-spivpratsyu/print-64911.html> (дата звернення: 05.12.2019).
5. Про Порядок оприлюднення у мережі Інтернету інформації про діяльність органів виконавчої влади: Постанова Кабінету Міністрів України від 04.01.2002 р. № 3. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3-2002-%D0%BF> (дата звернення: 05.12.2019).
6. Про затвердження Порядку інформаційного наповнення та технічного забезпечення Єдиного веб-порталу органів виконавчої влади та Порядку функціонування веб-сайтів органів виконавчої влади: Наказ Державного комітету інформаційної політики, телебачення та радіомовлення України, Державного комітету зв'язку та інформатизації України від 25.11.2002 р. № 327/225. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1021-02> (дата звернення: 05.12.2019).
7. Про затвердження Порядку розроблення та виконання державних цільових програм: Постанова Кабінету Міністрів України від 31.01.2007 р. № 106. 24.12.2013. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/106-2007-%D0%BF> (дата звернення: 05.12.2019).
8. Про Порядок обміну інформацією між виконавцями державних цільових програм та координації цієї роботи: Наказ Міністерства економіки України від 04.12.2009 р. № 1367. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1251-09> (дата звернення: 05.12.2019).
9. Про забезпечення участі громадськості у формуванні та реалізації державної політики: Постанова Кабінету Міністрів України від 03.11.2010 р. № 996. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-2010-%D0%BF> (дата звернення: 05.12.2019).

Осмятченко В. О.,
д-р екон. наук, професор,
завідувач кафедри податкової політики,
Ізмайлов Я. О.,
д-р екон. наук, доцент,
професор кафедри податкової політики,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

УДОСКОНАЛЕННЯ КАДРОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПОДАТКОВОЇ ТА МИТНИХ СЛУЖБ ЧЕРЕЗ МОДЕРНІЗАЦІЮ ПІДГОТОВКИ ФАХІВЦІВ У ЗВО ТА ДУАЛЬНУ ФОРМУ НАВЧАННЯ

На сьогодні в Україні проводиться велика кількість реформ згідно «реанімаційного пакету», зокрема реформа публічних фінансів, яка одним з пріоритетів передбачає забезпечення ефективності функціонування державної служби. Незважаючи на швидкі темпи реформування та початок роботи реформованих податкової та митної служб, актуальною і не вирішеною залишається проблема статусу та престижу працівників відповідних професій.

Серед найважливіших проблем, які стосуються кадрового забезпечення слід виділити мізерну зарплатню, навіть по мірках України (на рівні мінімальної), великий обсяг робочого навантаження, який не відповідає матеріальному забезпеченню, значний перелік обмежень і заборон, велика бюрократизація та відсутність кар'єрного зростання. Платники податків негативно ставляться до всіх податкових органів, через низьку податкову культуру українського суспільства та значні корупційні ризики. Сукупність цих факторів з військово-політичною нестабільністю та відсутністю чітких позитивних перспектив для молоді, призводить до відтоку молоді закордон, абітурієнти залишаються на навчання в Україні в основному тільки, через можливість безкоштовного навчання на державному замовленні, і як результат, 90% випускників працюють не за фахом. Для податкової та митної служб ця проблема є також дуже важливою. Для забезпечення не «фіктивних», а реальних змін в цих органах державної служби потрібно забезпечити ефективну систему добору та зміни кадрів, тому що морально-етичні цінності і компетенції майбутніх фахівців напряду визначатимуть результат їхньої діяльності.

Щодо професій податківця та митника, то безальтернативним шляхом є підвищення престижу, оплати праці та зміна ментальності відповідних фахівців, разом з оновленням матеріально-технічної бази та впровадженням комп'ютерних інформаційних сервісів з метою прибрання прямої взаємодії держслужбовців із платниками податків (реалізація елемента «Держава в смартфоні»).

Що стосується освітньої складової з підготовки майбутніх фахівців, то

заклади вищої освіти (ЗВО), повинні забезпечити здобувачів вищої освіти теоретичними та практичними компетентностями, які дозволять: 1) вдало поєднувати їх у професійній діяльності; 2) ефективно працювати в команді, вміло адаптуючись до швидкозмінюваних умов ринку; 3) опанувати тонкощі професійних навичок з обраного виду діяльності; 4) розширити кругозір та удосконалити критичне мислення; 5) сформуванати позитивне ставлення до державних органів та державної служби; 6) потрапити в професійні ліфти; 7) перетворити рутинну бюрократичну роботу на креативний цікавий процес; 8) майбутньому спеціалісту стати частиною та інструментом реформ державного управління України.

Для успішної реалізації реформи публічних фінансів в Україні та підвищення ефективності функціонування державної служби Університетом державної фіскальної служби України, Податковою службою України, Німецьким Товариством Міжнародного співробітництва (GIZ) та Київською школою економіки було підписано Меморандум про імплементацію елементів дуальної освіти та запроваджено перший в Україні пілотний проект з підготовки майбутніх фахівців за дуальною формою навчання на основі розробленої освітньо-професійної програми підготовки магістрів «Фіскальне адміністрування». Навчальні дисципліни викладаються кваліфікованим професорсько-викладацьким персоналом УДФСУ, зокрема провідною фундаментальною кафедрою податкової політики, на якій працює 6 докторів наук, а також менторами Київської Школи Економіки.

Перевагами цієї програми є: навчання за кошти державного бюджету; поєднання кращого міжнародного досвіду; можливість отримати теоретичні знання у найкращих викладачів і менторів; закріплення теоретичних знань на практиці; працевлаштування в реформованій державній податковій службі України. Стратегічна мета магістерської програми полягає у підтримці реформи податкової служби в Україні в частині забезпечення професійними та вмотивованими співробітниками, які протягом навчання отримують знання і навички, що є необхідними для успішної професійної кар'єри в органах новоствореної податкової служби України.

В рамках реалізації євроінтеграційних прагнень та участі України в глобальному ринку праці, враховуючи досвід провідних закладів вищої освіти України та Європейського Союзу щодо розширення та поглиблення підготовки магістрів з економіки, рекомендовано здійснювати навчання студентів за удосконаленими магістерськими програмами, які відповідають сучасним стандартам провідних університетів світу.

Метою оновлення та модернізації магістерських програм є підготовка фахівців найвищої кваліфікації, які здатні ефективно працювати в умовах

мультинаціонального глобального середовища через створення у них нових цілісних знань та професійних навичок шляхом отримання та поглиблення компетентностей з обліку, аналізу, контролю та оподаткування, а також формування здатності при вільному володінні іноземними мовами й аналітичному мисленні адаптуватись до нових професій, видів та форм зайнятості в економіці в умовах швидких темпів розвитку світової спільноти та глобалізації світу. Навчання за дуальною формою навчання на основі вже розробленої освітньо-професійної програми підготовки магістрів «Фіскальне адміністрування» та розробка нових магістерських програм по інших напрямках підготовки УДФСУ, дозволить забезпечити: 1) високий рівень професійної підготовки здобувачів на другому (магістерському) рівні вищої освіти, які здатні ефективно працювати в умовах мультинаціонального середовища через створення у них нових цілісних знань та професійних навичок шляхом отримання та поглиблення компетентностей з обліку, аналізу, контролю та оподаткування; 2) залучення провідних викладачів, які мають досвід викладання в зарубіжних закладах освіти; 3) участь магістрантів у програмах обміну з іноземними ЗВО; 4) проведення інтерактивних лекцій та тренінгів за участю фахівців-практиків відомих українських та міжнародних компаній; 5) надання можливості опанувати окремі дисципліни шляхом навчання в закордонних університетах; 6) участь в мобільності студентської молоді за програмою ERASMUS+ зі стажуванням у провідних компаніях на території країн Європейського Союзу, яке передбачає отримання студентами-магістрантами в період проходження стажування оплати за свою роботу в євровалюті; 7) можливе працевлаштування у відомих компаніях України та ЄС по закінченні навчання; 8) розвиток вільного володіння іноземними мовами; 9) збір інформації про позитивні та негативні результати, з їх подальшим аналізом та поширенням позитивного досвіду пілотного проекту на інші сфери державної служби тощо.

Основною метою діяльності з удосконалення професійної підготовки здобувачів вищої освіти є підготовка конкурентоспроможних фахівців, здатних вивести економіку України на провідний світовий рівень. Максимальний синергетичний ефект від формування цілісної системної моделі компетентностей майбутніх фахівців можна отримати через постійний розвиток процесу підготовки фахівців у ЗВО, послідовну реалізацію нових підходів до освітнього процесу та підвищення змістовно-якісного його наповнення. Освітні реформи потрібно проводити паралельно з реформою держслужби в частині кадрів, через забезпечення престижності професій податківця та митника, з збільшенням рівня оплати праці, соціальних гарантій та перспектив.

Петрова І. П.,

канд. юрид. наук, доцент,

заступник начальника кафедри

адміністративного права і процесу та

митної безпеки,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,

Україна

МИТНА ТА ПОДАТКОВА СЛУЖБИ НІМЕЧЧИНИ В ІНТЕГРОВАНІЙ СИСТЕМІ СЛУЖБ ЄВРОПЕЙСЬКОГО СОЮЗУ

Досвід Німеччини у справі організації однієї з найкращих в Європі систем митного регулювання і контролю, а також адміністрування податків є досить затребуваною сьогодні і для країн колишнього пострадянського простору.

Позитивний досвід побудови і функціонування митної і податкової служби Німеччини заслуговує уважного вивчення, з метою врахування можливостей адаптації передового закордонного досвіду в роботі аналогічних вітчизняних служб України.

Метою даної статті є детальний розгляд організаційної структури податкових і митних служб Німеччини, які існують як дві різні відокремлені органи, діяльність яких згідно § 1 Федерального Закону «Про фінансове управління» від 06.09.1950р. координується Федеральним міністерством фінансів [1].

Згідно ст. 105 абз. 1 Конституції Німеччини від 23.05.1949 року Федерація володіє виключною законодавчою компетенцією з питань митних платежів та фінансових монополій. Стосовно інших видів податків, вказаних у ст. 105 абз. 2 Конституції Німеччини, Федерація володіє конкуруючою законодавчою компетенцією порівняно із законодавством федеральних земель [2].

Управління у сфері справляння митних платежів, податку від діяльності фінансових монополій, акцизного податку, які врегульовані на федеральному рівні, а також податку на прибуток, податку на додану вартість, транспортного збору та інших податків на моторизовані транспортні засоби в рамках Європейського Союзу здійснюється виключно Федеральними фінансовими органами на підставі ст. 108 абз. 1 та ст. 87 абз. 1 Конституції Німеччини [2]. Структура цих управлінь і порядок їх роботи регулюються виключно федеральним законом [1].

Управління у сфері справляння інших видів податків здійснюється фінансовими органами федеральних земель. Федерація може регулювати структуру цих органів, порядок їх роботи і єдину систему підготовки кадрів на основі федерального закону, що потребує погодження Бундесрату (Bundesrat) відповідно до ст. 108 абз. 3 і 4 Конституції Німеччини.

Організаційна структура фінансового управління регламентована § 1

Федерального закону «Про фінансове управління» („Finanzverwaltungsgesetz) від 06.09.1950 року [1], до якого належать як митне управління, так і податкове управління.

Митне управління. 1 січня 2016 року було запроваджено нову модель митного управління Німеччини, на чолі якої у якості вищого федерального органу на сьогодні є Генеральна митна дирекція (Generallzolldirektion). Середня ланка митних органів у даній структурі відсутня, проте мають місце численні митні органи на місцевому рівні.

Федеральне законодавство покладає на митні органи Німеччини досить широкі повноваження. Окрім стягування митних платежів і контролю за переміщенням товарів через кордон до сфери повноважень митних органів віднесено як боротьбу з контрабандою наркотичних, тютюнових та лікеро-горілчаних виробів, зброї та боєприпасів, так і попередження і припинення фінансування тероризму. Останнім часом особливого значення набуває боротьба з нелегальною трудовою діяльністю, робота мобільних митних груп по виявленню цієї діяльності, а також виявлення фальсифікованих товарів при спробі ввезення на територію Європейського Союзу.

Оновлена структура митного управління Німеччини станом на грудень 2018 року має три рівні [3].

Найвищий федеральний орган: Федеральне міністерство фінансів, у структурі якого функціонує Управління III і яке координує діяльність Федерального митного управління.

Вищі федеральні органи: Генеральна митна дирекція (Generallzolldirektion), яка нараховує понад 7 000 службовців.

Органи місцевого рівня: 43 Головні митні управління, підпорядковані 271 митні пости та 8 оперативно-розшукових митних управлінь [4].

Генеральна митна дирекція координує діяльність і здійснює оперативне управління митними органами Німеччини, загальна кількість працівників яких становить в цілому по країні біля 39 000.

До структури Генеральної митної дирекції належать: дев'ять дирекцій, оперативний штаб, уповноважений з питань служби, уповноважений з питань захисту інформації. В цілому, дев'ять дирекцій з відповідними їм функціями, повноваження яких розповсюджуються на всю федеральну територію, координують діяльність нижчестоящих митних органів на місцевому рівні. Із вказаних дирекцій допоміжними вважаються перша і друга, яку забезпечують і організують суто діяльність і функціонування Генеральної митної дирекції, а всі інші є спеціалізованими фаховими дирекціями, на які покладені досить вузькі повноваження у сфері здійснення митного контролю, здійснення митних процедур, контроль-перевірочної роботи, боротьби з митними

правопорушеннями та підготовки кваліфікованих кадрів.

На місцевому рівні існують 43 митні інспекції (на рівні федеральних земель) з типовою структурою, яка складається з наступних відділів: відділу по роботі з персоналом, організації роботи та фінансування служби; відділу визначення суми податкового зобов'язання; відділу податкового контролю та аудиту (служби виїзних перевірок); відділу фінансового контролю за нелегальною трудовою діяльністю; відділу нарахування штрафних санкцій; відділу виконавчого провадження. Крім того, у структурі є: штаб; уповноважені з питань захисту інформації та із загальних питань служби; відповідальні за дотримання прав персоналу та осіб, що мають фізичні вади; відповідальний за проходження навчальної практики.

Крім того, спеціалізованими митними підрозділами на місцевому рівні є 8 оперативно-розшукових митних управлінь у містах Берлін, Гамбург, Ганновер, Мюнхен, Штутгарт, Франкфурт на Майні, Ессен, Дрезден, які уповноважені вести досудові розслідування кримінальних злочинів та провадження у справах про адміністративні правопорушення. У структурі типового оперативно-розшукового управління є: відділи загального і матеріально-технічного управління, у складі якого функціонують мобільні групи митного нагляду для здійснення перевірок без попередження, в тому числі і мобільні експертно-криміналістичні групи; відділи отримання, збору і обробки інформації; відділи фінансових розслідувань по боротьбі з організованою злочинністю у митній сфері, а також інші відділи розслідувань. Крім того, у структурі є: штаб; уповноважені з питань захисту інформації та із загальних питань; відповідальні за дотримання прав персоналу та осіб, що мають фізичні вади. Загальну схему типової структури оперативно-розшукового управління відображено на слайді.

Основними напрямками роботи цих восьми управлінь є розслідування у сфері незаконного обігу наркотичних засобів та контрабанди тютюнових виробів, контрафактних, фальсифікованих товарів, а також кримінальних злочинів у митній сфері та у галузі міжнародного економічного права. За десятиріччя існування митного об'єднання у Європейському Союзі вироблена всеохоплююча та ефективна система правового регулювання як внутрішніх, так і зовнішніх аспектів його функціонування. Новий Митний кодекс ЄС («Zollkodex der Union») від 09.10.2013 року, який вступив в силу 30.10.2013 року і застосування якого розпочалося на митній території ЄС з 01.05.2016 року [5], розроблений з метою досягнення взаємної згоди між країнами ЄС і передбачає створення єдиного митного інтерфейсу, який об'єднає національні митні бази і надасть можливість користування загальною базою всім двадцяти восьми учасникам Європейського Союзу. Митний кодекс ЄС передбачає поступове введення в масштабах ЄС гармонізаційних процесів обміну інформацією і

загальних баз даних. Відповідно до планів Європейської комісії 31 грудня 2020 року має бути повністю завершений перехідний період, створена відповідна ІТ-інфраструктура і єдиний Митний кодекс ЄС має запрацювати в повній мірі на всій митній території Європейського Союзу.

Податкове управління. Найвищим федеральним органом у сфері справляння податків є Федеральне управління податків (Бонн – 1.638 службовців, Берлін – 284, Заарлуїс – 228, Шведт – 110).

Вищим федеральним органом на рівні федеральних земель є Міністерство фінансів федеральних земель, тобто 16 міністерств на території Німеччини.

Органи місцевого рівня: Головні податкові управління на рівні федеральних земель (16) з розгалуженою структурою податкових інспекцій.

У структурі Федерального управління податків (Бонн) функціонують 7 департаментів: загальний, податкові департаменти I, II, III, федеральні департаменти податкових перевірок I, II, III.

Загальний відділ – класичні завдання із питань організації, функціонування і фінансового забезпечення служби, організації електронного документообігу, організації роботи з документами для службового користування, автоматизованого процесу адміністрування податків, захисту персональних даних, професійної підготовки кадрів, внутрішньої безпеки, управління ризиками.

Податковий департамент I – адміністрування податку на додану вартість: організація функціонування системи електронного адміністрування податку на додану вартість.

Податковий департамент II – адміністрування податків згідно національного податкового законодавства: (автоматизоване податкове інформаційне бюро, оподаткування прибутку від страхової діяльності підприємств та пожежної діяльності, автоматизоване стягнення церковного податку, податку на доходи фізичних та юридичних осіб, контрольна діяльність за підприємствами великого, середнього, малого бізнесу, реєстраційні процедури, видача сертифікатів, ліцензування суб'єктів господарювання з виробництва спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, стягнення податкового богу, надання інформації про наявність коштів на особових рахунках).

Податковий департамент III – адміністрування податків згідно міжнародного податкового законодавства: (оподаткування іноземної інвестиційної діяльності, уникнення подвійного оподаткування, повернення ПДВ, інформаційне довідкове бюро з міжнародного співробітництва, дотримання угоди про попереднє трансфертне ціноутворення).

Федеральний департамент податкових перевірок I – перевірка господарської діяльності суб'єктів підприємницької діяльності, що займаються виробництво у сфері машинобудування, хімічної та фармацевтичної промисловості, будівництва а також Joint Audit.

Федеральний департамент податкових перевірок II – перевірка господарської діяльності суб'єктів підприємницької діяльності, що надають послуги у банківській сфері, кредитуванні, енергозабезпеченні, інтернет-сфері та програмного забезпечення, страхуванні, а також внутрішньо-відомчі перевірки.

Федеральний департамент податкових перевірок III – перевірка господарської діяльності суб'єктів підприємницької діяльності, що надають послуги у інших сферах.

На місцевому рівні податкові інспекції федеральних земель мають у структурі так звані підрозділи STRAFA=FA, які хоч і не озброєні як митники і поліція, але при цьому виконують «мілітаризовані» функції. Зокрема, працівники одного із підрозділів уповноважені здійснювати адміністративні провадження відносно неплатників податків і мають при цьому повноваження «прокурора» (StraBUST), а працівники іншого структурного підрозділу здійснюють кримінальні розслідування у сфері ухилення від сплати податків, за які передбачена кримінальна відповідальність, і наділені при цьому поліцейськими повноваженнями, хоча не мають права носіння та застосування табельної вогнепальної зброї (SteuFA).

Таким чином, базовим регуляторним актом, що закріплює ключові положення щодо нормативно-правового забезпечення інфраструктури митних органів, забезпечення необхідними технічними засобами митного контролю, управління митними ризиками є Митний кодекс Європейського Союзу. Система митних органів Німеччини з її оновленою структурою забезпечує національну безпеку не тільки на власній митній території, а і вносить значний вклад до захисту зовнішньоекономічних інтересів Європейського Союзу. Вивчення досвіду країн ЄС, учасниць Митного союзу, надає Україні, яка орієнтована на приєднання до Європейського Союзу, можливості інтегрування їх позитивних напрацювань у вітчизняну практику здійснення податкової та митної справи.

Список використаних джерел

1. Gesetz über die Finanzverwaltung (Finanzverwaltungsgesetz – FVG) vom 6. September 1950 (BGBl. S.1). URL: <http://www.mwalther.net/kompendien/600-1.pdf>
2. Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland vom 23.05.1949. URL: <http://www.gesetze-im-internet.de/gg/index.html>.
3. Struktur der Zollverwaltung. URL: https://www.zoll.de/DE/Der-Zoll/Struktur/struktur_node.html.

4. Standorte der Generalzolldirektion, der Hauptzollämter und der Zollfahndungsämter. URL:

http://www.zoll.de/DE/DerZoll/Struktur/Generalzolldirektion_node.html.

5. Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9. Oktober 2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union. OJ L 269, 10.10.2013. P. 1–101.

Романюк У. В.,

канд. юрид. наук,

науковий співробітник відділу дослідження митних зобов'язань Науково-дослідного центру митної справи НДІ фіскальної політики,

Університет ДФС України,

м. Хмельницький, Україна

ОКРЕМІ АСПЕКТИ ЗАПОБІГАННЯ ПОРУШЕННЯ ПРАВ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ В Е-КОМЕРЦІЇ (ДОСВІД ЄВРОПЕЙСЬКОЇ ПРАКТИКИ ДЛЯ УКРАЇНИ)

На початку XXI століття у науковий та практичний обіг увійшли категорії «електронної торгівлі» та «електронної комерції». Україна стає учасником загальноєвропейського процесу розбудови суспільства внаслідок підписання Угоди про асоціацію. Це обумовлює об'єктивну необхідність адаптації української системи нормативного регулювання у всіх сферах суспільно-політичного, економічного життя, серед інших – у сфері захисту права інтелектуальної власності, зокрема, у сфері електронної комерції, здійснюваної щодо товарів, що містять об'єкти права інтелектуальної власності. Одним із елементів такого адаптаційного процесу є імплементація норм європейського законодавства із питань дотримання прав інтелектуальної власності.

Як відомо, охорона прав інтелектуальної власності стимулює інноваційну діяльність і розвиток галузей, в основі яких лежать знання, а також активізує міжнародну торгівлю і створює сприятливий клімат для прямих інвестицій та науково-технічного обміну. Без ефективного забезпечення прав інтелектуальної власності в електронній комерції система захисту інтелектуальної власності була б незавершеною, оскільки правовласники будуть позбавлені механізмів запобігання порушенням прав та відшкодування завданих їм збитків. На рівні Європейського Союзу діє Директива від 29 квітня 2004 року про захист прав інтелектуальної власності («on the enforcement of intellectual property rights» або «IPRED») [1] вимагає від усіх держав-членів застосовувати ефективні, перешкоджаючі та пропорційні засоби захисту та покарання стосовно осіб, які беруть участь в процесі інтелектуальної підробки та піратстві, і має на меті створити рівні умови для власників прав у ЄС.

Це означає, що всі країни ЄС передбачають мінімальний набір подібних заходів для правовласників відстоювати свої права інтелектуальної власності перед цивільними судами. Сама Директива щодо забезпечення захисту прав інтелектуальної власності застосовується лише до забезпечення виконання прав у цивільному судочинстві. Таким чином, на нормативному рівні чітко визначено два основних види можливих порушень прав інтелектуальної власності:

піратство та підробка товарів.

Піратство зазвичай пов'язане з актом несанкціонованого відтворення об'єктів права інтелектуальної власності, часто у формі копіювання творів, захищених авторським правом, таких як фільми, музичні композиції, малюнки, арт-плакати тощо. З іншого боку, підробка означає виробництво підроблених товарів, що прямо вводить в оману споживачів. Іншими словами, підроблений товар – це несанкціонована копія оригінального продукту. Часто підробка має торговельну марку або інше позначення, ідентичну або схожу торговій марці оригінального товару. Головна відмінність між *піратством* та *підробкою товарів* полягає в тому, що підробка, на відміну від піратства, передбачає використання торгових марок для підроблених копій для доповнення і удосконалення обману кінцевого споживача. Особливим нюансом, який ускладнює процес правової охорони інтелектуальної власності є суб'єктна структура правовідносин у електронній комерції. Досить часто розповсюджувач контенту який містить право інтелектуальної власності не володіє достовірною інформацією щодо прав та обмежень на використання такого контенту. Добросовісно введений в оману такий розповсюджувач вводить в оману і кінцевого споживача. Ось чому так важливо вибудовувати ступеневу систему захисту прав інтелектуальної власності при вчиненні електронних правочинів.

Зрозуміло, що першу «лінію охорони» мають становити правовласники. Власники прав інтелектуальної власності повинні виявити порушення їх прав в Інтернеті (самозахист прав інтелектуальної власності). Інтернет створює широкий і постійно мінливий ландшафт для різних типів порушень закону (наприклад, підробка торговельних марок, порушення доменних імен, рекламний пристрій хай-джек, використання технології «screen scraping» тощо), що ускладнює виявлення власниками їх прав інтелектуальної власності. Тим не менш, спеціалізовані юридичні фірми вже сьогодні пропонують інструменти та послуги для моніторингу порушень в Інтернеті, а також допомогу для збору інформації, необхідної для ефективної боротьби з такими порушеннями. Зрозуміло, що після збору необхідної інформації правовласники повинні удосконалювати стратегію забезпечення прав в Інтернеті, яка спрямована на вжиття організаційних, технічних та економічних заходів зменшення кількості порушень. При цьому бюджет видатків на досягнення цієї мети повинен відповідати характеру забезпечувальних заходів. Наступний рівень це суб'єкти розповсюдження (власники сайтів)

Найвідоміші, доступні та найпростіші інструменти правозастосування в Інтернеті доступні власникам та користувачам сайтів – це системи сповіщення та видалення, де власники прав інтелектуальної власності можуть подавати скаргу безпосередньо на веб-сайт, на якому вони виявили порушення, а товар

буквально «видаляється» з такого веб-сайту.

Найпопулярніші веб-сайти електронної комерції часто пропонують цей варіант. Навпаки, справа в тому, що менш популярні та / або незаконні веб-сайти можуть не робити цього, змушуючи власників прав використовувати інші засоби забезпечення своїх прав, а саме власники прав можуть звернутися до Інтернет-провайдерів та постачальників платіжних послуг для виявлення винних порушення через ці сайти. Однак, коли підробка та піратство стають все більш досконаліми через швидкий розвиток технології, системи сповіщень та видалення вважаються недостатнім засобом забезпечення прав в Інтернеті. Для того, щоб доповнити ці системи, Європейська Комісія рекомендує онлайн-посередникам, а саме постачальникам послуг, вживати активних заходів для боротьби з наявністю незаконного контенту [2]. Ці заходи можуть включати використання автоматизованих засобів для виявлення незаконного вмісту, який видається дуже ефективним [3]

Таким чином суб'єкти провадження електронної комерції повинні бути готові взяти на себе більшу відповідальність у сфері захисту інтелектуальної власності – як своїх, так і, перш за все, прав власників інших товарних марок, географічних позначень, авторських прав, які розміщені на їх платформах електронної комерції.

Суду ЄС у своєму рішенні від 7 серпня 2018 року у справі C-521/17 на підставі Директиви 2000/31 / ЄС від 8 червня 2000 року про електронну комерцію, спробував вирішити проблеми щодо обмеження відповідальності суб'єкта господарювання, що надає послуги з оренди та реєстрації IP, в частині дозволу анонімно використовувати доменні імена та веб-сайти. За оцінкою Суду ЄС, посилення на обмеження відповідальності суб'єкта господарювання за порушення прав інтелектуальної власності третіх осіб можуть використовуватися постачальником послуг лише у тому випадку, якщо його діяльність суто технічна, автоматизована та «пасивна», а це означає, що він не знає інформації, що передається або зберігається клієнтами, і що він не грає активну роль, дозволяючи цим клієнтам оптимізувати свою діяльність в Інтернеті. Таке тлумачення є важливим у тому сенсі, що поширюється на будь-яких суб'єктів електронної комерції, що надають електронні послуги. Відповідно до судового тлумачення, будь-яке втручання цих суб'єктів у оброблюваний контент або торгування цим вмістом *унеможливорює уникнення ними відповідальності*.

Таким чином, мережа Інтернет створила багато можливостей для підприємців, глобалізуючи міжнародну торгівлю, створюючи додаткові можливості доступу споживачів до різноманітних ринків товарів та послуг. Хоча переваги, пропоновані Інтернетом, є очевидними, ми повинні також пам'ятати

про ймовірні небезпеки. У цьому сенсі Інтернет є ідеальною платформою для правопорушників, майданчиком для продажу підроблених товарів та вчинення шахрайства, створюючи можливість діяти анонімно. Сьогодні для підприємців важливо бути добре поінформованими про технологічні та правові інструменти, які можна використовувати для припинення та запобігання порушенню прав інтелектуальної власності в Інтернеті.

Список використаних джерел

1. Dyrektywa 2004/48/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 29 kwietnia 2004 r. w sprawie egzekwowania praw własności intelektualnej.
2. Zalecenie Komisji w sprawie środków skutecznego zwalczania niezgodnych z prawem treści online (C(2018) 1177 wersja ostateczna), Komisja Europejska (2018).
3. Memorandum of Understanding on the sale of counterfeit goods via the internet (COM(2017) 707 wersja ostateczna), Komisja Europejska (2017).

Рябініна Н. О.,

здобувач вищої освіти третього (освітньо-наукового) рівня,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

СОЦІАЛЬНИЙ КАПІТАЛ ЯК РЕСУРС РОЗВИТКУ ДЕРЖАВНОЇ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ

У сучасному світі, коли суспільство становиться більш полярним та розділеним, стає все більш загостреними питання класової нерівності. Більшість людей не встигають адаптуватись у мінливому середовищі, відстаючи на крок, або на декілька від українських реалій. Оскільки соціальний клімат погіршується, життя стає жорстокішим і менш людянішим, водночас, накопичуються та примножуються соціальні проблеми. Соціум втрачає впевненість у майбутнє та довіру у суспільні цінності. Такі умови життя ставлять під загрозу можливість самого існування нації. Тому популярність набирають дослідницькі зусилля в області економіки та соціальної науки, а саме дослідження соціального капіталу, який сприяє налагодженню прозорих стосунків, заснованих на довірі та взаємодії.

За останнє десятиріччя вчені звернули увагу на соціальну складову та її значущий вплив на розвиток громадського суспільства. Важливість теми почалась широко підніматись у наукових колах наприкінці минулого століття, коли прийшло усвідомлення необхідності вивчення та налагодження здоров'я громадянського життя. Рішення соціальних проблем на міському рівні виявилось досить продуктивним, що дало змогу перейти соціальним інститутам на більш широкий рівень роботи. Підхід, заснований на можливостях, підкреслює фундаментальність економічного зростання, яка сприяє покращенню особистих якостей і розширенню прийняття рішень кожної людини. Дослідження соціального капіталу показало важливість добровільної діяльності, соціальної мережі, інших джерел соціального капіталу, які тісно пов'язані з широкими та необхідними спектрами нашого життя: покращення здоров'я, ефективніша працездатність, улюблена робота, цікава школа, зменшення злочинності, просте сімейне життя, тому що все спрямовано на збільшення рівня блага для людей. Як би об'єднати усі вигоди соціального капіталу, то можна впевнено сказати, що почалося економічне благополуччя та щастя. Цілеспрямоване формування і нарощування соціального капіталу дає змогу знайти шлях до гармонізації політичних, соціальних, економічних інтересів, покращити можливості їх раціонального вираження не тільки на державному рівні, а і на рівні особистості.

Як зазначив фахівець міжнародного рівня у сфері податкової політики Швабій К.І. що «майже за тридцять років незалежності в Україні було здійснено

чимало реформ, проте абсолютна більшість із них виявилися нерезультативними порівняно з очікуваннями. Якись реформи було ініційовано внутрішніми силами, якись під тиском зовнішніх обставин, якись за підказкою зовнішніх кредиторів, котрі, навідуючись час від часу до країни, давали примусові поради щодо тих чи інших нововведень у нашому житті» [2].

Без довіри суспільства до бізнесу, підприємства, держави, використовуючи соціальну компоненту, не може існувати ефективної сучасної конкурентної економіки. Одним із показників довіри до держави є рівень суспільної свідомості та податкової культури, що відображається у самоорганізації сплати податків та організації праці в органах податкової служби країни. На сьогодні в сучасній Україні спостерігається дефіцит такої довіри, а це, водночас, гальмує формування соціального капіталу. Органи податкової служби намагаються запровадити досягнення соціальної рівності та ексклюзивне ставлення до потреб не тільки суспільства, а і особисте ставлення до кожної людини, в той же час ефективність діяльності податкової служби залежить від подолання негативного ставлення до себе суб'єктів господарювання. Податки у системі сприймаються, як об'єктивна втрата, а не соціальна відповідальність. Фіскальна дисциплінованість бізнесу чи окремої людини, всіяке намагання влади ввести соціальну відповідальність в межах податкової реформи сприймається негативно. Вміння ставити спільні інтереси вище особистих – це поки що прерогатива більш свідомих соціально-ринкових систем. За даними Міністерства соціальної політики, у 2017 році працювало 16,2 млн українців, з них 3,7 млн – в тіньовому секторі, тобто вони не декларували доходи і не платили податки і є нерідкі випадки звернень працівників «тіні» за соціальною допомогою. Тому вкрай важливою є впровадження концепції інклюзивного сталого зростання, що сприятиме посиленню довіри та зміцненню соціального капіталу як ресурсу розвитку не лише фіскальної служби я і соціуму України в цілому.

Так, Гурочкіна В.В. виділила ключові передумови виникнення соціальної недовіри та актуалізувала на стратегічному напрямку розвитку національного господарства: «повільний прогрес зростання суспільного блага і розширення нерівності сприяли політичній поляризації та ерозії соціальної згуртованості в багатьох розвинених країнах та країнах, що розвиваються. Консенсус з питань розробки всеосяжної моделі соціально-економічного зростання призвело до виникнення поняття інклюзивності економічного зростання. Сьогодні поступово збільшується потреба у поглибленні концепції інклюзивного сталого зростання (inclusive sustainable growth)» [1, с. 36].

Наявність та розвиток соціального капіталу безпосередньо впливає на податкову культуру платників податків, що дає можливість досягти стабільності

в адміністрування податкових платежів та сприяє демократичному розвитку податкових взаємовідносин. Водночас, відсутність соціального капіталу податкової служби, або його роз'єднаність гальмує розвиток податкової культури та негативно впливає на саму податкову службу України. Поступово економічні успіхи податкової служби України визначаються не тільки наявними ресурсами, технологіями та іншими суто економічними факторами, але й залежать від культурної складової – цінностей, які поділяють люди, їх соціальних взаємозв'язків, а також норм, що регулюють відносини у різних сферах суспільної діяльності. Формування потенціалу соціального капіталу як ресурсу розвитку податкової служби України найбільш повно та ефективно реалізується через інститути громадянського суспільства. У цьому аспекті виокремлюється ресурс, який люди отримують завдяки власним соціальним зв'язкам.

У процесі політичних та економічних змін країни, нестабільності економічної системи, росту та падіння заробітних плат, рівня інфляції та купівельної спроможності населення, поведінка людей в однакових ситуаціях буде кардинально відрізнятись. Також значну роль відіграватиме індивідуальне становище кожної людини, кожного підприємства та їх впевненість у майбутньому, інвестиційної привабливості та активності й стабільності на ринку.

Соціальний капітал є невід'ємною частиною соціальної політики держави, а саме удосконалення підвищення ефективності освіти, охорони здоров'я та інших галузей соціально-культурної сфери, що дозволить знищити негативний вплив зовнішніх факторів та спростити процес прийняття рішень кожного. І це неможливо без органів податкової служби країни.

Соціальна політика повинна бути дотичною до кожного українського громадянина. За роки незалежності соціальний капітал не модернізувався, а якщо і звертав на себе увагу, то тільки уривками не поглинаючись у проблеми суспільства. Отримавши у спадок систему фінансового забезпечення пільг із радянського минулого, держава тільки декілька років почала замислюватися про імплементацію конвенції міжнародної організації праці щодо складних життєвих обставин які з'явилися нещодавно у Законі України «Про соціальні послуги» [3].

Починаючи з червня 2018 року в рамках реалізації проекту «Модернізація системи соціальної підтримки населення України» [4], який Міністерство соціальної політики впроваджував за сприянням Світового банку була проведена глобальна перевірка 80% справ отримувачів державної соціальної допомоги малозабезпеченим сім'ям метою якої була виявити правильність призначення соціальної підтримки протягом 2016 – 2017 років та стан контролю за наданням цього виду допомоги. Загальний обсяг порушень з боку спеціалістів місцевих

управлінь соціального захисту склав близько 6 мільйонів гривень (менше 0,3% видатків на надання цього виду допомоги у 2016 – 2017 роках). Понад мільйона гривень було не доплачено особам з інвалідністю та матерям з дітьми. На даний момент українські люди негативно ставляться до розподілу тих коштів, які розподіляються державою, дивлячи на несправедливість і некомпетентність соціальних органів. Хоча сказати, що держава повністю не виконує свої соціальні зобов'язання перед суспільством не можна.

Сьогодні соціальний капітал вважається цінним, як і фінансовий капітал і це не тільки соціальна допомога держави, тому що соціальний капітал це перш за все зв'язки, мережі чи відносини між людьми, а також їх цінності. Суспільство з більш високим рівнем соціального капіталу щасливіше і здоровіше, люди знаходять кращу роботу і живуть довше, вони мають більш високі досягнення та рівень економічного зростання. У світовій площині дослідження соціального капіталу є актуальним, це доводить впровадження індексів інклюзивного розвитку країни, індексу щастя та рівень корупції. Особливо коли мова йде про відповідальне оподаткування, довіру суспільства до фіскальних органів та насамкінець самооподаткування, що має стати орієнтиром при виборі стратегії розвитку Державної фіскальної служби України.

Список використаних джерел

1. Гурочкіна В. В., Махортов Ю. О. Стратегічні напрями інклюзивного розвитку України. *Науково-практичний журнал «Проблеми інноваційно-інвестиційного розвитку»*. 2018. № 17. С. 35–44. URL: <https://nonproblem.net/wp-content/uploads/2018/12/6.pdf>.
2. Швабій К. І. Довіра. *Дзеркало тижня*. URL: https://dt.ua/macrolevel/dovira-331414_.html.
3. При соціальні послуги: Закон України. Зміни від 17.01.2019 р. № 2671-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2671-19>.
4. Модернізація системи соціальної підтримки населення України: проект Міністерства соціальної політики України. URL: <https://www.msp.gov.ua/timeline/Proekti-shcho-pidtrimuyutsya-MBRR.html>.

Рябченко О. П.,

*д-р юрид. наук, професор,
начальник кафедри адміністративного
права і процесу та митної безпеки,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна*

ДІЯЛЬНІСТЬ ОРГАНІВ ДОХОДІВ І ЗБОРІВ ЩОДО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ МИТНОЇ БЕЗПЕКИ: ДО ПИТАННЯ ЩОДО ВИЗНАЧЕННЯ ПРОЦЕСУАЛЬНИХ ФОРМ

Необхідність опрацювання наукового підходу щодо визначення процесуальних форм діяльності органів доходів і зборів щодо забезпечення митної безпеки визначена пошуком та формуванням теоретичної основи уніфікованих процедур митної діяльності, які можуть бути виділені та засадах сформульованих загальних правил побудови відповідних юридичних конструкцій. Вирішенню зазначеної проблеми сприяє систематизація завдань і функцій органів доходів і зборів (митних органів) за чинним законодавством та враховуючи перспективи впровадження найкращих світових практик при реорганізації митної діяльності та з метою підвищення результативності реорганізації органами доходів і зборів компетенції. При цьому виникає супутня проблема – формування єдиного підходу до місця і ролі органів доходів і зборів (митних органів) у системі державних органів, які реалізують завдання щодо захисту економічних інтересів держави. Від опрацьованих пропозицій щодо вирішення цієї проблеми безпосередньо залежить обсяг і характер компетенції органів доходів і зборів (митних органів) щодо захисту економічних інтересів держави та, відповідно – предмет застосування тієї чи іншої процесуальної форми реалізації компетенції – неюрисдикційної або юрисдикційної.

Узагальнення теоретичних напрацювань вчених у галузі загальної теорії права, адміністративного права і процесу (С. С. Алексєєв, І. П. Голосніченко, О. В. Зайчук, Н. Г. Саліщева, Т. О. Коломоєць, М. М. Тищенко та інші) свідчить про доцільність підходу, за яким до адміністративної юрисдикції належать: судова адміністративна юрисдикція, процедури застосування заходів адміністративного примусу, адміністративної відповідальності; процедури притягнення до дисциплінарної відповідальності.

Якщо звернутись до теоретичних напрацювань, присвячених розкриттю сутності категорії «захист», можна вказати про підхід, за яким захисні правовідносини виникають з фактів неправомірної поведінки суб'єкта; спрямовані на притягнення до відповідальності осіб, які вчинили правопорушення, відновлення порушених прав та інтересів, застосування заходів фізичного примусу, передбачених у санкціях норм заборонного характеру [1, с. 289.]. Я. Л. Іваненко обґрунтовує підхід щодо виділення

адміністративних неюрисдикційних проваджень серед інших процесуальних форм адміністративної діяльності, спираючись на який можна встановити основні риси, які дозволяють виокремити неюрисдикційні відносини від інших видів адміністративних відносин – юрисдикційних, а саме – їх позитивний характер, відсутність їх зв'язку із вирішенням спору про право, притягнення до відповідальності чи відновленням порушеного права. Важливою є також риса щодо заявочного порядку виникнення неюрисдикційних відносин [2, с. 29.].

Застосування підходу, запропонованого Я. Л. Іваненко щодо виділення адміністративних неюрисдикційних відносин до тих, що існують у сфері діяльності митних органів, а також сутності терміну «захист» дозволяє віднести до неюрисдикційних наступні завдання органів доходів і зборів, що визначені ст. 544 Митного кодексу України ([3] далі – МК України): виконання та контроль за додержанням законодавства України з питань митної справи; забезпечення виконання зобов'язань, передбачених міжнародними договорами України з питань митної справи, укладених в установленому законом порядку; сприяння захисту інтелектуальної власності учасників зовнішньоекономічних зв'язків, інших юридичних та фізичних осіб; застосування відповідно до закону заходів тарифного та нетарифного регулювання при переміщенні товарів через митний кордон України; здійснення митного контролю та митного оформлення товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України, вдосконалення форм і методів їх здійснення; контроль за дотриманням правил переміщення валютних цінностей через митний кордон України; створення сприятливих умов для прискорення товарообігу та пасажиропотоку через митний кордон України; розвиток міжнародного співробітництва у галузі митної справи; ведення митної статистики; ведення Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності; здійснення верифікації (встановлення достовірності) сертифікатів походження товарів з України.

До завдань юрисдикційного змісту у сфері митної справи доцільно віднести ті, які спрямовані на боротьбу з порушеннями митних правил, а також правозахисну діяльність у зовнішньоекономічній сфері.

Адміністративна неюрисдикційна діяльність органів доходів і зборів є розгалуженою, а виділені її види відрізняються одне від одного характером відповідних відносин. Саме тому розгляд питання щодо виділення спільних засад здійснення різних видів неюрисдикційної діяльності навряд доцільний. Так, наприклад, контроль у галузі митної справи не можна поєднувати із процедурами застосування митних тарифів або веденням митної статистики.

Слід зазначити про існування у доктрині права точки зору про врегулювання нормами митного права як позитивних відносин, так і відносин, пов'язаних із порушеннями митних правил. В. Я. Настюк у монографії «Норми митного права:

теорія і практика застосування» (2003р.) вказує на існування митно-процесуальних норм. Ці норми вчений поділяє на дві групи – митно-процесуальні (ще існує категорія «митно-процедурні норми»), які забезпечують порядок реалізації норм у сфері здійснення митного контролю, і митно-процесуальні, що встановлюють порядок реалізації норм про правопорушення в рамках митно-правового регулювання. Вчений зазначає, що у рамках процесуальних норм, які забезпечують розгляд справ про митні правопорушення або пов'язані з ними факти, можна виділити три митно-процесуальні інститути. Це норми, що регламентують: а) порядок розгляду про порушення митних правил; б) реалізацію митної юрисдикції, тобто повноважень щодо самостійної правової оцінки поведінки осіб або організацій; в) вживання в разі необхідності заходів адміністративно-примусового характеру, якими наділені компетентні органи Державної митної служби (службові особи) [4, с. 50 – 51] .

Спираючись на вищевказані наукові підходи, можна зазначити, що до ознак адміністративного неюрисдикційної діяльності органів доходів і зборів доцільно віднести наступні: формування у сфері управлінської (адміністративної) діяльності органів доходів і зборів (їх посадових осіб) у зв'язку із реалізацією цими органами повноважень позитивного (неюрисдикційного) характеру, які не пов'язані із вирішенням спору про право, притягненням до адміністративної відповідальності за порушення митних правил чи відновленням порушеного права; суб'єктами виступають носії передбачених нормами митного права прав та обов'язків у сфері позитивної (неюрисдикційної) діяльності, які не підпорядковані одне одному; у межах провадження об'єктивуються дії, спрямовані на вирішення конкретної юридичної справи у митних відносинах; завершується прийняттям індивідуального акту, що має юридичну силу, та зверненням до виконання цього акту.

Враховуючи існуючі теоретичні концепції вчених, які працювали і продовжують плідно працювати у галузі митного права, зазначається про те, що адміністративні неюрисдикційні провадження у сфері діяльності органів державної митної служби урегульовані нормами саме митного права. При цьому термін «адміністративний» застосовується у значенні «організаційний», «управлінський» і підкреслює зміст і характер процесуальних неюрисдикційних відносин у галузі митної справи.

Адміністративними неюрисдикційним провадженням у діяльності органів доходів і зборів доцільно назвати процесуальну форму здійснення вказанити органами (їх посадовими особами) однорідних розпорядчих дій позитивного змісту, спрямованих на вирішення індивідуальної справи або унормування окремих груп відносин у галузі митної справи, що завершується прийняттям індивідуального або нормативного акту, який має правові наслідки для розвитку

митних відносин, гарантування законності їх виникнення, зміни і припинення.

До ознак адміністративних неюрисдикційних проваджень віднесено: реалізація у процесуальній формі, встановленої нормами митного права; зв'язок із вирішенням певної юридичної справи, завдяки чому реалізуються функції органів державної митної служби організаційного, управлінського змісту; процесуальні відносини є однорідними, цілісними; спрямовані на реалізацію єдиної мети, відмінної від мети, на вирішення якої спрямовані процесуальні дії, що здійснюються у межах адміністративного неюрисдикційного провадження іншого виду; у їх межах можна і потрібно виділити певні структурні складові, якими, враховуючи процесуальну форму, є стадії (етапи) провадження. Це означає спроможність певного виду адміністративного неюрисдикційного провадження у сфері діяльності органів митної служби до структурування. При цьому кожна стадія (етап) провадження може розглядатись як підсистема із притаманними їй ознаками – метою, завданням, змістом; існує взаємозв'язок між елементами кожного адміністративного неюрисдикційного провадження – стадіями (етапами), завдяки якому існує цілісність самого провадження та породжуються нові властивості кожного структурного елементу; закінчуються прийняттям окремого правового акту.

Список використаних джерел

1. Юридический научно-практический словарь-справочник (основные термины и понятия) / О. Ф. Скакун, Д. А. Бондаренко; под. общ. ред. проф. О. Ф. Скакун. Х.: Эспада, 2007. 482 с.
2. Іваненко Я. Л. Адміністративні неюрисдикційні провадження: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07. Академія праці і соціальних відносин Федерації профспілок України. К., 2011. 213 с.
3. Митний кодекс України від 13.03.2012 р. № 4495-VI. *Офіційний вісник України*. 2012. № 32 (04.05.2012). Ст. 1175.
4. Настюк В. Я. Норми митного права: теорія і практика застосування: монографія. Х.: Факт, 2003. 215 с.

Скасків Л. В.,

канд. фіз.-мат. наук, доцент,

доцент кафедри вищої математики,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,

Україна

РОЛЬ ТА МЕТОДИКА РОЗВ'ЯЗУВАННЯ ЗАДАЧ ФІНАНСОВОГО ЗМІСТУ

Економічні чинники сьогоденного суспільства вимагають від людини, яка починає самостійне життя, володіти набором практичних знань, вмінь та навичок з фінансової науки. Проблема підвищення фінансової грамотності населення в Україні потребує нагального вирішення, як на рівні шкільної так і вузівської освіти, а отже, є актуальною.

Робота з прикладними задачами фінансового змісту в процесі навчання математики сприяє, з одного боку, розвитку математичного мислення, зацікавлює учнів, а з іншого – озброює їх фінансовими знаннями. Це відбувається завдяки математичним інтерпретаціям фінансових понять, які використовуються в процесі розв'язання задач.

Математичні задачі з фінансовим змістом можна поділити на блоки:

1. Задачі на оподаткування.
2. Задачі на цінні папери.
3. Задачі на банківську діяльність.
4. Задачі на сімейний бюджет.

З кожного блоку перед розв'язуванням практичних задач слід дати учням визначення основних термінів та понять, таких як: податки, їх основні види та способи нарахування, види цінних паперів, основні принципи роботи банківської системи, що таке кредит, депозит та відсоткова ставка, основні засади планування власних доходів та витрат, поняття сімейного бюджету.

Задачі слід підбирати відповідно до тем шкільної програми.

Блок 1. Задача (Середнє арифметичне. 5 клас).

Підприємство заплатило 10000 гривень в січні усіх податків, з лютого по липень величина податків щомісячно збільшувалася на 10%, а в інші місяці сплачувалося по 14254 гривні. Яка середня величина сплачених податків за рік? [4, с. 115]

Блок 2. Задача (Квадратні рівняння. 8 клас).

Ринкова вартість акції за два роки збільшилась на 50%. На яку величину вона збільшувалася кожний рік, якщо різниця відсоткових ставок 5%?

Блок 3. Задача (Пропорція. 6 клас). [3, с. 17]

З 2250 гривень, покладених на депозитний рахунок у банк на один рік, отримали прибуток у сумі 405 гривень. Який прибуток можна отримати, якщо

покласти 3500 гривень на тих самих умовах? [3, с. 18]

Блок 4. Задача (Лінійні рівняння. 7 клас).

Дохід сім'ї становить 6600 гривень в місяць. Причому заробітна плата батька, матері та стипендія сина відносяться як 6:4:1. Який дохід приносить кожний член сім'ї в місяць? [4, с. 117]

Більш складні задачі фінансового змісту використовуються у вищих навчальних закладах. Студенти економічних спеціальностей добре володіють фінансовими поняттями та термінами, а математичний апарат розв'язування задач можна подавати під час вивчення вищої та прикладної математики. Наприклад, за допомогою методів диференціального та інтегрального числення можна проаналізувати виробничу функцію, еластичність попиту та пропозиції, визначити оптимальний обсяг продукції. [1, с. 5-20] Задачі оптимізації виробництва (зменшення транспортних витрат, максимізація прибутку) можна розв'язувати за допомогою програмного забезпечення, наприклад, програми динамічної математики GeoGebra [2, с. 37-39]

Зв'язок математичних знань з життям створює нові умови для розвитку пізнавальної діяльності учнів та студентів. Це значно розширює межі навчання, додає, поряд з основами математики, знання фінансової термінології, бюджетних відносин, грошового обігу, формування та отримання прибутку. Це також формує передумови для підготовки до виконання визначених соціальних функцій у відповідності до тенденцій трансформації суспільства та розвитку особистості в умовах ринкових відносин.

Список використаних джерел

1. Вища та прикладна математика: збірник вправ та задач: навчальн. посіб. / Бащук О. Ю., Кучменко С. М., Скасків Л. В., Чернобай О. Б.; за заг. ред. О. Б. Чернобай; Державна фіскальна служба України, Університет ДФС України. Ірпінь, 2019. 76 с. (Серія «На допомогу студенту УДФСУ», т. 37).

2. Друшляк М. Г., Лукашова Т. Д., Скасків Л. В. Навчання майбутніх вчителів математики розв'язувати задачі теорії графів із використанням GeoGebra. *Фізико-математична освіта*. 2019. Випуск 1(19). С.35-40.

3. Задорожня Т. М., Харенко С. Б., Кучменко С. М., Чернобай О. Б., Бащук О. Ю., Скасків Л. В., Мамонова Г. В., Салієнко В. Д. Задачі про податки. *Математика в рідній школі*. Т.10, 2016. С.16–21.

4. Овчар О. Математичні задачі з фінансовим змістом. *Молодь і ринок*. №12 (71), 2010. С.113–117.

Скорик М. О.,

канд. екон. наук, доцент,

доцент кафедри економічної теорії,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,

Україна

СУЧАСНІ ПІДХОДИ ДО РЕФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ

Постійні дорікання з боку суспільства на недоліки податкової системи України вказують на необхідність її подальшого удосконалення, «модернізацію».

Модернізація податкової системи України насправді розпочалася з 24 серпня 1991 року, коли Верховна Рада України прийняла – Акт проголошення незалежності України. І кожен підхід до реформування податкової системи мотивами стейкхолдерів завершувався негативом і суперечками в суспільстві. Негативним чинником є постійні намагання отримати максимальні надходження до бюджету, прогалини в податковому законодавстві та спроби зменшити податкове навантаження. Всі намагання бізнесу та громадян висловити свої неупереджені пропозиції до реформування податкової системи України до сьогоднішнього дня залишаються не структурованими та розпорошеними.

Найголовнішим негативним чинником розвитку податкової системи в Україні було і залишається підпорядкування його інтересам нагальних потреб забезпечити ресурсами зростаючі апетити держави – без урахування вимог економічного зростання, потреб сталого розвитку [1].

За результатами щорічного дослідження «Оподаткування 2020» (Paying Taxes 2020), яке проводиться командою PwC (колишня PriceWaterhouseCoopers) разом із експертами Світового банку, Україна в 2019 році посіла 65 місце із 190 країн учасниць. А за тривалістю обліку ПДВ наша держава посідає 176 сходинку зі 190 [2]. В даному дослідженні враховують простоту сплати податків у державі. Україна втратила свої позиції на 11 пунктів у порівнянні з 2018 роком. Такий результат зумовлений, в першу чергу, швидкою автоматизацією процесів в інших країнах, що в свою чергу економить час на адміністрування податків.

Зрозумілим є той факт, що якість податкової системи складається з двох чинників – це складність адміністрування та рівень ставок податків. Основний податковий тягар в Україні лягає на плечі кінцевих споживачів через акцизні збори, податки на додану вартість та податки з доходів фізичних осіб. Тобто, держава дає максимальну свободу бізнесу та збільшує навантаження на громадян. Такий неоліберальний курс держави підтримують міжнародні фінансові інституції та всі зовнішньоекономічні партнери. Зменшення податкового тиску на бізнес, за ідеєю реформаторів, збільшить кількість

іноземних інвесторів. Для громадян обіцяють збільшення заробітної плати і нові робочі місця. Однак, ми з такою думкою категорично не погоджуємося, втілення таких реформ лише поглибить соціально-економічну нерівність серед суспільства.

Сучасним реформаторам слід сконцентрувати свою увагу на автоматизації та спрощенні процедури оподаткування. Обов'язково слід дослідити зарубіжний досвід і взяти за основу найкращі варіанти. Наприклад, Туреччина скасувала ПДВ на капітальні інвестиції і таким чином бізнесу не треба витратити час на його відшкодування; Португалія, Франція, Польща, запровадили звітування перед податковими органами в режимі реального часу. Сучасні ІТ-технології мають допомогти в економії часу бізнесу на платежі до державного бюджету.

В сучасних умовах господарювання, коли держава знаходиться в умовах воєнної агресії яка може призвести до нової хвилі виведення капіталів з України, політичної нестабільності, тиску зовнішніх міжнародних партнерів та інституцій, слід використовувати наступні підходи до реформування податкової системи:

- еволюційний підхід. Прихильники даного підходу зазначають, що податкова система трансформується за законами еволюції.

- макроекономічний підхід, тобто слід використовувати економічне моделювання та емпіричні методи дослідження які будуть давати можливість впливу на макроекономічні показники в майбутньому, ми вважаємо, що краще економічним шляхом розширити базу оподаткування і вже потім можна зменшити податкові ставки;

- оптимальне оподаткування, за даним підходом економісти пропонують ряд заходів на створення соціальної справедливості та економічної ефективності оподаткування;

- адміністративний підхід трактується науковцями як необхідність удосконалення процесу адміністрування податків, оновлення якого надасть можливість збирати в необхідному обсязі податкові надходження з мінімальними зусиллями і витратами [3, с. 60]. Цей підхід є найрозповсюдженішим в Україні, адже керівництво податкової служби концентрують свою увагу на переформатуванні мислення працівників інспекцій, а саме вчать підлеглих сприймати платників податків як клієнтів, а не потенційних злочинців (створенні Центри обслуговування платників податків).

- підхід бігевіоризму (назва походить від напряму в психології, що пояснює поведінку людей) або поведінкової економічної теорії. Тобто, під час реформування податкової системи слід враховувати поведінкові реакції суспільства. Згідно з вченням бігевіористів, причинні зв'язки, що закономірно визначають поведінку та реакцію людини, полягають у взаємодії зовнішніх

фізичних факторів та з діями людини. Бажання, відчуття людини не можуть служити причиною її дій, оскільки дії у своїй основі матеріальні — і можуть бути викликані тільки матеріальними факторами.

Список використаних джерел

1. Податкова реформа. The reforms GUIDE. URL: <http://reformsguide.org.ua/ua/analytics/tax-reform-2/> (дата звернення: 09.12.2019)
2. Сплата податків 2020. PWC. URL: <https://www.pwc.com/ua/uk/press-room/2019/playing-taxes-2020.html> (дата звернення: 09.12.2019)
3. Головка М. Й. Концептуальні підходи до реформування податкової системи. *Modern Economic*. №4. 2017. С. 52–62.

Стародуб Д. М.,

канд. юрид. наук,

старший науковий співробітник Науково-дослідного центру проблем оподаткування та фінансового права НДІ фіскальної політики,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,

Україна

КОНЦЕПТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ФОРМУВАННЯ ПРОФІЛЮ ПОДАТКОВОГО РИЗИКУ

Робота податкових органів які і будь-яких інших пов'язана з ризиками, що проявляються у недотриманні податкового законодавства з боку платників податків так і інституційними ризиками які породжуються самим податковим органом. Управління ризиками у діяльності податкових органів є поширеною практикою у багатьох країнах світу і має різні способи та сфери її втілення[1].

Належне управління ризиками щодо виконання податкового зобов'язання дозволяє податковому органу [2]:

- а) ставитись до платників податків однаково;
- б) раціонально використовувати технічні ресурси,
- в) підвищити рівень добровільного дотримання норм законодавства;
- г) пристосування наявних ресурсів до рівнів ризиків,
- д) зважування можливостей того, що відповідальний платник податків може стати невідповідним.

Для налагодження системної роботи з податковими ризиками потрібен стандартний уніфікований підхід до їх аналізу. За законами логіки найкраще це можливо зробити створивши своєрідний профіль (чи паспорт) ризику. Оскільки робота з ризиками недотримання податкового законодавства має охоплювати всі податки та збори то такий паспорт повинен передбачати використання його у автоматизованих моніторингово-аналітичних системах. Міжнародні стандарти (ISO 31000:2009, COSO, FARMA) до управління податковими ризиками на основі яких може бути створено вітчизняну систему управління податковими ризиками у діяльності податкового органу визначають загальні керівні та ключові елементи такої системи. А от її реалізація у будь-якому органі державної влади потребує урахування особливостей та завдань у яких даний орган діє. Враховуючи, що стандарт ISO є найбільш універсальним, а стандарт COSO застосовується до роботи з ризиками які формуються та виникають у внутрішніх процесах то можливим є застосування одразу двох стандартів управління податковими ризиками. Перший до ризиків недотримання податкового законодавства, другий до інституційних ризиків. У обох випадках при використанні лише одного стандарту з управління ризиками (ISO) так і двох

стандартів паспорт ризику має стати уніфікованим файлом який буде слугувати для аналізу та розроблення шляхів усунення як інституційних так і ризиків недотримання податкового законодавства. Дана думка полягає у тому, що розбиття їх на ці дві основні групи (інституційних так і ризиків недотримання податкового законодавства) є зручним інструментом для того щоб розуміти зміст ризику та основного акселератора його появи та існування, водночас межа між цими двома групами ризиків є доволі незначною. Адже недотримання податкового законодавства може говорити і про складність процедури її дотримання, що може виходити від організації роботи самого податкового органу.

Структура профілю податкового ризику свого часу запропонована О. Сушковою та Н. Шкуренко [3], для забезпечення ефективного податкового аудиту ризикових платників податків складається з паспорту податкового ризику та аналітичної довідки щодо податкового ризику. Такий підхід цілком відображає згадану раніше концепцію профілю митного ризику. Паспорту податкового ризику тут відводиться роль відображення ключових характеристик податкового ризику на етапі доперевірочного аналізу та забезпечення організаційних засад здійснення податкового аудиту ризикових суб'єктів господарювання. Далі так само за аналогією з кейсом митного ризику Паспорт податкового ризику повинен містити в собі такий перелік інформаційних полів [3, с. 270 – 271]: ступінь/рівень податкового ризику; індикатор податкового ризику; типова схема податкового ризику; період здійснення моніторингу податкового ризику; джерела інформації; інформація про суб'єкта господарювання; відповідальний підрозділ; відповідальна особа.

Враховуючи специфіку податкового ризику ми вважаємо, що підхід який діє в управлінні митними ризиками не можливо повною мірою застосовувати при управлінні ризиками податковими. Оскільки:

1. Функція управління ризиками повинна виконуватися централізовано чому безпосередньо буде перешкоджати закріплення ризиків за конкретним платником податків. Тут на нашу думку має окремо бути база профілів ризику, що складатиметься з усіх виявлених ризиків які настання яких може привести до порушення податкового законодавства і відповідно втрати бюджетних коштів.

2. Профіль ризику має бути універсальним та відповідно застосовним до багатьох платників податків (тобто більше одного платника податків можуть мати один і той же самий ризик) або бути оцінені за однією шкалою відповідно до затверджених критеріїв. Подібну позиція ми зустрічаємо і в радніших публікаціях обговорень в ОЕСД щодо роботи з податковими ризиками [4, с. 6]. Таким чином щоб податкові органи могли приймати рішення про використання наявних ресурсів, враховуючи, що ресурси обмежені, будь-яке вимірювання або

оцінка ризику повинні бути порівнюваними. Це означає, що аналіз та оцінка ризиків повинні дозволити органу щодо отримання доходів визначати пріоритети проблем або реагувати на поведінку платника податків на основі його профілю ризику у порівнянні з ризиками які виникають у інших платників податків.

Профілювання ризиків має стати невід'ємним інструментом у системі управління податковими ризиками який дозволяє виокремити характеристики, здійснити оцінку, визначити заходи мінімізації та здійснювати подальше аналітичне супроводження кожного окремого ризику. Наявність профілів ризику передбачає уніфікацію та забезпечує подальшу системну роботу податкового відомства у цій сфері, оскільки містить аналітичну складову яка доповнюється на базі матеріалів перевірок платників податків та моніторингу результатів застосування заходів щодо мінімізації ризиків.

Результатом профілювання є створення профілю ризику який для ефективності індивідуального застосування до кожного окремого платника податків потребує додаткової інтеграції до даних податкового обліку платника податків. Таке індивідуальне застосування на основі уніфікованого профілю ризику пояснюється необхідністю розгляду ризику недотримання податкового законодавства у контексті врахуванням факторів діяльності конкретного платника податків.

Список використаної літератури

1. Стародуб Д. М. Теоретичні та практичні передумови централізації функції управління ризиками у діяльності податкового відомства України. *Порівняльно-аналітичне право*. Ужгород; ЗНУ. 2019. №4 С. 293–296. DOI <https://doi.org/10.32782/2524-0390/2019.4.80>.
2. European Commission (2010) Compliance risk management guide for tax administrations, FPG32/GRP4.
3. Сушкова О. Є., Шкуренко Н. Г. Порядок формування профілю податкового ризику з метою проведення документальної перевірки ризикових суб'єктів господарювання. URL: http://www.pev.kpu.zp.ua/journals/2019/4_15_uk/45.pdf
4. OECD Tax Intermediaries Study Working Paper 5: Risk Management <https://www.oecd.org/ctp/administration/39003865.pdf>.

Хомулянський В. В.,
старший викладач кафедри
адміністративного права і процесу та
митної безпеки,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

АДМІНІСТРАТИВНА ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЗА ПОРУШЕННЯ МИТНИХ ПРАВИЛ У СИСТЕМІ ЗАСОБІВ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ МИТНОЇ БЕЗПЕКИ: АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ЗАСТОСУВАННЯ ТА ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО ЇХ ВИРІШЕННЯ

Механізм адміністративно-правового забезпечення охорони митного правопорядку, що реалізується через інститут адміністративної відповідальності, проявляє себе самостійно, індивідуально, поряд з іншими засобами його правового захисту. При цьому необхідно зазначити, що адміністративна відповідальність за порушення митних правил – це визначений митним законом правовий обов'язок громадянина або конкретної посадової особи усвідомлювати свої винні, неправомірні діяння у сфері охорони митного правопорядку і при наявності достатніх для цього підстав понести кару у вигляді адміністративного стягнення, накладеного митним органом або судом. З цього визначення випливає, що об'єкт адміністративно-правового захисту в даному випадку індивідуалізований, специфічний і замкнений в особливі рамки суспільно-економічних відносин [1, с. 112].

В. Дорогих, досліджуючи порядок застосування різних видів стягнень та провадження у справах про порушення митних правил, зазначає, що відповідальність за порушення митних правил є одним із дієвих засобів забезпечення митної справи та митної політики України, укріплення законності, посилення охорони прав і свобод громадян. Накладення адміністративних стягнень здійснює значний профілактичний вплив не лише на порушників митних правил, а й на інших осіб, підвищує рівень їх правосвідомості, виховує негативне ставлення до порушників законів. Разом з тим, за результатами аналізу законодавства, яке регулює відповідальність за порушення митних правил, а також дослідження практики його реалізації, вчений відзначає недосконалість окремих правових норм та формулює висновок про необхідність вдосконалення діяльності адміністративно-юрисдикційних, у тому числі й митних органів [2].

Дослідженню адміністративної відповідальності, зокрема й за порушення митних правил, свої наукові праці присвятили відомі вчені-адміністративісти – В. Авер'янов, В. Бевзенко, А. Берлач, Ю. Битяк, І. Голосніченко, І. Гриценко, Є. Додін, Ф. Жорін, Р. Калюжний, Т. Коломоєць, В. Колпаков, Д. Приймаченко, А. Комзюк, В. Настюк, Д. Лук'янець, Р. Мельник, М. Студенікіна, В. Шкарупа, М. Шульга та ін. Аналіз праць вказаних та інших науковців дозволяє зазначити

про різницю у підходах щодо поняття адміністративної відповідальності.

Адміністративна відповідальність за порушення митних правил розглядається як галузевий вид адміністративної відповідальності, специфічна форма негативного реагування з боку держави в особі її компетентних органів (митних та судових) на певну категорію протиправних проявів (порушень митних правил), згідно з якою особи, що скоїли ці правопорушення, повинні дати відповідь за свої неправомірні дії та понести за це адміністративні стягнення [3, с. 18]. Аналіз ознак адміністративної відповідальності за порушення митних правил дозволяє виділити три підстави, наявність яких може потягти за собою даний вид відповідальності: нормативна підстава, тобто наявність системи норм права, що встановлюють адміністративну відповідальність і регулюють її; фактична підстава, якою є протиправне, винне діяння особи, що порушує правові приписи у сфері митної діяльності, тобто порушення митних правил; процесуальна підстава – правозастосовний акт уповноваженого органу щодо накладення стягнення на конкретну особу за конкретне порушення митних правил. Для настання реальної відповідальності необхідно, щоб в наявності були всі три підстави і саме в такій послідовності. Насамперед повинна бути норма митного права, що встановлює обов'язок і санкцію за її невиконання. Потім може виникнути фактична підстава-протиправне діяння. При наявності норми і діяння, що її порушує, уповноважений орган у встановленому законом порядку має право призначити покарання за порушення митних правил шляхом винесення постанови про накладення адміністративного стягнення [4, с. 211 – 212].

Проблемою, що виявляється при здійсненні аналізу норм, що встановлюють підстави та порядок притягнення до відповідальності за порушення податкових та митних правил, є порушення прав громадян в Україні. При провадженні у справах про адміністративні правопорушення органи, уповноважені складати протоколи й розглядати справи про адміністративні правопорушення, допускають численні порушення вимог Кодексу України про адміністративні правопорушення: порушення вимог, що пред'являються до змісту протоколів і постанов у справах про адміністративні правопорушення (ст.ст.256, 281, 283 Кодексу України про адміністративні правопорушення [5] (далі – КУпАП)); до порядку розгляду та оголошення постанови по справі (ст.ст.279, 285 КУпАП); до строків розгляду справ про адміністративні правопорушення (ст.277 КУпАП). Наявність таких порушень відзначається у даних статистичної звітності Державної фіскальної служби України, результатах узагальнення судової практики щодо розгляду справ про порушення митних правил.

Актуальним є питання вдосконалення порядку вручення протоколів про адміністративне правопорушення та судових повісток. Вирішення цього питання унеможливить зловживання процесуальними правами з боку недобросовісних

учасників процесу через неявку в судові засідання.

Аналіз положень КУпАП та практики його застосування засвідчує недосконалість окремих його статей, щодо процедури закриття провадження у справах про адміністративні правопорушення, зокрема у разі закінчення строків накладення адміністративних стягнень, передбачених статтею 38 КУпАП і, як наслідок, непритягнення особи до відповідальності за вчинене адміністративне правопорушення. У разі закінчення на момент розгляду справи про адміністративне правопорушення строків, передбачених статтею 38 КУпАП, притягнення особи до адміністративної відповідальності за вчинене нею протиправне діяння стає неможливим, оскільки згідно з пунктом 7 частини першої статті 247 КУпАП провадження в справі про адміністративне правопорушення не може бути розпочато, а розпочате підлягає закриттю.

При цьому слід наголосити про відмінність строків притягнення до адміністративної відповідальності за порушення митних правил від строків, передбачених КУпАП щодо інших категорій адміністративних проступків. Так, існує двомісячний строк, коли справу розглядає відповідний суб'єкт владних повноважень, і тримісячний строк, коли таку справу розглядає суд (стаття 38 КУпАП). Відповідно до статті 522 Митного кодексу України ([6] далі – МКУ), справи про порушення митних правил розглядаються органами доходів і зборів або судами (судьями), тобто незалежно від суб'єкта, який розглядає справу та приймає по ній рішення, а у статті 467 МКУ передбачено лише один строк – адміністративне стягнення за порушення митних правил може бути накладено не пізніше ніж через шість місяців з дня виявлення правопорушення. Строк накладення адміністративних стягнень у справах про порушення митних правил зупиняється на час розгляду таких справ судом.

У разі закриття кримінального провадження, але за наявності в діях порушника ознак адміністративного правопорушення, адміністративне стягнення може бути накладено не пізніш як через місяць з дня прийняття рішення про закриття кримінального провадження (стаття 38 КУпАП). У разі закриття кримінального провадження, але за наявності в діях правопорушника ознак порушення митних правил, адміністративні стягнення за порушення митних правил може бути накладено не пізніш ніж через три місяці з дня прийняття рішення про закриття кримінального провадження, але не пізніше ніж через два роки з дня вчинення правопорушення (стаття 467 МКУ).

Вирішення питання про збільшення строків накладення адміністративного стягнення в КУпАП і про можливість передачі справ про адміністративні правопорушення з одного суду до іншого для їх розгляду, виключить змогу умисного уникнення адміністративної відповідальності.

Отже, як слушно зауважують В. В. Сидоренко, К. І. Садикова, потреба у посиленні боротьби зі злочинністю та порушенням встановлених правил у сфері митної діяльності, підвищенні ролі всіх видів відповідальності в цьому процесі зумовлює актуальність і важливість глибокого та всебічного комплексного дослідження широкого кола питань, пов'язаних з практичною діяльністю митних органів України щодо реалізації норм відповідальності за порушення норм митного законодавства в сучасних умовах [7, с. 115].

Вважаємо, що для удосконалення законодавства про адміністративну відповідальність необхідно розробити єдиний Кодекс про адміністративні проступки, у якому передбачити окремою структурною складовою особливості регулювання адміністративної відповідальності за порушення митних правил.

Список використаних джерел

1. Митне право України: навч. посіб. [Ю.В.Іщенко, В.П.Чабан, В.М.Дорогих [та ін.]; керів.авт.кол. Ю.В.Іщенко, В.П.Чабан. К.: Юрінком Інтер, 2010. 296 с.
2. Дорогих В. Порушення митних правил. *Юридичний вісник*. № 3. 2014. С. 180 – 184.
3. Адміністративна відповідальність за порушення митних правил: навч. посіб. за заг.ред. В. В. Ченцова. К. : Істина, 2010. 208 с.
4. Митне право України: навч. посібн. [В. В. Ченцов, С. В. Кувакін, А. В.Мазур, та ін.]; за ред. В. В. Ченцова. К. 2007. 283 с.
5. Кодекс України про адміністративні правопорушення від 07.12.1984 № 8073-Х. *Відомості Верховної Ради Української РСР*. 1984. Додаток до № 51. Ст. 1122.
6. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI. *Відомості Верховної Ради України*. 2012. № 44 – 45; № 46 – 47; № 48. стор. 552.
7. Сидоренко В. В., Садікова К. І. Адміністративна відповідальність за порушення митних правил. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2014. № 24. С. 114–118.

Чернобай О. Б.,

*канд. фіз.-мат. наук, доцент,
доцент кафедри вищої математики,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна*

РОЛЬ ТА ЗНАЧЕННЯ ЗАДАЧ З ПОДАТКОВИМ ЗМІСТОМ ПРИ ФОРМУВАННІ ГРОМАДЯНСЬКОЇ СВІДОМОСТІ

Сплата податку є невід'ємною частиною успішної держави. З метою формування досконалої податкової культури, зменшення ухилення від сплати податків, надзвичайно важливе значення має забезпечення громадянської свідомості населення держави. Повне і своєчасне надходження коштів до бюджету певною мірою залежить від того, наскільки досконала податкова система і висока податкова грамотність громадян.

Громадянська свідомість – це готовність і здатність людини, громадянина до активної участі у справах суспільства та держави на основі глибокого усвідомлення своїх прав та обов'язків. Основи громадянської свідомості закладаються в шкільні роки на різних навчальних та виховних заняттях. Досить наочно продемонструвати необхідність свідомої сплати податку можна при навчанні математики.

В зв'язку з цим, колективом кафедри вищої математики університету було складено збірник математичних задач з податковим змістом для учнів 5 – 11 класів, які були опубліковані в [1, с. 16 – 24] та [2].

В той же час, варто зауважити, що знайомити учнів з поняттям податків можна і раніше. Наприклад, вже при вивченні багатоцифрових чисел пропонуємо написати з учнями математичний диктант податкового змісту: «У 2017 році податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки в м. Дніпро, заплатили п'ять тисяч чотириста чоловік, а у 2018 році більше ніж сімнадцять з половиною тисяч осіб. Бюджет міста отримав чотирнадцять мільйонів триста тисяч гривень у 2017 році, у 2019 році на десять мільйонів сімсот тисяч гривень більше».

Під час вивчення теми «Звичайні та десяткові дроби» пропонуємо учням прочитати математичний текст пов'язаний з цікавими історичними відомостями про податки. Наприклад, «В Англії у XVI столітті існував податок на капелюхи. Кожен житель міста, який носить капелюх, платив два фунта за рік, а села — 0,5 фунта. Скільки фунтів податків надійшло до державної казни за рік, якщо у місті носили шляпи 2 346 чоловік, а в селі 573».

При викладанні теми «Відсоткові розрахунки», частину завдань також можна сформулювати з податковим змістом. Розглянемо кілька елементарних задач.

1. Населення міста становить 36 000 чоловік, податки до місцевого бюджету сплачує 25%. Скільки жителів сплачує податок до місцевого бюджету?

2. Податок на додану вартість в Люксембурзі складає 15%, в Угорщині 25%, а в Україні 20% від ціни товару. Яку суму податку на додану вартість буде сплачено у кожній країні за товар ціною 9 876 гривень.

3. Податок на прибуток у Франції становить 31%, в Іспанії 25%, у Словаччині 21%, а в Україні 18%. Визначити яку суму буде сплачено у кожній державі, якщо прибуток становить 235 567 гривень.

Розв'язання таких задач з податковим змістом привчає учнів не тільки до математичної коректності розрахунків, а і до розуміння того, що сплата податків є невід'ємною частиною життя населення країни.

Список використаних джерел

1. Задорожня Т. М. (2016). Задачі про податки. *Математика в рідній школі*. № 10, С. 16–21.

2. Бащук О. Ю. (2019). Вища та прикладна математика: збірник вправ та задач: навчальн. посіб. / Бащук О. Ю., Кучменко С. М., Скасків Л. В., Чернобай О. Б.; за заг.ред. О. Б. Чернобай. Ірпінь: Університет ДФС України, 2019. 76 с.

Панель 3 «Податковий комплаєнс в умовах України. Публічний та приватний інтерес в оподаткуванні. Електронні форми контролю в фіскальному адмініструванні»

Борейко Н. М.,

канд. екон. наук,

старший науковий співробітник відділу

розвитку податкового та митного аудиту

Науково-дослідного центру проблем

оподаткування та фінансового права

НДІ фіскальної політики,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,

Україна

ОРГАНІЗАЦІЙНІ ЗАСАДИ ПЕРЕВІРКИ ФІСКАЛЬНИМИ ОРГАНАМИ ЗВІТНОСТІ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ З МЕТОЮ ВИЯВЛЕННЯ РИЗИКІВ УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ

Одним з головних завдань органів фіскальної служби держави на сучасному етапі є виявлення платників податків, що ухиляються від сплати податкових зобов'язань. Дана проблематика завжди є актуальною, оскільки без своєчасної та в повному обсязі сплати податків держава не матиме можливості стабільно виконувати покладені на неї функції.

Напрацюванню методичних засад і розробці практичних рекомендацій у сфері оподаткування й моніторингу податкових ризиків присвячені дослідження багатьох вітчизняних вчених, зокрема, С. С. Брехова, В. В. Вітлінського, О. М. Десятнюк, К. П. Проскури, О. Є. Сушкової, С. І. Юрія та інших. Проте здобутки вітчизняної науки обмежуються, в основному, розглядом виникнення податкових ризиків з боку платників податків. Водночас, питання виявлення ризиків, пов'язаних із формуванням суб'єктами господарювання достовірних показників фінансової звітності за результатами бухгалтерського обліку платників податків, а також розробки заходів щодо удосконалення перевірки ризикових суб'єктів господарювання за результатами аналізу фінансової та податкової звітності залишаються недостатньо дослідженими.

Якщо суб'єкт господарювання вдається до мінімізації або ухилення від сплати податків, – це буде відображено в бухгалтерському обліку, зокрема, при оформленні ним первинних документів, договорів, визначенні доходів чи витрат тощо. Відповідно, за підсумками звітного періоду це буде зафіксовано у фінансовій та податковій звітності такого суб'єкта. Таким чином, аналіз певних статей фінансової звітності та зіставлення показників дає можливість контролюючим органам виявити ймовірний ризик застосування суб'єктом

господарювання схем мінімізації або ухилення від сплати податків, тип застосовуваних схем, а також інструменти, що в були при цьому застосовані [1, с. 166].

Виявлення суб'єктів господарювання з ознаками ризику має відбуватися ще на етапі попередньої перевірки поданих декларацій, що дозволяє оцінити ймовірний ступінь «ризиковості» платника, та наявність ризикових статей чи показників у декларації. Крім того, зіставлення відповідних показників декларації платника між собою та з відповідними показниками фінансової звітності дозволяє встановити характер і обсяги ймовірних сум мінімізації або ухилення від сплати податків.

На даний час підрозділи ДФС України для виявлення ризикових платників податків застосовують широкий перелік індикаторів ризику. Основні критерії виявлення платників податків з ознаками ризику викладено у Порядку формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків, що затверджений наказом Міністерства фінансів України від 2.06.2015 № 524 [2]. Більш розширений перелік критеріїв, що передбачений для здійснення відбору суб'єктів господарювання, задіяних у схемах ухилення від оподаткування ПДВ, схвалено наказом ДФС України від 28.07.2015 № 543 «Про забезпечення комплексного контролю податкових ризиків з ПДВ» [3].

З метою зменшення тиску на платників податків акцент контрольно-перевірочних заходів змінено в сторону збільшення кількості планових перевірок платників податків, що потрапляють до зони ризику. Це дозволяє не допускати проведення безпідставних перевірок, а також зосередити увагу на перевірці суб'єктів господарювання з найбільшою кількістю ризиків, з урахуванням економічної ефективності проведених заходів.

За результатами аналізу діяльності органів фіскальної служби встановлено, що основні порушення податкового законодавства, зокрема, застосування схем ухилення від сплати податків, зафіксовано при сплаті податку на додану вартість, податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток підприємств. Тож основну увагу необхідно приділити саме порядку аналізу показників фінансової та податкової звітності суб'єктів господарювання, що є платниками зазначених вище податків.

Варто зазначити, що аналіз показників (статей) фінансової звітності суб'єктів господарювання може надати контролюючим органам інформацію про їх фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових активів. При цьому, саме зіставлення окремих статей фінансової звітності між собою, а також з показниками декларацій має бути використано для подальшого відпрацювання схем мінімізації або ухилення від сплати податків.

До основних індикаторів виявлення ризикових суб'єктів господарювання

повинні бути віднесені ті статті фінансової звітності, які, з огляду на національну практику ведення підприємницької діяльності, мають значні ознаки ризиковості. В цьому контексті крім статей фінансової звітності, що розкривають стан, динаміку та структуру дебіторської й кредиторської заборгованості суб'єктів господарювання, до складу «ризикових» необхідно віднести й статті, що розкривають порядок формування собівартості та характеризують її елементи (витрати на оплату праці, необоротні активи, запаси тощо) [4, с. 68].

В першу чергу, джерелом інформації щодо наявності ризику застосування платником схем мінімізації або ухилення від сплати податків є зіставлення певних статей фінансової звітності, зокрема, форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», форми № 3 «Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом)» та форми № 3-н «Звіт про рух грошових коштів (за непрямим методом)», форми № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» тощо між собою, а на наступному етапі – з рядками податкових декларацій з податку на прибуток підприємств, податку на додану вартість, податку на доходи фізичних осіб (форма 1-ДФ «Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку і сум утриманих з них податку», податкова декларація про майновий стан і доходи).

Наприклад, на підставі аналізу показників форми № 1 можна виявити: 1) оформлення суб'єктом господарювання первинних документів без фактичних поставок товарів (робіт, послуг), у яких останній може виконувати роль як вигодонабувача так і вигодоотримувача; 2) факти побудови суб'єктом господарювання бізнес-структури, проведення господарських операцій через елементи якої дозволяє мінімізувати або ухилятися від сплати податків; 3) завищення витрат звітного періоду за рахунок оформлення первинних документів щодо списання будівельних матеріалів, оплати послуг, пов'язаних з будівництвом тощо; 4) значні суми благодійних допомог; 5) відображення значних сум доходів майбутнього періоду, або збільшення цього показника протягом звітного періоду, що може свідчити про вірогідність підміни операцій продажу на оформлення документів, котрі дозволяють перенести збільшення оподаткованого доходу на наступні звітні періоди, тощо.

Разом з тим, вагомим джерелом інформації щодо ймовірного здійснення операцій з ознаками ризику є також аналіз показників звіту про фінансові результати (форма № 2, форма № 2-м), який містить інформацію про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід суб'єкта господарювання. Якщо показники балансу (форма № 1) можуть вказувати на наявність ризику застосування суб'єктом господарювання схем мінімізації або ухилення від сплати податків, або навіть її типу, то аналіз показників звіту про фінансові

результати (форма № 2) дозволяє виявити інструменти, які використовувалися платниками податків у межах цих схем [4].

Зазначимо, що при аналізі показників форми № 2 та форми № 2-м необхідно враховувати окремі відмінності цих форм, що пов'язані з різним обсягом інформації, яка в них відображається. Так, форму № 2 застосовують середні та великі підприємства різних галузей, у т. ч. й страхові компанії, підприємства, що застосовують МСФЗ та подають звітність до державних органів, у т. ч. малі та мікропідприємства. У свою чергу, форму № 2-м заповнюють малі підприємства, що не здійснюють спрощеного бухгалтерського обліку доходів та витрат відповідно до податкового законодавства [5]. Також є певні відмінності при аналізі показників звіту про фінансові результати за формою № 2 та формою № 2-м. Це обумовлено, перш за все, різним обсягом інформації, розкриття якої передбачено цими формами, а також можливістю співставлення різних показників «однорідних» груп (доходи, витрати).

Також інформацію щодо можливого застосування суб'єктами господарювання схем мінімізації або ухилення від сплати податків можна отримати шляхом зіставлення окремих статей звіту про рух грошових коштів (форма № 3) між собою та/або з даними інших форм фінансової звітності. На вибір платника податків дану форму фінансової звітності може бути складено за прямим (форма № 3) або непрямим (форма №3-н) методом із застосуванням відповідної форми звіту [6, с. 883]. Зокрема, для розрахунку руху коштів у результаті операційної діяльності може бути використаний прямий або непрямий метод, а від інвестиційної та фінансової діяльності – тільки прямий метод [7].

У зв'язку з викладеним вище існують певні відмінності при аналізі показників звіту про рух грошових коштів, складеного за прямим (форма № 3) та непрямим (форма № 3-н) методом. Це обумовлено, перш за все, різним набором показників і порядком їх розрахунку, а тому, відповідно, й відмінностями в складі та характері інформації, що розкривається у цих формах. Так, форма № 3 передбачає розкриття інформації щодо вхідних та вихідних потоків готівкових і безготівкових коштів у розрізі видів діяльності суб'єкта господарювання (операційної, інвестиційної, фінансової). На відміну від цього, форма № 3-н передбачає розкриття інформації щодо операцій, які вплинули на недоотримання у грошовому виразі фінансового результату, визначеного за підсумками звітного періоду (форма № 2). Ця інформація також розкривається у розрізі кожного виду діяльності суб'єкта господарювання [4, с. 65].

Якщо підприємство заповнює звіт про рух грошових коштів за прямим методом (форма № 3), то рух грошових коштів у результаті операційної діяльності визначається за сумою надходжень від операційної діяльності та сумою витрачання на операційну діяльність грошових коштів за даними записів

їх руху на рахунках бухгалтерського обліку. Якщо ж підприємство складає звіт про рух грошових коштів за непрямим методом (форма № 3-н), то в такому випадку рух грошових коштів у результаті операційної діяльності визначається шляхом коригування прибутку (збитку) до оподаткування [8, с. 345 – 346].

На підставі аналізу показників форми № 3 (звіту про рух грошових коштів) можна виявити, зокрема, ризик застосування суб'єктами господарювання наступних схем мінімізації або ухилення від сплати податків: 1) оформлення безтоварних операцій без реального здійснення господарської чи іншої економічної діяльності за такими операціями, та, як наслідок, – формування податкового кредиту з ознаками ризику; 2) отримання необґрунтованої податкової вигоди шляхом зловживань при формуванні обсягів надходжень, у т. ч. від інших видів діяльності (фінансової, інвестиційної); 3) відображення у фінансовій звітності низьких витрат на оплату праці внаслідок залучення меншої кількості працівників, що об'єктивно необхідні для забезпечення наявного у суб'єкта господарювання обсягу діяльності, що може свідчити про фіктивність такого платника податків, тощо.

Крім того, детальну інформацію щодо своєї діяльності суб'єкти господарювання розкривають у Примітках до фінансової звітності (форма № 5), що складається за підсумками роботи підприємства за звітний рік. Однак, необхідно зазначити, що підприємства, які складають фінансову звітність за МСФЗ, не подають ф. № 5, але згадана вище інформація наводиться у примітках до фінансової звітності, складеної за МСФЗ. Інформація, що зазначається у формі № 5 є сукупністю показників, що дозволяють отримати повну й об'єктивну картину про фінансовий стан і результати діяльності суб'єкта господарювання у вигляді письмового пояснення, таблиць, графіків тощо [9].

Шляхом співставлення окремих статей приміток до фінансової звітності (форма № 5) між собою та/або з даними інших форм фінансової звітності, також можна виявити ймовірні ризики застосування суб'єктами господарювання схем мінімізації або ухилення від сплати податків. Про це може свідчити, зокрема: 1) здійснення суб'єктами господарювання безтоварних операцій шляхом укладення фіктивних угод купівлі продажу товарів (робіт, послуг); 2) здійснення операцій купівлі продажу товарів (робіт, послуг) за цінами, нижчими від ціни придбання; 3) завищення платником собівартості товарно-матеріальних цінностей; 4) здійснення амортизаційних відрахувань на машини та устаткування, яких по факту немає на балансі у платника, тощо.

Таким чином, аналіз показників звітності суб'єктів господарювання дозволяє встановити ризик застосування ними схем мінімізації або ухилення від сплати податків, а також визначити зміст і склад операцій, що формують такі схеми.

Список використаних джерел

1. Алгоритм виявлення ризикових суб'єктів господарювання – платників податку на прибуток підприємства на основі аналізу співвідношення показників фінансової звітності: Звіт з ННТР (№ держ. реєстр. 0116U004969) / НДІ фіскальної політики, Університет ДФС України, 2017. 589 с.
2. Про затвердження Порядку формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків: наказ Міністерства фінансів України від 2.06.2015 № 524. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0751-15>.
3. Про забезпечення комплексного контролю податкових ризиків з ПДВ: наказ ДФС України від 28.07.2015 № 543. URL: <http://sfs.gov.ua/>
4. Ризикові платники податку на прибуток підприємств та методика їх виявлення на основі аналізу показників фінансової звітності / за заг. ред. О. Є. Сушкової. К.: Алерта, 2017. 96 с.
5. Звіт про фінансові результати. URL: www.golovbukh.ua/article/7084-zvt-pro-fnansov-rezultati.
6. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підручник. 7-ме вид. допов. і перероб. К.: Алерта, 2016. 928 с.
7. Ткаченко Н. М. Фінансовий облік 2: навч. посіб. / [Н. М. Ткаченко, О. В. Борович, І. Л. Цюцяк, А. Л. Цюцяк]; за заг. ред. Н. М. Ткаченко. К.: Алерта, 2014. 456 с. URL: http://pidruchniki.com/1648040364271/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/finansoviy_oblik
8. Крупка Я. Д. Фінансовий облік : підруч. / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь [та ін.]. 4-те вид. [доп. і перероб.]. Тернопіль: ТНЕУ, 2017. 451 с. URL: http://dspace.tneu.edu.ua/bitstream/316497/22518/1/Finansovyj_Oblik-2017.pdf
9. Про Примітки до річної фінансової звітності: наказ Міністерства фінансів України від 29.11.2000 № 302. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0904-00>.

Борзенко О. О.,

*д-р екон. наук, професор,
завідувач сектору міжнародних фінансових
досліджень,*

Панфілова Т. О.,

*канд. екон. наук, старш. наук. співроб.,
провідний науковий співробітник сектору
міжнародних фінансових досліджень,
ДУ «Інститут економіки та прогнозування
НАН України», м. Київ, Україна*

АКТУАЛІЗАЦІЯ РИЗИКІВ ФІСКАЛЬНОЇ СФЕРИ УКРАЇНИ

Прозорі процедури прийняття рішень у фіскальній політиці припускають наявність середньо- і довгострокових прогнозів розвитку сектора державних фінансів з урахуванням майбутніх змін в соціально-економічній та податковій політиці. Невід'ємною складовою фіскального прогнозування є управління ризиками, яке застосовується в бюджетних процедурах для реагування на виклики, що пов'язані з невизначеністю розвитку внутрішнього економічного середовища та впливом зовнішніх чинників. Для економіки України та її фіскальної сфери в умовах нестабільної динаміки економічного зростання на особливу увагу заслуговують ризики зовнішнього характеру, передусім глобальні ризики.

За оцінками багатьох міжнародних інституцій та експертів позитивній динаміці глобального розвитку перешкоджають численні взаємопов'язані виклики, зокрема уповільнення темпів та нерівномірність економічного зростання, кліматичні зміни, геополітична напруженість й прискорення темпів Четвертої промислової революції загалом у світі, в окремих регіонах та країнах.

Актуалізуються питання вироблення новітніх підходів до врегулювання проблем, пов'язаних із цифровізацією, оподаткуванням багатонаціональних компаній у глобальних ланцюжках створення доданої вартості, міграційними потоками та змінами клімату. В окремих країнах наростає нерівність розвитку регіонів, розшарування населення за рівнем доходів та можливостями доступу до використання інформаційно-комунікаційних технологій, що потребує змін інструментарію соціального захисту окремих груп населення.

Серед чинників, які спричиняють уповільнення та нерівномірність економічного зростання:

– *уповільнення глобального попиту*, у тому числі на товари інвестиційного характеру, відповідне уповільнення виробництва обробної промисловості (машин та устаткування), споживчих товарів довготривалого користування.

– *погіршення умов міжнародної торгівлі*, яке спричинене «торговельною війною» між США та Китаєм, посиленням протекціонізму у двосторонніх та

багатосторонніх торговельних відносинах, невизначеністю глобальних перспектив розвитку багатосторонньої системи міжнародної торгівлі в рамках Світової організації торгівлі тощо.

– посилення протекціонізму в сфері іноземного інвестування: зовнішні інвестиції стали більше пов'язаними з геополітичним позиціонуванням. Зокрема, розвинуті країни посилюють свої регулятивні норми для блокування інвестицій у стратегічні сектори, особливо новітні технології, що підвищує перспективу часткового припинення глобалізації інвестицій, як й у торгівлі.

– погіршення показників зовнішньої заборгованості, підвищення витрат на обслуговування боргу і скорочення золотовалютних резервів. Загальний світовий борговий тягар становить близько 225% ВВП, при цьому в країнах із системно значущими фінансовими секторами боргове навантаження є ще вищим – 250% ВВП (210% у 2008 р.). Загальний обсяг накопиченої зовнішньої заборгованості країн, що розвиваються, і країн з перехідною економікою в цілому збільшився більш ніж удвічі – з 4,5 трлн дол. США у 2009 р. до близько 9,7 трлн дол. США в 2018 р. Для країн, що розвиваються і країн з перехідною економікою в цілому показник відношення витрат на обслуговування боргу до обсягу експорту зріс з 8,1% у 2008 р. до 12,4% в 2018 р. У 2018 р. золотовалютні резерви країн, що розвиваються, склали понад 6,6 трлн дол. США (незначне скорочення в порівнянні з 6,7 трлн дол. США в 2017 р.). Однак, внаслідок більш швидкого зростання обсягу короткострокової заборгованості відбулося різке зниження показника відношення обсягу золотовалютних резервів до обсягу короткострокової заборгованості для цієї групи країн у цілому з 305% відсотків у 2017 р. до 260% у 2018 р.

Посилюється геополітична напруга. Політичні лідери все частіше стверджують першість національної держави в міжнародній системі і прагнуть послабити обмеження, що накладаються на національну політику міжнародними угодами та багатосторонніми інституціями. Захисники багатосторонності зазначають, що така політика підриває глобальну стабільність та обмежує спроможність реагувати на транскордонні виклики. Предметом розбіжних державних інтересів та нових багатосторонніх домовленостей стали міграція та транскордонна податкова політика.

Специфічну роль у формуванні глобального ландшафту ризиків для людей, урядів та підприємств відіграють технології, передусім інформаційні. Так «масштабне шахрайство та крадіжка даних» і кібератаки посідають четверту та п'яту позицію у рейтингу глобальних ризиків. Нові нестабільності викликаються поглибленням інтеграції цифрових технологій у кожен аспект життя. В цьому зв'язку ідентифікують ризики, пов'язані з фальшивими новинами та крадіжками особистих даних, втрату конфіденційності для компаній та урядів.

Глобальні зміни біотехнологій збільшили *ризик руйнівного спалаху біологічних загроз* або природним шляхом, або при виробництві за новітніми технологіями навмисно або випадково. Нові революційні біотехнології створюють грізні виклики глобальному нагляду та контролю в цій сфері.

Екологічні ризики домінують у рейтингах щорічного обстеження сприйняття глобальних ризиків (GRPS) ВЕФ. Найбільше занепокоєння викликають екстремальна погода та неспроможність пом'якшити зміни клімату й адаптацію, прискорення темпів втрати біорізноманіття. У харчовому ланцюгу втрата біорізноманіття впливає на здоров'я та соціально-економічний розвиток, що у кінцевому рахунку позначається на добробуті, продуктивності праці та регіональній безпеці. Екологічні катастрофи (урагани, пожежі, землетруси та повені) спричиняють перебої у виробництві та доставці товарів і послуг

Усе вищенаведене актуалізує для України проблеми інституційного та управлінського характеру для раннього попередження криз і подолання довгострокових викликів, пов'язаних із підвищенням взаємозалежності національних економік. Адже для країни вкрай важливо зберегти позиції на зовнішніх ринках, наростити обсяги прямих іноземних інвестицій, поступово зменшити тягар зовнішніх запозичень, створити захисні механізми екологічним викликам. Усе це матиме вплив на стабільність державних фінансів та фіскальну сферу в цілому.

За основу стратегічного планування та забезпечення стабільності фіскальної сфери можуть бути обрані «Нові підходи до протидії економічним викликам» (New Approaches to Economic Challenges, NAEC), які прийняті на сесії Ради ОЕСР на міністерському рівні у 2012 р. й спрямовані на розроблення і послідовне поліпшення аналітичної діяльності та інструментарію, які мають використовуватися урядами окремих країн з метою вирішення важливих питань щодо створення всеосяжної та сталої програми для зростання й добробуту.

В довгостроковому періоді розуміння та попередження ризикових ситуацій буде мати позитивний ефект завдяки можливостям уряду ефективно реагувати на глобальні виклики.

Брехов С. С.,

канд. екон. наук, заступник директора інституту з наукової роботи – начальник Науково-дослідного центру проблем оподаткування та фінансового права НДІ фіскальної політики, Університет ДФС України, м. Ірпінь, Україна,

Капелюш Г. А.,

канд. екон. наук, доцент, державний експерт, Секретаріат КМУ, м. Київ, Україна

КЛЮЧОВІ НАПРЯМИ РОЗВИТКУ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ПОДАТКОВИМИ РИЗИКАМИ В ДІЯЛЬНОСТІ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ¹

Вітчизняна податкова служба на сьогодні не має цілісної системи управління податковими ризиками. Хоча за окремими напрямками роботи констатується наявність ризик орієнтованого відбору платників податків до перевірок, проактивного адміністрування ПДВ, практики виявлення загроз в оподаткуванні та вжитті заходів для мінімізації негативних наслідків щодо недоотримання доходів бюджету від сплати податків, зборів та обов'язкових платежів. Значні недоліки в організації та здійсненні роботи з податковими ризиками також підтверджується оцінками міжнародних експертів у 2018 році та відсутності цілеспрямованих заходів для побудови системи управління податковими ризиками станом на дату формування звіту.

З урахуванням світового досвіду, міжнародних стандартів та наукових підходів у сфері податкового ризик-менеджменту, а також вітчизняної специфіки адміністрування податків, можна окреслити такі основні пріоритети розвитку системи управління податковими ризиками в діяльності ДПС України:

1. Впровадження цілісної системи управління податковими ризиками, яка буде охоплювати увесь процес ризик-менеджменту – від виявлення до вжиття відповідних заходів впливу/мінімізації ризику. Це, зокрема, вимагає розроблення та затвердження стратегії розвитку та основних положень функціонування системи управління податковими ризиками в діяльності ДПС.

Стратегія управління податковими ризиками повинна враховувати основну місію податкової служби, а саме – забезпечення високого рівня добровільної сплати податків та дотримання податкових норм завдяки реалізації орієнтованого на ризики підходу у адмініструванні податків і зборів та створення належних умов для сплати податків та сервісного обслуговування платників

¹ На основі Звіту з НТТР «Розвиток системи управління податковими ризиками у діяльності ДФС України» (№ держреєстрації 0119U000569)

податків. В свою чергу система управління податковими ризиками має втілювати собою оптимальне поєднання інформаційних, аналітичних, управлінських процедур та принципів прийняття рішень щодо виявлення та мінімізації податкових ризиків у найбільш раціональний спосіб. Система повинна бути повністю інтегрованою у процеси адміністрування податків та зборів, що розуміє під собою врахування нею всіх особливостей організаційної структури податкового відомства та податкового законодавства.

2. Цілісність системи управління податковими ризиками вимагає функціонування механізмів для виявлення, оцінки та реагування на наступні види ризиків: фіскальні (що пов'язані з недоотриманням податкових надходжень внаслідок впливу макроекономічних факторів чи законодавчих змін); недотримання платниками податків податкового та іншого законодавства (здійснення незареєстрованої діяльності; неподання та недостовірна податкова звітність); розрахунків з бюджетом); невідповідність умовам щодо належного сприяння виконанню платниками податків податкових обов'язків та інституційні (ризик, що зумовлені внутрішніми та зовнішніми факторами та які пов'язані з неналежним виконанням податковою службою функцій податкового адміністрування (нормативно-правові, неефективних процедур адміністрування податків, безперервності та безпеки роботи, фінансово-господарські, інформаційні, кадрові, корупційні).

3. Згідно світових тенденцій невід'ємною складовою податкового ризик-менеджементу є політика всебічного сприяння дотриманню вимог податкового законодавства платниками податків. Адже при низькому рівню дотримання платниками податків норм податкового законодавства мають місце не лише втрати бюджету у частині недоотримання коштів, але й водночас збільшуються витрати держави на виявлення порушників, а також інші трансакційні витрати щодо проведення відповідних наступних процедур. Водночас використання виключно заходів примусу, або посилення санкцій при порушенні норм законодавства не є єдиним вірним способом поліпшення дотримання платниками податків податкових норм. Враховуючи українські реалії, з метою підвищення рівня дотримання норм податкового законодавства запропоновано комплексний підхід, що включає заходи по наступним напрямках: формування та зміцнення відносин партнерства, ризикоорієнтованість та сервісне обслуговування, щоб виконання податкового обов'язку для платника стало максимально зручним, без значних витрат часу та ресурсів.

4. Для ефективного податкового адміністрування податків слід розвивати механізми виявлення, аналізу та оцінювання ризиків на всіх рівнях (стратегічний, тактичний, оперативний) за основними напрямками діяльності податкового органу, ключових стадіях адміністрування податків. Робота з

податковими ризиками має базуватися на стандартах ризик-менеджменту (ISO 31000, FERMA, COSO) та рекомендацій щодо управління податковими ризиками (Risk Management Guide for Tax Administrations, Compliance Risk Management: Managing and Improving Tax Compliance, ISORA).

У більшості випадків управління податковими ризиками згідно вказаних стандартів та рекомендацій може мати таку послідовність етапів: ідентифікація, аналіз, оцінювання, пріоритезація, вжиття заходів, моніторинг та оцінка ефективності управління ризиками, вдосконалення процесу управління. Стандарти та рекомендації з управління ризиками мають враховуватися структурними підрозділами ДПС при розробленні нормативних документів та методичних рекомендацій щодо податкового адміністрування та управління податковими ризиками за основними напрямками діяльності.

5. Необхідне посилення інформаційної складової роботи з податковими ризиками, що передбачає удосконалення процесів збору та обробки інформації та досліджень податкових ризиків. З цією метою необхідно проводити періодичні дослідження зовнішнього середовища (світові ринки, макроекономічний аналіз, тіньова економіка, ключові галузі, сфери діяльності з високим рівнем ризику), аналізувати результатів перевірок, а також податкових декларацій та фінансових звітів на предмет характер і причини основних правопорушень, досліджувати фактори, що негативно впливають на сплату податків в розрізі категорій платників податків, здійснювати моніторинг та аналіз агресивних практик оптимізації оподаткування, розвивати методи виявлення прихованої економічної діяльності.

Високим рівнем податкового ризику, як правило, характеризуються такі сфери діяльності суб'єктів господарювання: агресивні схеми щодо мінімізації податків (включно з BEPS); тіньова економіка; операції з низькоподатковими або безподатковими юрисдикціями; махінації з ПДВ; операції в електронній комерції; махінації щодо незареєстрованої діяльності; уникнення оподаткування доходів фізичних осіб з великими статками. Відповідно основними сегментами управління ризику в країнах ЄС та ОЕСР визначені: фізичні особи з високим рівнем доходу та/або статків, малий та середній бізнес, тіньова економіка, обмін інформацією між податковою службою та іншими державними органами, а також обмін інформацією між національною податковою службою та податковими службами інших країн, оцінювання несплачених податкових зобов'язань (tax gap), вибіркової податкової перевірки та моніторинг ризиків, інформація з інших джерел.

6. Податкові ризики мають визначатися та деталізуватися у реєстрах та у профілях податкових ризиків. У профілях ризику відповідальні за адміністрування ризику структурні підрозділи визначають актуальну

інформацію щодо опису ризику, зон ризику, факторів, індикаторів, алгоритмів виявлення, способів впливу/мінімізації ризику.

Профілювання ризиків є невід'ємним інструментом у системі управління податковими ризиками який дозволяє виокремити характеристики, здійснити оцінку, визначити заходи мінімізації та здійснювати подальше аналітичне супроводження кожного окремого ризику. Наявність профілів ризику передбачає уніфікацію та забезпечує подальшу системну роботу податкового відомства у цій сфері, оскільки містить аналітичну складову яка доповнюється на базі матеріалів перевірок платників податків та моніторингу результатів застосування заходів щодо мінімізації ризиків. Результатом профілювання є створення профілю ризику який для ефективності індивідуального застосування до кожного окремого платника податків потребує додаткової інтеграції до даних податкового обліку платника податків. Таке індивідуальне застосування на основі уніфікованого профілю ризику пояснюється необхідністю розгляду ризику недотримання податкового законодавства у контексті врахуванням факторів діяльності конкретного платника податків. Крім того, інформація про наявність податкового ризику повинна бути частково доступною (у частині можливих оціночних наслідків настання ризику) платнику податків. Така практика сьогодні поширюється у контексті розвитку прозорих відносин між платниками податків та податковими органами. Це пояснюється сприянням розвитку власних систем управління ризиками платників податків та відповідно налагодженню партнерських відносин з податковими органами щодо мінімізації ризиків недотримання податкового законодавства у їх діяльності.

7. Для здійснення до перевірконого (первинного) аналізу та виявлення податкових ризиків для всіх видів перевірок (планових і позапланових) необхідно створити автоматизовану інформаційно-аналітичну платформу. Інформаційно-аналітична платформа дасть змогу визначати та обґрунтовувати доцільність проведення позапланових перевірок (у випадках ліквідації платника податків, відшкодуванням ПДВ тощо), а також підвищити якість податкових перевірок та здійснювати аудит ефективності податкового контролю.

8. Оцінювання ефективності системи управління ризиками є необхідним елементом та важливим етапом, що завершує цикл по роботі податкового відомства з ризиками та передбачає наступне вдосконалення діяльності у даному напрямі, оперативного реагування на різні фактори впливу та, зокрема, забезпечення ефективного функціонування. З метою підвищення ефективності податкового адміністрування на основні робочі процеси мають бути складені технологічні карти та проведене експертне оцінювання податкових ризиків за складовими компонентами (інформаційна, професійна, корупційна, методологічна, фінансова, репутаційна).

Бридун Є. В.,

канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри фінансів,

Національний університет «Києво-
Могилянська академія», м. Київ, Україна,

Хлебнікова І. І.,

канд. екон. наук,

старший науковий співробітник відділу

дослідження акцизного оподаткування

Науково-дослідного центру проблем

оподаткування та фінансового права

НДІ фіскальної політики,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,

Україна

СВІТОВИЙ ДОСВІД ВПРОВАДЖЕННЯ СИСТЕМИ ВИЯВЛЕННЯ ТА ВІДСТЕЖЕННЯ

Протидія такій значній загрозі для громадського здоров'я та фінансової безпеки як нелегальний обіг тютюнових виробів потребує всебічних зусиль фіскальних органів та є невід'ємним елементом національних та міжнародних стратегій боротьби з тіньовою економікою. За даними Світового банку обсяг нелегального обігу складає близько 600 млрд штук сигарет на рік, або 10 % від світового споживання, що зумовлює податкові втрати 40 – 50 млрд дол. США.

В даному аспекті постає питання дослідження сучасних інструментів протидії нелегальному обігу таких як інноваційні механізми контролю за обігом тютюнових виробів, зокрема системи виявлення та відстеження (*Track and Trace*, далі – *система T&T*). Вона спрямована на підвищення ефективності процедур моніторингу руху підакцизних товарів від виробника до кінцевого споживача, з'ясування на якому етапі ланцюга постачання тютюнові вироби перейшли з легального обігу у нелегальний [1]. Така система передбачає обов'язкове маркування тютюнових виробів унікальним ідентифікатором, використання інструментів дистанційного контролю, посилення функції безпеки ланцюга постачання підакцизних товарів шляхом застосування сучасних методів аутентифікації. Її метою є крім скорочення нелегального обігу тютюнових виробів також підвищення податкових надходжень, забезпечення конкурентних умов на ринку, захист легального бізнесу та споживачів від небезпечних та шкідливих фальсифікованих товарів, зменшення доступності тютюнових виробів, зумовлену нелегальним обігом.

Подібні інноваційні рішення вже реалізовані та успішно функціонують в окремих країнах світу, в яких нелегальний обіг тютюнових виробів мав катастрофічні масштаби. До таких країн варто віднести *Албанію, Бразилію, Білорусію, Вірменію, Грузію, Еквадор, Індію (Делі), деякі штати США, Канаду, Кенію, Киргизстан, Косово, Мозамбік, Марокко, Росію, Таїланд, Туреччину,*

Шрі-Ланку.

В окремих країнах такі можливості реалізовані через доповнення системи податкової верифікації системами безпеки та T&T. Це передбачає поступове набуття марками акцизного податку декількох фізичних та цифрових елементів захисту, з метою полегшення аутентифікації тютюнових виробів, спрощення їх використання та ускладнення тиражування. У таких країнах марки акцизного податку та системи захисту торгових марок – технології аутентифікації та T&T застосовуються, як правило, спільно для забезпечення можливості відстеження ланцюга постачання. Це включає поєднання відкритих, напівприхованих та прихованих захисних елементів, а також складових системи T&T. Проте, такі технологічні рішення не відповідають Протоколу про ліквідацію незаконної торгівлі тютюновими виробами Рамкової конвенції ВООЗ щодо контролю над тютюном (далі – Протокол FCTC) та не дозволяють відстежувати весь спектр тютюнових виробів, оскільки товари призначені для експорту та магазинів безмитної торгівлі знаходилися поза сферою дії системи T&T. Більш сучасні системи, які почали впроваджуватись вже після набуття чинності даного міжнародного документу, функціонують роздільно від системи податкової верифікації та, зазвичай, дозволяють відстежувати обіг всіх тютюнових виробів, як для внутрішнього споживання так і інших.

Систематизувавши світовий досвід пропонуємо класифікувати системи T&T за критерієм *поєднання з системою податкової верифікації* – на *спільні* та *роздільні*. Отже, *спільні* системи використовуються в Бразилії, Вірменії, Екваторі, Канаді, Кенії, Мозамбіку, окремих штатах США тощо, *роздільні* – в Грузії, Казахстані, Киргизстані, країнах ЄС, ОАЕ, Росії тощо.

В цілому досвід функціонування систем T&T більшою мірою підтверджує зростання фіскальної ефективності акцизного податку з тютюнових виробів в Бразилії – на 53 % (базовий темп приросту 4 роки після запровадження), у Кенії – на 45 %, у Туреччині на – 31,5 % та значні успіхи у протидії нелегальному обігу, частки якого скоротились в Бразилії – на 6 %, в Кенії за різними оцінками від 19 до 23 %.

Окрім цього, проаналізувавши досвід функціонування T&T в країнах світу ми дійшли висновку, що вони побудовані з врахування потреби країни у відстеженні певних видів продукції, а також специфіки її виробництва. Наприклад, в деяких країнах системи T&T функціонують лише для тютюнових виробів (Канада, окремі штати США, зокрема Каліфорнія, Массачусетс, Мічиган, країни ЄС тощо). В інших країнах (Бразилії, Вірменії, Грузії, Екваторі, Кенії, Киргизстані, Мозамбіку, Росії, Туреччині тощо) застосовують *об'єднанні* системи контролю за обігом тютюнових виробів та алкогольних напоїв. Серед країн, які захищають переважно алкогольні напої, варто відмітити Китай, Індію

(Делі), Таїланд.

Необхідність диференціації систем відповідно до технологічних особливостей виробництва та логістики зумовлюється різними технологічними процесами виробництва, агрегації упаковки тютюнових виробів та алкогольних напоїв, внутрішньовиробничими системами маркування кожного із цих видів підакцизних товарів. Зокрема, потрібно враховувати, що тютюнові вироби виготовляються на високошвидкісних виробничих лініях і обладнання для нанесення унікального ідентифікатора не повинно їх сповільнювати. В свою чергу, виробництву алкогольних напоїв характерне вологе середовище. Специфіку також має рух готової продукції по конвеєру – пляшки постійно обертаються. Це потрібно враховувати при виборі способу нанесення унікального ідентифікатора.

Наприклад, в Бразилії система T&T реалізована на двох різних платформах, що постачаються одним провайдером. Дані платформи функціонують відокремлено і дозволяють відстежувати рух товарів по ланцюгу постачання нарізно тютюнових виробів та алкогольних напоїв. Так, загальнодержавна платформа збору акцизних податків з тютюнових виробів – SCORPIOS, яка була впроваджена у березні 2007 р., передбачає використання марки акцизного податку у якості унікального ідентифікатора. А система контролю за виробництвом напоїв – SICOBE (впровадження травень 2009 р.) охоплює пиво, безалкогольні напої та мінеральну воду, і передбачає нанесення унікального машинозчитувального коду та елементів безпеки безпосередньо на продукцію (пляшку, інший посуд).

Досвід запровадження систем T&T в країнах світу також свідчить про те, що вони вводились в дію поступово, спочатку для одного виду продукції, потім для іншого. Це дозволяло з'ясувати слабкі місця системи, усунути їх та запустити для інших видів продукції більш досконале рішення. Яскравим прикладом є Кенія, в якій система T&T для тютюнових виробів впроваджувалась протягом з 2012 – 2014 рр. у три етапи, а згодом система була поширена й на алкогольні напої.

Отже, при впровадженні вітчизняної системи T&T, необхідним є поетапне застосування відокремлених систем для алкогольних напоїв та тютюнових виробів. Потрібно враховувати, щоб інтеграція T&T у встановлене виробниче обладнання та кожен окремий крок обігу підакцизної продукції не сповільнювало функціонування ринку та забезпечувало однозначну ідентифікацію індивідуальних пачок/пляшок та всіх видів агрегованої упаковки тютюнових виробів та алкогольних напоїв.

Зважаючи на євроінтеграційні зобов'язання України особливо актуальним та доцільним є дослідження впровадження та функціонування системи T&T в

ЄС. Так, європейська системи T&T та безпеки для тютюнових виробів почала функціонувати 20 травня 2019 р. та дозволить органам державної влади відстежувати рух близько 29 мільярдів пачок на рік та виявляти факти переведення продукту в нелегальний обіг [2].

Система T&T передбачена статтями 15 і 16 Директиви 2014/40 / ЄС про наближення законів, підзаконних актів та адміністративних положень держав-членів щодо виробництва, представлення та продажу тютюнових виробів та супутніх товарів (Tobacco Product Directive, далі – TPD) [3], що реалізація положення Протоколу FCTS. Така система виявлення та відстеження значно покращить контроль над ланцюгами постачання та посилить існуючі заходи, що застосовуються до переміщення підакцизних товарів всередині ЄС (EMCS – для переміщення товарів у межах ЄС чи New Customs Transit System (NCTS) – для країн, що не є членами ЄС).

Оскільки система тільки почала функціонувати не можна говорити про її ефективність щодо протидії нелегальному обігу. Проте вона точно створить позитивні імпульси для розвитку інших суміжних видів діяльності. Так, вимога максимально використовувати міжнародні відкриті стандарти надасть стимули до інновацій та розвитку технологій обміну даними. Те, що різні постачальники можуть пропонувати свої послуги в рамках система відстеження посилить рівень розвитку системи стримувань та противаг. Нарешті, система забезпечує високу якість даних, оскільки вона охоплює всі переміщення тютюнових виробів, встановлює терміни звітності, і має специфічний формат для окремих звітів, що, в свою чергу, дозволить органам влади ефективно контролювати ланцюг постачання.

Україні, на етапі впровадження власної системи T&T, варто вжити заходів проактивної гармонізації щодо імплементації положень TPD, незважаючи на те, що Угодою про асоціацію між Україною та ЄС це не передбачено. Проте, незважаючи на тривалу практику маркування тютюнових виробів паперовими акцизними марками, не доцільно обирати електронну систему контролю, яка вимагатиме кардинальної зміни підходів до функціонування системи верифікації. Разом з тим для нашої держави може бути цінним досвід впровадження та практичного застосування системи виявлення та відстеження сигарет з роздільним функціоналом, які розроблені на основі відкритих міжнародних стандартах з урахуванням відповідних вимог Протоколу FCTS та гармонізованих підходів Євросоюзу.

Список використаних джерел

1. Новицька Н. В., Хлебнікова І. І. Інноваційні механізми контролю за обігом підакцизних товарів: європейські тенденції / *Оподаткування та*

економічна безпека держави в епоху діджиталізації: зб. наук. праць за матер. міжн. наук.-практ. кр. столу, 23 лютого 2018 року / Університет Державної фіскальної служби України. Ірпінь, 2018. С. 134–137.

2. Track & Trace // Esta. URL: <https://www.esta.be/track-and-trace/>

3. Tobacco Products Directive 2014/40/ЄС. 2014. April. URL: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=OJ%3AJOL_2014_127_R_0001.

Вітренко Л. О.,

старший викладач кафедри фінансів

ім. Л.Л. Тарангул,,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,

Україна

СУЧАСНИЙ СТАН ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В УКРАЇНІ

В умовах сьогодення важливу роль відіграє податкова політика, адже вона формує державні доходи, забезпечуючи тим самим можливість державі виконувати свої функції, створює сприятливі кон'юнктури на ринку, стимулює певні види господарської діяльності, сприяє соціально-економічному зростанню країни в цілому. Варто зазначити, що саме податки домінують у доходах бюджету як України, так і зарубіжних країн. Реалії сьогодення такі, що перед Україною стоять досить важливі завдання щодо формування такої податкової політики, яка відповідала б європейським стандартам, з однієї сторони, і була спроможною конкурувати з європейськими країнами – з іншої. Тому існує необхідність всебічного дослідження питань, пов'язаних із сучасним станом податкової політики, розвитком та реформуванням системи оподаткування і податкової системи, а також визначення шляхів оптимізації податкової політики за цих умов. Саме ці питання й обумовлюють актуальність дослідження.

Проблема удосконалення податкової політики в Україні була у центрі наукових досліджень українських науковців. Так, зокрема, їй присвятили свої роботи О. Амосов, В. Андрущенко, О. Данілов, А. Крисоватий, П. Мельник, Л. Тарангул, А. Сердюков, А. Соколовська, К. Швабій та інші вчені.

Так, А. Сердюков, О. Вилкова і А. Тарасевич, визначають податкову політику як «діяльність органів державної влади та державного управління, що здійснюється в рамках загальної економічної стратегії держави щодо комплексного вирішення питань оподаткування з урахуванням інтересів і цілей конкретної держави на відповідному етапі її історичного розвитку» [1, с. 38]. А. Крисоватий стверджує, що податкова політика – «це діяльність держави у сферах запровадження, правового регламентування та організації справляння податків та податкових платежів, які є знаряддям розподілу та перерозподілу частини валового внутрішнього продукту та формування централізованих фондів грошових ресурсів держави» [2, с. 36]. Відповідно, А. Соколовська вважає, що податкова політика полягає у «встановленні і зміні елементів податкової системи (різновидів податків, ставок, структури, суб'єктів, об'єктів оподаткування, пільг тощо) для забезпечення надходжень до бюджету, достатніх для виконання державою покладених на неї функцій і стимулювання економічного зростання» [3]. Так, в загальному розумінні податкова політика являє собою систему заходів, які проводяться урядом країни, по вирішенню

певних короткострокових та довгострокових завдань, які стоять перед суспільством, за допомогою податкової системи країни.

Оцінюючи сучасний стан реалізації податкової політики в Україні доцільно проаналізувати її ефективність в розрізі наповнення зведеного бюджету України, оскільки він відображає доходи державного і місцевого бюджетів, а в умовах децентралізації формування останніх набуває особливої актуальності та важливості для соціального розвитку громад.

На розвиток вітчизняної економіки у 2017 – 2018 роках мали суттєвий вплив негативний зовнішньоекономічний фон, несприятлива цінова кон'юнктура на світових товарних ринках, зокрема на основні товари українського експорту – чорні метали, добрива та залізорудну сировину, зернові, застосування торговельних обмежень з боку країн – членів Митного союзу, інфраструктури та руйнування господарських зв'язків через військовий конфлікт на сході України та найважливіше – накопичені структурні дисбаланси в економіці [4]. Все це знаходило негативне відображення в результативності діяльності господарюючих суб'єктів, а, відповідно, в отриманих ними прибутках, виплачених заробітних платах, а отже і в сплачених податках.

Доцільно розглянути динаміку надходжень доходів зведеного бюджету України за 2017 – 2018 рр. (табл. 1).

Таблиця 1 – Доходи місцевих, державного та зведеного бюджетів України за 2017 – 2018 рр., млн. грн.

Вид надходження	Місцеві бюджети		Державний бюджет		Зведений бюджет	
	2017	2018	2017	2018	2017	2018
Податкові надходження	201005	229815	747214	881821	948219	1111636
Неподаткові надходження	25969	29129	128402	171387	154371	200516
Інше	2517	3308	31741	7713	34259	11021
Всього	22991	262252	907357	106092	1136849	1323173

Джерело: узагальнено відповідно до [4, 5].

Виходячи з даних табл. 1, варто відмітити, що податкові надходження відіграють вагомую роль у формуванні як місцевих, так і державного, а відповідно і зведеного бюджетів. Зокрема, в 2017 р. в структурі місцевих бюджетів податкові надходження становили 201005 млн. грн., що займало 87,6% всіх місцевих бюджетів, а в 2018 р. вони зросли до 229815 млн. грн..

В структурі державного бюджету податкові надходження також займають вирішальну роль та протягом 2017 – 2018 рр. спостерігається тенденція до їх зростання, зокрема в 2017 р. податкові надходження становили 747214 млн. грн., в 2018 р. вони зросли, й показник був 881821 млн. грн. з питомою вагою 83,1%.

Таким чином, сучасними проблемами здійснення податкової політики в Україні залишаються складність та суперечливість податкового законодавства, внесення частих та численних змін до податкових законів, що порушує принцип

стабільності податкового законодавства; надмірне та нерівномірне податкове навантаження на платників податків, що не стимулює до розвитку підприємницької та іншої діяльності, численні конфлікти між контролюючими органами у сфері оподаткування та платниками податків, значні масштаби тінізації економіки. Подолання цих проблем приведе до успішного досягнення поставленої мети реформування податкової політики держави – формування максимально досконалої системи оподаткування в Україні і, як наслідок, економічного зростання загалом.

Список використаних джерел

1. Сердюков А. Э., Вылкова Е. С., Тарасевич А. Л. Налоги и налогообложение: учебник. СПб.: Питер, 2005. 752 с.
2. Левченко С. О. Механізми реформування податкової політики в Україні в контексті впровадження нових моделей публічного управління. URL: http://nuczu.edu.ua/images/topmenu/science/spetsializovani-vcheni-rady/Diss_Levchenko_.pdf.
3. Соколовська А. М. Основи теорії податків: навчальний посібник. Київ: Кондор, 2010. 325 с.
4. Корягіна Т., Ільченко В. Аналіз сучасного стану реалізації податкової політики в Україні в умовах децентралізації. URL: <http://n-visnik.oneu.edu.ua/collections/2019/266/pdf/96-112.pdf>.
5. Виконання Державного бюджету України за 2017 – 2018 роки. Міністерство фінансів України: офіційний сайт. URL: <https://www.minfin.gov.ua>.
6. Сторожук О. В., Вітренко Л. О. Модернізація податкової системи відповідно до європейських стандартів. Зб. наук. пр. Ірпінської фінансово-юридичної академії (економіка, право). 2013. Вип. 2. С. 55–59. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/znpifyua_2013_2_10.

Гацька Л. П.,

*канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри екологічного
менеджменту та підприємництва,*

Мурована Т. О.,

*канд. екон. наук,
доцент кафедри екологічного
менеджменту та підприємництва,*

*Київський національний університет імені
Тараса Шевченка, м. Київ, Україна*

ПОДАТКОВИЙ КОМПЛАЄНС ЯК ІНСТРУМЕНТ СВОЄЧАСНОГО ВИЯВЛЕННЯ ПОТЕНЦІЙНИХ ПІДПРИЄМНИЦЬКИХ РИЗИКІВ

В сучасних умовах інтеграції України у світове співтовариство дедалі більшої уваги набувають питання підвищення прозорості господарських операцій підприємств, оптимізації їх бізнес-процесів, своєчасного виявлення потенційних підприємницьких ризиків, а також мінімізації репутаційних та фінансових втрат суб'єктів господарювання. Одним з ключових питань у цьому контексті стає комплаєнс як ефективний інструмент внутрішньогосподарського контролю бізнесу, спрямований на моніторинг господарських операцій підприємств з метою мінімізації підприємницьких витрат в результаті своєчасного виявлення підприємницьких, фінансових, податкових та інших ризиків.

Відповідно до досліджень Світового банку, які опубліковані у щорічному звіті «Doing business – 2020» [1], Україна посіла 64 місце (отримавши 70,2 бали) серед 190 країн світу за рівнем прозорості та простоти ведення бізнесу. Цього року Україна покращила свої показники у порівнянні з минулим роком, піднявшись на сім позицій у рейтингу (із 71 на 64 місце). Сусідні до України європейські країни посіли у рейтингу такі місця: Польща – 40 місце, Словаччина – 45 місце, Молдова – 48 місце, Білорусь – 49 місце, Угорщина – 52 місце, Румунія – 55 місце.

До десятки лідерів цього року увійшли такі країни: Нова Зеландія – 86,8 балів, Сінгапур – 86,2 бали, Гонконг (Китай) – 85,3 бали, Данія – 85,3 бали, Республіка Корея – 84,0 балів, США – 84,0 балів, Грузія – 83,7 балів, Великобританія – 83,5 балів, Норвегія – 82,6 балів, Швеція – 82,0 балів (табл. 1).

У щорічному звіті Світового банку «Doing Business» публікується рейтинг країн світу, який дозволяє оцінити ефективність реалізації заходів щодо спрощення ведення бізнесу у різних країнах світу. Рейтинговий показник простоти ведення бізнесу складається із системи таких показників: оцінка простоти реєстрації підприємств, отримання дозволів на будівництво, ефективності електропостачання, прозорості процесів реєстрації прав власності,

простоти кредитування, оцінка ефективності захисту прав інвесторів, системи оподаткування та міжнародної торгівлі.

Таблиця 1 – Рейтинг країн світу за рівнем простоти ведення бізнесу

Місце	Країна	Значення показника	Місце	Країна	Значення показника
1	Нова Зеландія	86,8	21	Таїланд	80,1
2	Сінгапур	86,2	22	Німеччина	79,7
3	Гонконг, Китай	85,3	23	Канада	79,6
4	Данія	85,3	24	Ірландія	79,6
5	Республіка Корея	84,0	25	Казахстан	79,6
6	США	84,0	26	Ісландія	79,0
7	Грузія	83,7	27	Австрія	78,7
8	Великобританія	83,5	28	Росія	78,2
9	Норвегія	82,6	29	Японія	78,0
10	Швеція	82,0	30	Іспанія	77,9
11	Литва	81,6	31	Китай	77,9
12	Малайзія	81,5	32	Франція	76,8
13	Маврикій	81,5	33	Туреччина	76,8
14	Австралія	81,2	34	Азербайджан	76,7
15	Тайвань, Китай	80,9	35	Ізраїль	76,7
16	ОАЕ	80,9	36	Швейцарія	76,6
17	Південна Македонія	80,7	37	Словенія	76,5
18	Естонія	80,6	38	Руанда	76,5
19	Латвія	80,3	39	Португалія	76,5
20	Фінляндія	80,2	40	Польща	76,4

Джерело: складено авторами за матеріалами досліджень Світового банку «Doing business – 2020» [1].

Основними проблемами, з якими стикаються українські підприємства у своїй діяльності, є складність системи оподаткування, недосконалість нормативно-правових актів у частині регулювання відносин між суб'єктами господарювання, наявність великої чисельності помилок та випадків ухилення від сплати податків і зборів, які виявляються під час перевірок органами Державної фіскальної служби України, недосконалість системи відшкодування податку на додану вартість, складність ведення бухгалтерського обліку, складання податкової та фінансової звітності, велика частка «тіньового» бізнесу і, як наслідок, недоотримання податкових платежів до бюджетів різних рівнів. Усі ці процеси мають негативний вплив на інвестиційну привабливість України, недовіру зі сторони потенційних інвесторів, а також призводить до репутаційних та фінансових втрат у довгостроковій перспективі. Враховуючи той факт, що діяльність підприємств може супроводжуватися порушенням норм чинного податкового законодавства, це може призвести до стягнення штрафів, позбавлення ліцензії, притягнення до кримінальної та інших видів відповідальності керівництва, зниження вартості бізнесу та інших негативних наслідків.

Термін «податковий комплаєнс» є доволі поширеним поняттям у

розвинених країнах світу та потребує активного впровадження в практику діяльності українських підприємств, оскільки є важливою складовою при здійсненні трансакцій з міжнародними партнерами, а також дозволяє підвищити прозорість ведення бізнесу, дотримання норм українського та міжнародного законодавства, що, в свою чергу, сприяє, уникненню або мінімізації регуляторних, антикорупційних, податкових та фінансових ризиків компаній.

Податковий комплаєнс – це система внутрішнього контролю системи оподаткування підприємств, спрямована на забезпечення відповідності їх діяльності нормам українського та міжнародного законодавства, відповідності внутрішній податковій політиці, підвищення ефективності мотивації та стимулювання платників податків до добровільної сплати податків та зборів до бюджетів різних рівнів.



Рисунок 1 – Етапи управління ризиками під час податкового комплаєнсу

Джерело: складено авторами на основі [2].

Окрім того, при здійсненні комплаєнсу необхідно враховувати особливості господарської діяльності підприємств, їх галузеву приналежність та обмеження, які діють при реалізації того чи іншого виду діяльності. За потреби, мають впроваджуватися додаткові норми, методики та процедури контролю підприємницьких ризиків для різних видів економічної діяльності.

Послідовність проведення процедур з комплаєнсу передбачає здійснення наступних заходів (див. рис. 1).

Отже, в сучасних умовах господарювання виникає нагальна потреба у пошуку дієвих інструментів виявлення та управління підприємницькими ризиками. В першу чергу, постає питання мінімізації регуляторних, антикорупційних, податкових та фінансових ризиків компаній. Ефективним інструментом податкового контролю стають процедури комплаєнсу. Застосування податкового комплаєнсу дозволить підвищити ефективність регулювання господарської діяльності підприємств у частині дотримання українського та міжнародного законодавства, відповідності внутрішній податковій політиці, підвищення ефективності мотивації та стимулювання платників податків до добровільної сплати податків та зборів до бюджетів різних рівнів, функцій податкового планування та контролю.

Список використаних джерел

1. Doing Business. Measuring Business Regulations. *The World Bank*. URL: <https://www.doingbusiness.org/en/reports/global-reports/doing-business-2020>.
2. Compliance Risk Management: Managing and Improving Tax Compliance. *Forum on Tax Administration Committee on Fiscal Affairs*. URL: <https://www.oecd.org/tax/administration/33818656.pdf>.
3. Richard W. Tresch. Applying First-Best Principles of Taxation. Chapter 11. What to Tax and How. URL: <http://scitechconnect.elsevier.com/wp-content/uploads/2016/04/Applying-First-Best-Principles.pdf>.
4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI, із змінами та доповненнями URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

Грушева А. А.,

к.пед.н., доцент,

доцент кафедри менеджменту,

Канцур І. Г.,

канд. екон. наук,

доцент кафедри менеджменту,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,

Україна

ФІСКАЛЬНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СОЦІАЛЬНОЇ СФЕРИ: ТЕОРЕТИЧНИЙ АСПЕКТ

Діяльність та функціонування держави не можливе без наявності фінансових ресурсів, рівень яких є важливим для забезпечення соціально-економічного розвитку країни. Фінансові ресурси відображають сукупність коштів, які перебувають у розпорядженні держави та спрямовуються, в основному, на задоволення потреб суспільства. З метою формування і розподілу фінансових ресурсів держава використовує перерозподільчу функцію податків та бюджету, за рахунок чого впливає на забезпечення соціальних гарантій населення, забезпечення зайнятості, підвищення рівня доходів населення, фінансування та розвиток соціальної сфери тощо. Саме фіскальний механізм є ефективним інструментом впливу держави на соціально-економічні процеси, що відбуваються в країні. Залежно від економічних умов в країні та тенденцій соціально-економічного розвитку фіскальний механізм потребує постійного вдосконалення, що зумовлює необхідність глибшого теоретичного дослідження фіскального забезпечення соціальної сфери.

Для розвитку соціальної сфери необхідно, щоб рівень бюджетних доходів відповідав соціальним потребам держави. Оскільки основним бюджетоформуєчим джерелом доходів бюджету є саме податкові надходження, тому забезпечення його наповнення за допомогою податків та зборів має бути головною місією фіскального механізму, а цільове направлення та ефективний розподіл бюджетних коштів на соціальну сферу – ключовим елементом життя та підвищення добробуту населення країни. Так, як фіскальний механізм є одним із засобів забезпечення збалансованого соціального-економічного розвитку країни, він повинен бути гнучким для того, щоб оптимально задовольнити потреби держави і потреби суспільства, ефективно перерозподіливши доходи між різними категоріями населення, підвищити рівень життя населення, використовуючи соціальну спрямованість видатків бюджету та забезпечити соціальну справедливість. Тобто питання добробуту пов'язане з питанням забезпечення справедливості, а питання справедливості – із оптимальним розподілом та перерозподілом доходів держави. Суспільний добробут включає в себе матеріальні показники, здоров'я, рівень освіти, культури, забезпечення

соціальних потреб тощо. Тому фіскальний механізм за допомогою своїх інструментів повинен забезпечити такий рівень податкових надходжень до бюджету, який сприятиме розвитку складових соціальної сфери.

Водночас, обмежені фінансові можливості держави, зростання собівартості послуг, пов'язане з необхідністю використання новітніх технологій (наприклад, нових ліків, медичного устаткування, технічних засобів навчання тощо), та все більша диференціація попиту залежно від соціального статусу споживача спричинили швидкий розвиток ринкової складової соціальної сфери, важливе значення в якому належить фіскальному механізму. Адже податки як інструмент фіскального механізму в ринковій економіці відіграють роль стабілізаторів, здатних активно регулювати податкове навантаження на економіку та соціальні процеси держави. Особливість регулювальної дії податків полягає в тому, що вони можуть впливати і регулювати як макроекономічну ситуацію в державі загалом, так і поведінку кожного господарюючого суб'єкта зокрема. Таким чином, податки можуть відігравати роль автоматичних стабілізаторів, збільшуючи чи зменшуючи податкові надходження до бюджету за допомогою зміни ставок податків, мінімізуючи при цьому вплив суб'єктивного фактора та розвиваючи соціальну сферу [1, с. 120].

Так, держава, використовуючи такі інструменти фіскального механізму як перелік об'єктів оподаткування, може регулювати швидкість надходження податків до бюджету, здійснювати контроль за своєчасністю і повнотою їх сплати та відсутністю шляхів приховування доходу. Для цього об'єкт оподаткування, як інструмент фіскального механізму, повинен бути стабільним, мати безпосередній зв'язок з платником податків та піддаватись чіткому обліку і контролю.

За допомогою податкових ставок та їх видів може забезпечуватись стимулюючий вплив на соціальний розвиток населення. Адже зміна ставок оподаткування дає можливість швидко та ефективно встановлювати пріоритети у регулюванні доходів населення, а диференціація ставок податків має відчутний ефект для певних категорій платників податків. Таким чином, податкові ставки та їх види виступають основним інструментом регулювання соціального розвитку та рівня життя населення.

Оскільки податкові пільги мають стимулюючий характер, вони дають можливість платнику податків зменшити суму податку, яка підлягає сплаті або взагалі звільняє його від сплати. Таким чином, фіскальний механізм, через соціальну спрямованість податкових пільг, забезпечує підтримку найменш захищених верств населення. Як різновид соціальної пільги, спеціальні податкові режими впливають на активізацію припливу капіталу в країну, що забезпечує створення нових робочих місць та здійснюють вплив на соціальну

складову розвитку держави [1, с. 120].

З метою наповнення бюджету в умовах ринку вищезазначені інструменти фіскального механізму відповідають, здебільшого, за наповнення бюджету, де податки та збори є основним джерелом доходної частини бюджету, так званою універсальною формою, яка відображає фіскальний механізм взаємовідносин між державою та суб'єктами господарювання.

За допомогою бюджету, який формується на основі податкових надходжень, держава може сама спрямовувати вивільнені ресурси із індивідуальної сфери на фінансування суспільних благ. Так, в процесі перерозподілу доходів важливе значення займає бюджет, який є інструментом перерозподілу ВВП з метою забезпечення соціальної рівності. Даний процес відбувається для зменшення майнового розшарування населення, підтримки соціального захисту та соціального забезпечення найбільш вразливих груп населення, створення сприятливого соціального клімату в державі тощо. Підвищенню ролі бюджету в соціальних процесах сприяє, зокрема, удосконалення процесу фінансування й регулювання розвитку освіти, охорони здоров'я, духовного й фізичного розвитку, завдяки чому збільшується рівень бюджетного фінансування соціальних видатків [2, с. 38].

Враховуючи вищезазначене, фіскальний механізм відіграє важливу роль у соціальному розвитку країни. Однак через обмеженість бюджетних ресурсів і неефективність їх використання багато проблем, які стосуються фінансування освіти, охорони здоров'я, духовного й фізичного розвитку, соціального захисту населення, залишаються нерозв'язаними. В умовах сьогодення основною проблемою у фінансуванні суспільних потреб залишається удосконалення фіскального механізму, що забезпечуватиме раціональний та ефективний перерозподіл національного доходу з метою підвищення рівня життя незахищених верств населення і соціальних гарантій населення. Враховуючи те, що ефективна соціальна система має забезпечувати гідний рівень життя та збереження життєвих стандартів за найменших витрат, актуальним є застосування таких сучасних методик і прогресивних підходів в удосконаленні фіскального механізму, які підтверджені світовим досвідом [3, с. 190]. Адже у розвинутих країнах фіскальний механізм уже довгий час розглядають як ключовий фактор розвитку соціальної сфери.

Таким чином, фіскальний механізм ми розглядаємо як сукупність бюджетного та податкового механізмів, між якими існує тісний взаємозв'язок, який проявляється в розподілі та перерозподілі доходу між державою, економічними суб'єктами та населенням. Роль фіскального механізму в розвитку соціальної сфери виявляється в тому, що держава за рахунок таких важелів, як ставки та види податків і зборів, податкові пільги, податкові та бюджетні санкції,

доходи та видатки бюджету тощо впливає на процеси фінансового забезпечення складових соціальної сфери, рівень життя населення та рівень соціального розвитку країни. Функціонування фіскального механізму слугує забезпеченню збалансованого соціально-економічного розвитку країни шляхом використання державою його інструментів у процесі фінансування складових соціальної сфери.

Список використаних джерел

1. Канцур І. Г. Роль фіскального механізму у розвитку соціальної сфери. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2015. № 13. Ч.3. С. 117–122.
2. Лопушняк Г. С. Бюджетне фінансування соціальних видатків в умовах трансформації економіки. *Фінанси України*. 2010. № 10. С. 38–46.
3. Алексеєнко Л. М., Шулюк Б. С. Суперечності взаємодії елементів програмно-цільового методу в процесі бюджетування сфери соціально-культурних послуг. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2011. № 4(119). С. 190–197.

Гурочкіна В. В.,

канд. екон. наук,

доцент кафедри економіки підприємства,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,

Україна

ТРАНСФЕРТНЕ ЦІНОУТВОРЕННЯ В ЛАНЦЮГАХ СТВОРЕННЯ ДОДАНОЇ ВАРТОСТІ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ

Питання перерозподілу фінансових ресурсів в системі податкового планування транснаціональних компаній с часом стає все більш ускладненим процесом. В загальній сукупності зовнішньоекономічної взаємодії суб'єктів господарювання в центрі уваги на часі посідає трансфертне ціноутворення. Для забезпечення фінансової стабільності та прозорості ведення бізнесу в Україні та за її межами запроваджено імплементацію Плану дій BEPS. Дотримання правил та норм податкового законодавства щодо розмивання бази оподаткування між країнами та перерозподілу прибутків між пов'язаними компаніями є основою здійснення якісного податкового планування та вчасної адаптації міжнародного бізнесу до податкових новацій. Тому стає актуальною для цілей податкового планування промислових підприємств розгляд судової практики та характеристик податкових правопорушень, що є об'єктом контролю зі сторони органів ДФС України. Саме це має стати орієнтиром для прийняття управлінських рішень при здійсненні зовнішньоекономічних операцій українськими промисловими підприємствами.

З історії виникнення трансфертного ціноутворення у світовій практиці, виділено, що дане поняття впроваджено урядами низки розвинених країн по всьому світу з метою контролю й обмеження діяльності транснаціональних корпорацій та інших учасників міжнародних відносин.

Трансформаційні зміни української економіки та інтеграційні процеси ланцюгів створення доданої вартості промислових підприємств в міжнародне середовище знаходять своє відображення у вітчизняному податковому законодавстві. В українських реаліях це має наступні прояви: значні втрати бюджету, постійне ухиляння від сплати податків та агресивне податкове планування міжнародних компаній, які мали представництва в Україні. Ці прояви зумовили необхідність зміни українського законодавства та введення в дію Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо трансфертного ціноутворення» від 04.07.2013 р. Отже, питання трансфертного ціноутворення постало в податковому законодавстві України тільки у 2013 року [2] та в подальшому закріплено Кабінетом Міністрів України перелік держав із зазначенням ставок податку на прибуток підприємств, до цього часу розглядалось тільки у науковій літературі економічний зміст і специфіка

поняття.

В основі трансфертного ціноутворення в українській практиці закладено «принцип витягнутої руки», що характеризує «якщо між двома підприємствами в їхніх комерційних або фінансових взаємовідносинах створюються або встановлюються умови, відмінні від тих, які мали б місце між двома незалежними підприємствами, тоді будь-який прибуток, який за відсутності таких умов міг би бути нарахований одному з них, але через наявність цих умов не був йому нарахований, може бути включений до прибутку цього підприємства й, відповідно, оподаткований» [3, с. 23].

Трансфертне ціноутворення полягає у встановленні цін в операціях між пов'язаними особами або реалізації товарів та послуг й нематеріальних активів між асоційованими підприємствами. Основна мета трансфертного ціноутворення – це приведення цін за транзакціями у відповідність до ринкових. Принципи функціонування трансфертного ціноутворення підприємства використовують з метою уникнення подвійного оподаткування та зниження певної частини витрат. Але це не основне його завдання, оскільки ТЦ дозволяє розширити частку ринку, ефективно використовувати наявні ресурси, залучати до роботи висококваліфікованих працівників та мінімізувати валютні ризики у своїй діяльності, що дозволяє значно підвищити інвестиційну привабливість компанії.

Згідно зі змінами до пп. 39.2.1.1. ПКУ контрольованими операціями визнаються внутрішньогосподарські розрахунки між нерезидентом та його постійним представництвом [4]. Цією поправкою в ПКУ зазначено, що сторонами контрольованих операцій в ланцюзі створення доданої вартості можуть бути особи або суб'єкти експортно-імпортних операцій.

Україна взяла напрям на імплементацію загального плану дій BEPS, першими кроками стали «мінімальний стандарт», що включає чотири ключові зобов'язання (крок 5 – ефективніша протидія «шкідливим» податковим практикам з огляду на принципи прозорості та реального змісту; крок 6 – запобігання наданню пільг, передбачених міжнародними договорами, у неналежних обставинах; крок 13 – документація з трансфертного ціноутворення та країнової звітності (три рівні); крок 14 – створення ефективнішого механізму вирішення спорів). З 2013 року із прийняттям поправки до ПКУ щодо трансфертного ціноутворення подається один локальний звіт ТЦУ, проте його недостатньо, так як не має у фінансових звітах відображення повного ланцюга створення доданої вартості, тому що не подається звіт материнської компанії і міжкраїнових звітів міжнародної групи.

Щодо останнього кроку, то найбільш важливим інструментом на шляху вирішення спорів щодо тлумачення та застосування договірних норм у сфері

оподаткування є ефективне використання потенціалу процедури взаємного узгодження. Слід відмітити, що на часі в Україні формування механізму трансфертного ціноутворення є вкрай розмите. Складними є процедури обґрунтування та відображення трансфертних цін у фінансовій звітності, відсутні чітко встановлені правила уникнення подвійного оподаткування й вирішення податкових спорів та наявні значні затрати часу й ресурсів для ефективної реалізації механізму трансфертного ціноутворення.

Актуальною процедурою трансфертного ціноутворення в ланцюгах доданої вартості промислових підприємств є реалізація продукції/послуг або виплата зобов'язань через пов'язані компанії, які знаходяться в «низькоподаткових» юрисдикціях за заниженими цінами. Основні умови державного регулювання згруповано на рис. 2.

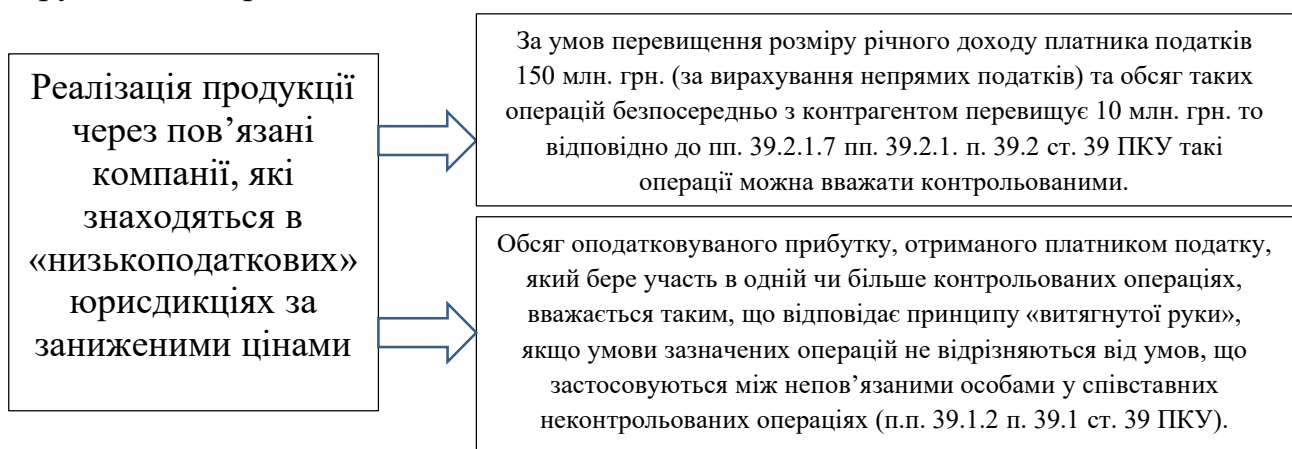


Рисунок 2 – Зміст процедури та державне регулювання трансфертного ціноутворення

Джерело: згруповано за даними [4].

За умов перевищення розмірів річного доходу платника податків або у разі недотримання принципу «вितягнутої руки», що призвело до штучного зменшення бази оподаткування, платнику податків буде донарахована сума податку на прибуток. Основним орієнтиром при перевірках органами ДФС України для цілей потенційних податкових донарахувань є наступні індикатори та характеристики правопорушень у сфері трансфертного ціноутворення:

1. Коректність та об'єктивність застосованого методу для підтвердження дотримання принципу «витягнутої руки». Згідно п. 39.3.1. ПКУ встановлено 5 методів на відповідність умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки»: I метод – порівняльної неконтрольованої ціни, II метод – ціна перепродажу, III метод – «витрати плюс», IV метод чистого прибутку та V метод – метод розподілення прибутку (у випадку застосування I методу здійснюється аналіз об'єктивності джерел інформації (період позовної давності діє 2555 днів); у випадку застосування IV методу здійснюється аналіз коректності вибору ланцюга доданої вартості; та/або правильність економічного

дослідження зіставних юридичних осіб.

2. Обґрунтованість здійснення коригувань зіставності. Аналіз показників рентабельності (вибір методу аналізу та складові розрахунків), доцільність вибору періоду для розрахунку діапазону цін або рентабельності.

3. Аналіз термінів виконання. Ключовим орієнтиром при перевірках КО стає дата проведення операції та зіставлення її з діапазоном ринкових цін, наприклад у форвардних контрактах.

Судова українська практика вже на теперішній час має приклади вирішення податкових спорів, що виводять вищезазначені норми на новий рівень корегування податкового законодавства. Перелік справ та сутність питання судового розгляду зазначено у табл. 1.

Таблиця 1 – Судова українська практика з трансфертного ціноутворення, винесені рішення у 2019 р.

№	№ справи	Назва платника податку	Зміст судового позову	Рішення	Примітка
1	№826/19192/16	ТОВ «Кернел-Трейд»	Факти укладення додаткових угод до форвардного контракту перекваліфіковує його у звичайний договір купівлі-продажу	Направлено на новий розгляд	У ПКУ визначена особлива процедура встановлення відповідності цін принципу «втягнутої руки» для операцій, які здійснювались за форвардними контрактами
2	№815/3424/17	ПП «СІС ГРУП»	Ціни на експорт пшениці, кукурудзи, ячменю та ріпаку, здійснені у 2013-2014 рр.	На користь платника податків	Вперше в Україні прийнято остаточне рішення без направлення на новий розгляд та визнано: 1. Доцільність аналізу на співставність на момент підписання договору, показників кількості товару, строки поставки, строки оплати, розподіл обов'язків та інших умов, які безпосередньо впливають на формування ціни контракту (в т.ч. існуючі надбавки чи знижки до ціни, маркетингова політика); 2. Об'єктивність дослідження всіх можливих джерел інформації; 3. Визначення дати здійснення контрольованої операції та дати переходу права власності.

№	№ справи	Назва платника податку	Зміст судового позову	Рішення	Примітка
3	№808/411/18	ТОВ «М'ясопереробний комплекс ЛТД»	Невірність проведеного зіставлення комерційних та фінансових умов операцій, та не правильно застосовано метод визначення ціни контрольованих операцій, що призвело до необґрунтованості висновку в акті перевірки	На користь платника податків	Об'єктивність визначення дата укладення контрактів контрольованих операцій
4	№817/1737/17	ПАТ «Рівне-азот»	Повнота нарахування і сплати податків під час здійснення контрольованих операцій щодо імпорту природного газу від «Ostchem Holding Limited» (Республіка Кіпр) та експорту мінеральних добрив на користь «NF Trading AG» (Швейцарська Конфедерація)	На користь контролюючого органу	Загальна сума податкових повідомлень-рішень, які оскаржуються перевищує 1,5 мільярда гривень

Джерело: узагальнено відповідно до [2].

Практика Верховного суду України у більшості випадків свідчить, що у більшості випадків рішення приймаються на користь платників податків, під час розгляду справ у суді вони уважно розбираються в усіх аспектах та за необхідності направляються на новий розгляд, щоб прийняте рішення було обґрунтованим та зваженим.

Отже, вкрай важливою функцією органів ДФС України при перевірці процедур трансфертного ціноутворення в ланцюгах доданої вартості промислових підприємств є дотримання принципу об'єктивності щодо визначення тих умов, за якими господарські операції відповідають принципу «витягнутої руки». З боку промислового підприємства, слід визнати, що формування ефективного механізму трансфертного ціноутворення теж залежить від чіткого розуміння та взаємного узгодження процедур та їх відображення в міжнародних угодах. Таким чином, вважаємо, що механізм трансфертного ціноутворення – це система перерозподілу фінансових ресурсів між сторонами

контрольованих операцій або суб'єктів експортно-імпортних операцій в ланцюзі створення доданої вартості, що орієнтована на розмивання бази оподаткування між країнами з ймовірністю її штучного зменшення. Насамкінець, в Україні відбувається не лише імплементація Плану дій BEPS, а і формується національні особливості ТЦ, що підтверджується прикладами української судової практики з ТЦ. Тому наряду із міжнародним досвідом та практикою вирішення податкових спорів, українська судова практика має стати орієнтиром для прийняття управлінських рішень при здійсненні зовнішньоекономічних операцій українськими промисловими підприємствами.

Список використаних джерел

1. Актуальна судова практика у сфері трансфертного ціноутворення URL: <https://evris.law/uk/stattja-aktualna-sudova-praktika-u-sferi-transfertnogo-cinoutvorennja/>
2. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо трансфертного ціноутворення: Закон України від 04.07.2013 № 408-VII. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/408-18/print1371479257466566>.
3. Настанови ОЕСР щодо трансфертного ціноутворення для транснаціональних компаній та податкових служб. URL: http://www.afo.com.ua/doc/Nastanovy_OESR.pdf
4. Податковий кодекс України: : Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

Єфіменко Л. Л.,

канд. юрид. наук,

старший науковий співробітник Науково-дослідного центру проблем оподаткування та фінансового права НДІ фіскальної політики,

Середа А. В.,

молодший науковий співробітник Науково-дослідного центру проблем оподаткування та фінансового права НДІ фіскальної політики,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

МЕДІАЦІЯ ЯК НЕВІД'ЄМНА ЧАСТИНА РЕАЛІЗАЦІЇ СТРАТЕГІЇ ПОДАТКОВОГО КОМПЛАЄНСУ

У сучасних умовах платники податків активно захищають свої права, висловлюючи незгоду з результатами проведених щодо них контрольних заходів, перевірок, рішень та дій (бездіяльності) посадових осіб податкових органів. Такі спори не лише спричиняють втрати у бюджетах всіх рівнів, а й стають на заваді налагодження партнерських відносин платника податків з податковими органами, а також унеможливають встановлення довіри між ними.

Вирішення спірних питань між контролюючими органами та платниками податків здійснюється як в адміністративному, так і в судовому порядку. При цьому, існуюча система їх вирішення застаріла та потребує вдосконалення. Тривала процедура оскарження дозволяє несумлінним платникам податків виводити свої активи, що призводить до накопичення податкового боргу, який неможливо стягнути. У результаті податки та збори не надходять до бюджетів усіх рівнів, а імідж та довіра до податкових органів падає.

Відповідно постає потреба в застосуванні швидких та результативних інструментів вирішення конфліктів, що виникають в податкових правовідносинах. Однією з таких альтернатив є процедура медіації, що набула широкого застосування у країнах західної та центральної Європи. Наразі сфера вживання медіації в міжнародній практиці надзвичайно широка. Адже медіація може бути застосована до будь-яких конфліктів та на різних їх стадіях, оскільки сторони самі між собою узгоджують, які питання (морального, економічного чи виробничого характеру) і в якому об'ємі, вони хочуть обговорити.

Ефективність медіації визнана європейським співтовариством – більшість документів Ради Європи та Директива ЄС 2008/52/ЄС [1] рекомендують впровадження медіації як основного методу альтернативного врегулювання спорів на досудовому етапі або під час судового розгляду.

Світовий досвід свідчить, що медіація в податковій сфері використовується досить поширено та ефективно та являє собою врегулювання податкових спорів з використанням незалежного посередника, який допомагає сторонам досягти спільного розуміння цих питань та взаємовигідного врегулювання, яке відповідає чинному податковому законодавству. Основними поняттями податкової медіації є нейтральність і неупередженість, повністю добровільне використання, спільний пошук допущених фактів, конфіденційність, самовизначення, сумлінність, і при дотриманні чинного податкового законодавства.

Варто зауважити, що у порівнянні з іншими способами розв'язання спорів – переговорами, де сторони намагаються домовитись самотійно, судовим або третейським процесом, де рішення приймаються суддею або третейським суддею, медіація має суттєві переваги, зокрема економія часу та коштів, мінімум формальних чинників та впливу держави, досягнення виключно самими сторонами взаємоприйняттого рішення, добровільність і неупередженість процедури, велика ймовірність добровільного виконання сторонами домовленостей, збереження партнерських взаємовідносин між сторонами.

В Україні були неодноразові спроби створити підґрунтя для інституціоналізації практики медіації. Так, починаючи з 2010 року, в Верховній Раді було зареєстровано значну кількість законопроектів про медіацію, однак ні один із запропонованих нормативних документів не мав позитивного кінцевого результату. Незважаючи на складнощі законодавчого закріплення процедури медіації вважаємо, що такий інструмент досягнення компромісу не може бути відкинутий на шляху налагодження партнерських відносин між платником податків та контролюючим органом.

Запровадження в Україні інституту медіації загалом та в податкових відносинах, зокрема, може стати першим кроком реалізації стратегії податкового комплаєнсу. Основна мета якого полягає в якісних змінах у підходах до сприйняття податкових органів платниками, у тому числі дозволить вивести відносини з платниками на зовсім новий рівень, який ґрунтується на довірі та партнерстві.

Розробка та впровадження інституту медіації в податкові правовідносини може мінімізувати ризики недотримання платниками вимог податкового законодавства, допомогти платникам уникнути найбільш поширених помилок в майбутньому, спільно вирішувати проблеми та усувати перешкоди.

Це в свою чергу надасть реальну можливість платникам обирати інші, не судові, засоби для вирішення їх спорів при збереженні судової системи як основного механізму вирішення спорів в суспільстві, звузити сферу впливу держави на платників податків, замінити цей вплив механізмами саморегуляції,

виробленими самим суспільством, та суттєво знизити рівень бюджетного споживання судової системи через зменшення навантаження на суди в цілому.

Список використаної літератури

1. Директива ЄС 2008/52/ЄС. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_a95/stru2

Калач Г. М.,

канд. екон. наук, доцент,

доцент кафедри економіки підприємства,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,

Україна

ЗАХИСТ ПОДАТКОВОЇ БАЗИ ПРИ ЗДІЙСНЕННІ КОНТРОЛЬОВАНИХ ОПЕРАЦІЙ

За даними [1], в економіці України все ще домінують великі та середні підприємства (і перших, і других – більше за 40%), при чому частина з останніх насправді входить до більших бізнес-груп. Такі підприємства завдяки своїм неформальним зв'язкам мають великі можливості для уникання податків тому переважна частина податкових надходжень втрачається через інструменти ухилення від сплати податків та агресивного податкового планування.

Одним з інструментів агресивного податкового планування та ухилення від сплати податків в Україні є трансфертне ціноутворення під яким розуміють систему визначення звичайної ціни товарів та/або результатів робіт (послуг) в операціях, визнаних відповідно до Податкового кодексу контрольованими [2]. В табл. 1 наведено обсяг та кількість контрольованих операцій за п'ять звітних періодів.

Таблиця 1 – Динаміка обсягу та кількості контрольованих операцій з трансфертного ціноутворення в Україні за період з 2013 по 2017 рік

Показники	2013 (вересень – грудень)	2014	2015	2016	2017
Кількість звітів про здійснені контрольовані операції (тис. звітів)	2,5	1,9	3	2,8	2,1
Сума контрольованих операцій (млрд. грн.)	1159	3611	1630	2413	1564

Джерело: складено автором за даними [3]

Податковий кодекс України також дає чіткий перелік трансакцій, які визначаються як контрольовані. Із 2018 року контроль за трансфертним ціноутворенням поширюється на операції нерезидента та його постійного представництва в Україні, а також на будь-які операції з пов'язаною особою-нерезидентом, що структуруються через непов'язаних посередників, які не виконують істотних функцій.

Засади визначення операцій контрольованими встановлені п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Податкового кодексу України. Для цілей нарахування податку на прибуток підприємств згідно з п.п. 39.2.1.1 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПКУ контрольованими операціями є:

- а) господарські операції, що впливають на об'єкт оподаткування сторін

таких операцій, що здійснюються платниками податків з пов'язаними особами – нерезидентами;

б) зовнішньоекономічні господарські операції з продажу товарів через комісіонерів – нерезидентів.

Відповідно до п.п. 39.2.1.2 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПКУ для цілей нарахування податку на прибуток підприємств контрольованими є господарські операції, що впливають на об'єкт оподаткування платника податків, однією із сторін яких є нерезидент, зареєстрований у державі (на території), що включена до переліку держав (територій), затвердженого Кабінетом Міністрів України. У грудні 2017 року до оновленого списку потрапили 79 держав (територій) за такими критеріями:

– ставка податку на прибуток підприємств на 5 і більше відсоткових пунктів нижча, ніж в Україні (тобто менше 13%);

– з ними Україна не уклала міжнародні договори з положеннями про обмін інформацією;

– їхні компетентні органи не забезпечують своєчасний та повний обмін податковою та фінансовою інформацією на запити ДФС.

Цікаве дослідження щодо обсягів торгівлі з даними країнами провели експерти компанії YouControl, вони зазначають, що обсяг експорту в країни, що фігурують у переліку, сумарно виріс у I півріччі 2018 року порівняно з аналогічним періодом 2017 року майже на 20% і досягнув 2 млрд. дол., або ж 8,6% від загального експорту за цей період, який склав понад 23 млрд. дол. Тобто, посилення контролю не тільки не зменшило обсяг експортно-імпортних операцій до «податкових гаваней», а призвело до їх зростання і до збільшення обсягів переведення прибутку українського походження без відповідного оподаткування податком на прибуток підприємств. Частіше всього в названі країни збували зернові культури, чорні метали та в значно меншій кількості різноманітні жири й олії [4].

Україна досить повільно приєднується до впровадження нових світових стандартів податкової прозорості та обміну фінансовою інформацією. Як зазначають аналітики Центру соціально-економічних досліджень CFSE: «механізм з контролю трансфертного ціноутворення понад 5 років підтримується в первісно-зародковому стані (охоплення компаній, що здійснюють ризикові операції, перевірками не перевищує одного відсотка) та генерує «імітаційні» результати роботи (за період 2013 – 2017 рр. лише 6 млрд грн або 0,00058% стали предметом переслідування при загальних обсягах контрольованих операцій, які склали 10 377 млрд. грн.)» [1].

Для зменшення обсягу податкових втрат важливим є приєднання України до процедур автоматичного обміну фінансової та податкової інформації за

міжнародним стандартом Common Reporting Standard (CRS) ОЕСР, для цього потрібно здійснити модернізацію ІТ-системи Державної служби фінансового моніторингу. Також необхідно провести практичну реалізацію міжнародних зобов'язань України щодо Угоди від 7 лютого 2017 року між Україною та США для поліпшення виконання податкових правил й застосування положень Закону США «Про податкові вимоги до іноземних рахунків» та Програми розширеного співробітництва в рамках ініціативи Організації економічного співробітництва і розвитку (План ОЕСР/G20 BEPS), до якого Україна приєдналась 1 січня 2017 року (мінімальний стандарт) та реалізувати інші заходи для встановлення загальних правил протидії ухиленню від сплати податків (General Anti-Avoidance Rules).

Список використаних джерел

1. Дубровський В., Черкашин В., Гетман О. Порівняльний аналіз фіскального ефекту від застосування інструментів ухилення/уникнення від оподаткування в Україні: нові виклики. – Інститут соціально-економічної трансформації. Центр соціально-економічних досліджень CFSE – Україна. 2019. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uploads/assets/files/2019/Pdf/Analiz-shem-2019-FINAL.pdf>
2. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо трансфертного ціноутворення: Закон України від 04.07.2013 № 408-VII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/609-19>.
3. ДФС: результати роботи щодо контролю за трансфертним ціноутворенням. – Пресслужба Державної фіскальної служби України. URL: <http://sfs.gov.ua/media-tsentri/novini/367675.html>.
4. Корнилюк Р. Гостинні «гавані»: український експорт до «офшорів» виріс на 20%, а імпорт – на 40%. URL: <https://youcontrol.com.ua/news/hostynni-havani-ukrayinskyu-eksport-do-ofshoriv-vyris-na-20-a-import-na-40/>

Калусенко В. В.,

викладач,

Ірпінський державний коледж

економіки та права, м. Ірпінь, Україна

ЗНАЧЕННЯ МІЖНАРОДНОЇ ПОДАТКОВОЇ КОНКУРЕНЦІЇ ДЛЯ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ

Розвиток міжнародних економічних відносин, що відбувається протягом останніх років та супроводжується загальними процесами глобалізації та інтеграції сприяє полегшенню переливу капіталу між державами та їх об'єднаннями, що загострює конкуренцію не лише світових ринках товарів та послуг. Закономірно, що посилення конкурентної боротьби відбувається і в податковій сфері. Явище міжнародної податкової конкуренції обумовлює необхідність реформування національних податкових систем в напрямку створення найбільш сприятливих умов залучення іноземних інвестицій та розвитку бізнесу.

На сьогодні надзвичайно важливим чинником для безпосереднього розвитку фінансового потенціалу вітчизняної економіки є податкова конкуренція. В наш час в умовах глобалізації, національні економічні системи переплітаються в єдиній світовій економіці. Основними ознаками глобалізації є: інтеграція ринків; взаємозалежність і взаємопроникнення; тенденція до конвергенції; утворення цілісної економічної системи. Отже в умовах глобалізації посилюється інтеграція, що відкриває нові можливості для розміщення капіталу. Інтеграційні процеси в свою чергу підвищують чутливість інвестицій і бізнесу до оподаткування, оскільки уряди окремих держав лібералізують податкове законодавство, керуючись протилежними мотивами: з одного боку намагаються привабити іноземні інвестиції, а з іншого – перешкоджають перетіканню податкової бази за кордон.[1]

В основі ринкової економіки, конкуренція є головною рушійною силою еволюції взаємовідносин суб'єктів, що функціонують у цьому середовищі. Суть конкурентної боротьби полягає в поліпшенні або збереженні позиції підприємства на ринку, що досягається завдяки відмінності товарів, котрі постачаються підприємством, від товарів-конкурентів як щодо відповідності конкретній потребі клієнтів, так і за витратами на її задоволення. Податкова конкуренція не є виключенням. Її сутність полягає у створенні сприятливих умов для бізнес-клімату в державі, саме податкова система є одним із найважливіших чинників, що дає змогу поліпшити даний клімат.[2] Залучення іноземного капіталу та підприємств допоможе значно підняти економічний рівень країни, а для створення необхідних умов для цього, варто мати сформовану законодавчу базу.

У 2010 році було прийнято Податковий кодекс України, який набув чинності з 1 січня 2011 року який регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів [3]. Даний кодекс є доволі демократичним у порівнянні з податковими кодексами інших країн, проте проблема постає в іншому.

Однією із найважливіших проблем Податкового кодексу України, є його нестабільність. Адже до Податкового кодексу доволі часто вносяться зміни, що і є однією з основних проблем. Зважаючи на це, інвестором не вигідно вкладати свої кошти в таке нестабільне середовище, з не малою кількістю ризиків, які в свою чергу можуть бути невикористаними. Дана ситуація є доволі несприятливою для України, адже саме зараз важливо залучити іноземні інвестиції, щоб запустити економіку, так як в даний момент доволі важко виділити кошти у цю сферу [4].

Нажаль, попри нестабільність Податкового Кодексу існує ряд інших, не менш гостро поставлених проблем. Серед яких: воєнні дії на Сході України, які також заважають стабілізації економіки на ринку станом на сьогоднішній день. Слід прийняти до уваги і можливість непередбачуваної інфляції та питання корупції говорити про те, що також може впливати на рішення інвестора, щодо розпорядження його інвестиціями.

З вище наведених проблем, як висновок можна сказати, що інвестування коштів до України є доволі ризикованим, окрім цього інвестор фактично не має змоги у випадку чого швидко згорнути свій бізнес та вивести задіяні кошти.

Якщо звернути увагу на сферу оподаткування, то більшість проблем існує за межами законодавства. Іноземного інвестора можуть відштовхувати незахищеність бізнесу від самочинства бюрократичного апарату, відсутність визначеності в правозастосуванні та проурядова позиція українських судів.

Мали місце і позитивні зміни, запроваджені протягом останніх років. А саме: зближення податкового та бухгалтерського обліку, виключення відсутності за місцезнаходженням, підстави анулювання реєстрації платником ПДВ та інші.

Введено новацію щодо запровадження системи електронного адміністрування ПДВ яка повинна пом'якшити тиск зі сторони Фіскальної служби.

У перспективі є запровадження податку на розподілений прибуток, який буде сплачуватися при виплаті дивідендів та прирівняних платежів, перелік яких має бути чітко регламентовано [4].

Сьогодні існує велика кількість перепон щодо сприяння залучення іноземних інвестицій та створення оптимального бізнес-клімату, проте вони полягають не лише в Податковому кодексі України, як законодавчої бази, а й в

інших чинниках. Саме тому варто не лише реформувати Податковий кодекс України, а й забезпечити його стабільність, запровадити мораторій на його незміну на протязі певного часу. Окрім цього потрібно вирішити воєнний конфлікт на Сході, та забезпечити стабільність грошової валюти, аби інфляція не ставала перепоною для цих самих інвестицій, збільшити непрямий податок та зменшити прямий аби привабити іноземних інвесторів розвивати свій бізнес на теренах нашої країни, потрібно запровадити заходи для захисту будь-яких форм бізнесу та сприяння його розвитку, задіяти більше сил для вирішення питання з корупцією.

На сьогодні Україна має одну із найнесприятливіших для бізнесу податкових систем у світі. Нестабільне податкове законодавство, значні витрати часу на ведення податкового обліку, високий загальний рівень податкового навантаження та нерівномірний його розподіл між платниками, неврегульованість надання податкових пільг, існування великої кількості податків та переважно фіскальний характер податкової системи зрештою, і зумовили низькі показники рейтингу податкової системи країни. Як наслідок складності механізму оподаткування, низька ефективність податкової системи та низький рівень координації між ключовими компонентами податкової політики України спричиняють переміщення українських підприємців в інші країни з лояльнішим фіскальним кліматом.

Список використаних джерел:

1. Податкова в умовах глобалізації та інтеграції. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/podatкова-konkurenciya-v-umovah-globalizatsiyi-ta-integratsiyi>.
2. Формування конкурентноспроможної системи оподаткування в Україні. URL: https://afu.minfin.gov.ua/getfile.php?page_id=448&num=2.
3. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
4. Податкова система та інвестиції: що не так з Україною? URL: <https://biz.censor.net.ua/m3008014>.

Коротун В. І.,

*канд. екон. наук, старш. наук. співроб.,
в.о. директора НДІ фіскальної політики,*

Кошук Т. В.,

канд. екон. наук,

*провідний науковий співробітник відділу
розвитку податкового та митного аудиту*

*Науково-дослідного центру проблем
оподаткування та фінансового права
НДІ фіскальної політики,*

*Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна*

ПІДХОДИ ДО АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ ТЮТЮНОВИХ ВИРОБІВ ДЛЯ НАГРІВАННЯ ТА ЕЛЕКТРОННИХ СИГАРЕТ У КРАЇНАХ ЄС

Сучасний ринок тютюнових виробів перебуває у фазі трансформації під впливом тенденції до зростання ставок акцизного оподаткування цих підакцизних товарів та збільшення популярності новітньої продукції для споживання нікотину – тютюнових виробів для нагрівання (Heat-Not-Burn tobacco products) та електронних сигарет (E-cigarettes).

Тютюновими виробами для нагрівання є альтернативні системи доставки нікотину, які нагрівають, але не спалюють тютюн [1]. На ринку України представлено кілька видів товарів цієї категорії – «HEETS», «Glo», «PLOOM TESH». Тютюнові вироби для нагрівання – це продукція, споживання якої шкоди організму людини завдає менше, ніж сигарети та інший тютюн для куріння. Перш за все, через відсутність при споживанні процесу горіння, під час якого виділяються смоли. Це підтверджено низкою медичних досліджень, зокрема, американського державного органу Food and Drug Administration [2]. Водночас абсолютно безпечними тютюнові вироби для нагрівання назвати не можна, оскільки при курінні стіків, як і сигарет, до організму людини потрапляє нікотин, що негативно впливає на здоров'я.

Згідно з Директивою Європейського Парламенту і Ради 2014/40/ЄС про наближення законів, підзаконних нормативно-правових актів та адміністративних положень держав-членів щодо виробництва, представлення та продажу тютюнових виробів та супутніх продуктів і про скасування Директиви 2001/37/ЄС від 3 квітня 2014 р. [3], *електронна сигарета* – виріб, який може бути використаний для споживання нікотиновмісної пари через мундштук, або будь-який компонент такого виробу, у тому числі картридж, резервуар та пристрій без картриджа чи резервуара. Електронні сигарети можуть бути одноразовими або перезарядними за допомогою заправного контейнера та резервуару, або такими, що перезаряджаються одноразовими картриджами.

Електронні сигарети, як і тютюнові вироби для нагрівання, позбавлені процесу горіння і одним із основних завдань при створенні такої продукції було надати курцям більш безпечну для здоров'я альтернативу. Утім, сьогодні набув активного розвитку також ринок рідин для електронних сигарет без вмісту нікотину. Наслідки споживання саме останніх рідин, особливо якщо при вживанні є можливість змішувати різні рідини (зокрема, нелегального походження) чи додавати якісь компоненти (наприклад, канабіоїди), викликають найбільші дискусії у медичних колах.

Згідно з підходом Європейського Союзу, «тютюнові вироби для нагрівання» та «електронні сигарети» належать до більш широкої категорії «новітні тютюнові вироби» (novel tobacco products) [4].

Директива Ради 2011/64/ЄС від 21 червня 2011 р. про структуру та ставки акцизів для тютюнових виробів (кодифікація) [5] визначає основні принципи гармонізації структури і ставок акцизного податку щодо тютюнових виробів (переробленого тютюну), але не встановлює вимог до справляння акцизного податку з тютюнових виробів для нагрівання та електронних сигарет. Утім, попри відсутність норм законодавства ЄС, які безпосередньо регламентують акцизне оподаткування цих новітніх тютюнових виробів, у 2018 р. у Звіті Єврокомісії для Ради ЄС щодо особливостей застосування положень згаданої Директиви [4] сформульовано відповідну офіційну позицію ЄС.

Єврокомісія, будучи занепокоєною тим, що країни ЄС впроваджуватимуть відмінні між собою національні системи акцизного оподаткування тютюнових виробів для нагрівання, що перешкоджатиме подальшому формуванню гармонізованого підходу у цій сфері, рекомендує оподатковувати зазначені новітні тютюнові вироби згідно з підходами (у т.ч. за ставками), котрі застосовуються для гармонізованої підакцизної категорії «тютюн для куріння» (smoking tobacco) [4]. Ставки акцизу для останньої категорії встановлюються у твердій сумі, що визначається на одиницю маси у кг. Причому Єврокомісія підкреслює важливість використання саме такого підходу, зауважуючи, що сучасні тютюнові вироби для нагрівання (стіки) можна обраховувати у штуках, як сигарети. Але неможливо передбачити, які інновації на ринку тютюнових виробів для нагрівання з'являться в майбутньому, з огляду на що специфічну ставку для цих товарів доцільно встановлювати на одиницю маси у кг. [1].

Більшість країн Європейського Союзу застосовує для «тютюнових виробів для нагрівання» таку ж ставку акцизного податку, як і для «іншого тютюну для куріння» (other smoking tobacco). Вона є найнижчою серед ставок акцизу для тютюнових виробів. Цей підхід до встановлення ставок оподаткування схожий до того, який використовує сьогодні Україна. Водночас у всіх без винятку країнах ЄС акцизне навантаження на тютюнові вироби для нагрівання є нижчим,

ніж на сигарети.

Єврокомісія також визнає право національних урядів впроваджувати негармонізовані акцизи для *електронних сигарет*, зазначаючи, що це уже зробила низка країн (Італія, Греція, Латвія, Португалія, Словенія, Угорщина, Фінляндія, Хорватія). Утім, з огляду на обмеженість доступної інформації про цю продукцію, у т.ч. щодо впливу її споживання на здоров'я людини (поки що висновки різних медичних досліджень не є однозначними у підтвердженні зниженого ризику при споживанні), цей орган висловлює міркування щодо обережності у формуванні гармонізованого підходу до їх акцизного оподаткування. Крім того, у згаданому Звіті йдеться про порівняно незначні фіскальні втрати від заміни споживання звичайних сигарет електронними, а також про можливі ускладнення в адмініструванні відповідного акцизу.

Важливо зважати й на те, що Директивою Парламенту і Ради 2014/40/ЄС, яка набула чинності 20 травня 2016 р. впроваджено, зокрема, спеціальні вимоги до пакування, маркування, безпеки, моніторингу споживання електронних сигарет та надання інформації про них. Термін імплементації відповідних положень європейського законодавства є доволі незначним, щоб сформувати надійну базу даних про цю продукцію для споживання нікотину, достатню для розробки гармонізованого підходу щодо їх акцизного оподаткування. Тому Єврокомісія вважає за доцільне утриматися від надання чітких рекомендацій щодо справляння акцизу з електронних сигарет до заповнення відповідної інформаційної прогалини (публікації наступного регулярного звіту щодо особливостей застосування положень Директиви Ради 2011/64/ЄС) [4].

Зауважимо, що країни Євросоюзу, які запровадили акцизний податок для електронних сигарет, застосовують різні підходи до визначення бази оподаткування цим податком. Греція, Італія, Угорщина та Фінляндія оподатковують акцизом усі рідини, які використовуються в електронних сигаретах, Словенія й Португалія – лише рідини із вмістом нікотину. Водночас Латвія застосовує змішані ставки акцизного оподаткування, встановлені на об'єм рідини та вміст (масу у мг) нікотину. За аналогією з сигаретами та іншими тютюновими виробами, у постсоціалістичних країнах застосовуються нижчі ставки акцизу, ніж у розвинених країнах ЄС-15. У нашій державі акцизний податок із електронних сигарет не справляється.

Україна, визначаючись зі своїми підходами до акцизного оподаткування тютюнових виробів для нагрівання та електронних сигарет в умовах трансформації вітчизняного тютюнового ринку, має враховувати відповідні теоретичні засади та європейську практику, а також вітчизняні інституціональні реалії, ситуацію з наповненням бюджету та досвід попередніх реформ акцизного податку з тютюнових виробів.

Список використаних джерел

1. Study on Council Directive 2011/64/EU on the structure and rates of excise duty applied to manufactured tobacco. Final Report. May 2018. URL: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/study_on_directive-2011_64_main_text_en.pdf.
2. FDA permits of IQOS Tobacco Heating System through premarket tobacco product application pathway. 30.04.2019. URL: <https://www.fda.gov/news-events/press-announcements/fda-permits-sale-iqos-tobacco-heating-system-through-premarket-tobacco-product-application-pathway>.
3. Про наближення законів, підзаконних нормативно-правових актів та адміністративних положень держав-членів щодо виробництва, представлення та продажу тютюнових виробів та супутніх продуктів і про скасування Директиви 2001/37/ЄС. Директива Європейського Парламенту і Ради від 3 квітня 2014 р. (2014/40/ЄС). URL: <https://www.kmu.gov.ua/storage/app/sites/1/55-GOEEI/2014-40-es.pdf>.
4. Report from the Commission to the Council on Directive 2011/64/EU on the structure and rates of excise duty applied to manufactured tobacco. 12.01.2018. URL: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/report_excise_duty_manufactured_tobacco_12012018_en.pdf.
5. Про структуру і ставки акцизів, що застосовуються до тютюнових виробів (кодифікація): Директива Ради ЄС від 21 червня 2011 р. (2011/64/ЄС). URL: <http://www.minjust.gov.ua/45885>.

Кравченко І. С.,

молодший науковий співробітник Науково-дослідного центру проблем оподаткування та фінансового права НДІ фіскальної політики,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ІННОВАЦІЙНІ РІШЕННЯ СИСТЕМ КОНТРОЛЮ ЗА ВИРОБНИЦТВОМ ТА ОБІГОМ ПІДАКЦИЗНОЇ ТА ІНШОЇ ПРОДУКЦІЇ

Обіг нелегальної тютюнової продукції – проблема світового масштабу, з якою в певній мірі стикається уряд кожної країни. Дана проблема притаманна також і тютюновому ринку України, де рівень ринку нелегального тютюну відповідно до даних Kantar Україна стрімко зростає та у 2019 році сягнув 7 % загального ринку тютюнових виробів, а сума недоотриманих податків до державного бюджету становить 5 млрд. грн [1].

Така доволі катастрофічна ситуація потребує застосування ефективного механізму для боротьби з нелегальним обігом тютюнової продукції, а саме, розробки та запровадження інноваційного рішення системи контролю, зокрема системи виявлення та відстеження тютюнових виробів (Т&Т) та їх аутентифікації з урахуванням успішного функціонування таких рішень в окремих країнах світу. Дана система передбачає обов'язкове маркування тютюнової продукції унікальним ідентифікатором та дає можливість відслідковувати товар на всіх етапах його обігу від виробника до кінцевого споживача в режимі реального часу. Основними перевагами такої системи є вилучення з товарообігу фальсифікованої та підробленої тютюнової продукції, скорочення тіньового обороту тютюнової продукції, захист споживачів від неякісної та небезпечної продукції, захист легальних виробників від недобросовісної конкуренції, зокрема підвищення податкових надходжень.

Впровадження системи виявлення та відстеження є обов'язковою вимогою ст. 8 Протоколу про ліквідацію незаконної торгівлі тютюновими виробами до Рамкової конвенції Всесвітньої організації охорони здоров'я щодо контролю над тютюном, який набув чинності 25 вересня 2018 року (далі – Протокол FCTC) [2]. Метою даного протоколу є ліквідація всіх форм нелегальної торгівлі тютюновою продукцією у відповідності з положеннями ст.15 РКБТ ВООЗ.

Варто зазначити, що Україна є стороною РКБТ ВООЗ, проте не ратифікувала Протокол FCTC, що насамперед є найбільшою перешкодою для реалізації механізму протидії нелегальному обігу тютюнової продукції [3].

На даний час в пострадянських країнах, таких як Білорусія, Казахстан, Киргизстан, Росія, Грузія впроваджені або знаходяться на початковій стадії запровадження інноваційні рішення систем контролю за виробництвом та обігом

підакцизних та інших товарів, які відрізняються один від одного платформами інформаційних систем, переліком товарів, обов'язкових до маркування, системами захисту продуктів та вимогами до елементів безпеки та ін. В цих країнах інноваційні рішення протидії нелегальному обігу продукції реалізовані з відокремленим функціонуванням системи податкової верифікації (марок акцизного податку) та системи T&T.

Наприклад, у Грузії в лютому 2012 року почала функціонувати загальнодержавна електронна система контролю за підакцизною продукцією та іншими товарами народного споживання. Маркування продукції здійснюється в процесі виробництва марками акцизного податку та прямим маркуванням унікальним 2 D штрих-кодом.

Використання T&T дозволяє службі доходів Грузії відслідковувати та відстежувати тютюнову та іншу продукцію в режимі реального часу з моменту виробництва до кінцевого споживача.

Варто зазначити, що в сфері контролю за тютюновою продукцією система T&T функціонує спільно з системою автентифікації та відокремлена від податкової верифікації. Так, система T&T базується на маркуванні тютюнової продукції унікальним ідентифікатором. На кожен пачку тютюнової продукції наноситься видимий 2 D штрих-код, який містить інформацію щодо найменування виробника, імпортера, дані про продукцію та об'єм. Зокрема, для експорту тютюнової продукції передбачено нанесення на упаковку назви країни призначення.

Маркування та сканування тютюнової продукції відбувається на виробничій лінії, де інформація про маркований товар автоматично фіксується та передається до центральної системи управління даними в електронному вигляді разом з накладною через оператора системи.

Окрім цього, всі події щодо отримання товару на кожному етапі просування тютюнової продукції по ланцюгу постачання, скануються та надсилаються до центральної системи управління даними, тим самим створюється унікальна історія кожного товару.

Необхідно також відмітити, що застосування даної системи одночасно з акцизною політикою, спрямованою на значне підвищення акцизного податку на сигарети з 33,3% від роздрібною ціни у 2008 році до 54% у 2016, дозволило скоротити ринок незаконних сигарет до 3% від загального обсягу.

Існують країни, в яких впровадженні інноваційні рішення контролю за підакцизною та іншою продукцією та розширено функціонал системи податкової верифікації до виявлення та відстеження. Досить успішно такі рішення реалізовані в країнах Африки, зокрема Кенії, Мозамбік, в яких обіг нелегальної тютюнової продукції набув доволі значних масштабів та як наслідок бюджету

цих країн зазнали значних втрат від недоотриманих податкових надходжень.

На відміну від Грузії, у Мозамбік з 2013 року впроваджена система марок акцизного податку для тютюнової та алкогольної продукції. Дана система запроваджена з метою протидії нелегальному обігу продукції на внутрішньому ринку та боротьби з ухиленням від сплати акцизного податку, дозволяє відстежувати марки акцизного податку з моменту їх випуску та маркування на виробництві, а також по ланцюгу постачання в режимі реального часу.

Система виявлення та відстеження (T&T) поєднана з системою податкової верифікації та базується на використанні марки акцизного податку з елементами безпеки, зокрема містить унікальний ідентифікатор.

За даними OpSec дохід уряду від підакцизних товарів у перший рік після впровадження системи марок акцизного податку збільшився на 85% [4].

Враховуючи вищезазначене, визначено, що впровадження власної моделі інноваційного рішення системи контролю за виробництвом та обігом тютюнової продукції в Україні забезпечить ефективний контроль над усім технологічним процесом від виробництва до реалізації кінцевому споживачу, тим самим підвищить податкові надходження, дасть змогу знизити обсяги нелегального обігу тютюнових виробів, захистити споживачів від неякісної та небезпечної продукції і дозволить Україні стати повноправним членом FCTC у протидії нелегальному обігу тютюнових виробів на міжнародному рівні.

Список використаної літератури

1. Жиленко Д. Моніторинг нелегальної торгівлі тютюновими виробами в Україні (4 хвиля 2019): <https://tns-ua.com/news/monitoring-nelegalnoyi-torgivli-tyutyunovimi-virobami-v-ukrayini-4-hvilya-2019>.

2. Офіційний сайт FCTC <https://www.who.int/fctc/protocol/en/>

3. Рамкова конвенція ВООЗ із боротьби проти тютюну: Конвенція, Міжнародний документ від 21.05.2003 https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/897_001.

4. The Mozambique Tax Stamp Solution <http://www.opsecsecuritymozambique.com/tax-solution.html>.

Лисецька Н. М.,

канд. екон. наук,

старший науковий співробітник Науково-дослідного центру проблем оподаткування та фінансового права НДІ фіскальної політики,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,

Україна

ОСОБЛИВОСТІ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ КИТАЮ В КОНТЕКСТІ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНИХ ВІДНОСИН

Країни Європейського Союзу впевнені, що лише збереження й зміцнення добросусідських і дружніх відносин, взаємна відкритість можуть гарантувати гармонійний розвиток територій. У ряді європейських регіонів місцеві органи влади створюють транскордонні структури в рамках єврорегіонів та програм прикордонного співробітництва, у яких беруть участь інші країни. Наприклад, Китай, знаходячись в умовах перехідного періоду (від плановоцентралізованої до ринкової моделі) та модернізації податкової системи згідно чинних норм національного права, його органи місцевого самоврядування мають сприяти діловим колам своїх регіонів і територіальних громад у виході на зовнішній ринок, залученні іноземних інвестицій, встановленні контактів з діловими колами інших країн, укладанні контрактів на поставку товарів на зовнішній ринок тощо [1].

На сучасному етапі в Китаї, так як і в Україні відбувається модернізація системи оподаткування, яка розроблялася протягом декількох років в Китаї на сьогоднішній день планується впровадити більше двадцяти п'яти податкових змін. Зокрема, для приватних підприємств передбачено зниження податків (особливо ПДВ), звільнення від податкового тягара дрібних підприємств і технологічних стартапів, зниження ставок внесків на соціальне страхування.

Щодо податкової системи Китаю є дворівневою. Податкові надходження від сплати «спільних» податків Центрального та місцевих урядів КНР за рівнями бюджетної системи Китаю розподіляються або за законодавчо передбаченим нормативам незалежно від характеристик суб'єкта податку, або в залежності від категорії платника податку. Наприклад, податкові надходження від сплати ПДВ (внутрішнього) за нормативом 75% зараховуються до бюджету Центрального уряду, за нормативом 25% – до місцевих бюджетів. Податкові надходження від сплати підприємницького податку кредитними та страховими компаніями, компаніями, що здійснюють перевезення залізницею, зараховуються до бюджету Центрального уряду, від сплати іншими категоріями платників податків – до місцевих бюджетів. Податкові відомства Китаю завжди відносяться до приватних підприємств на рівних умовах. Відзначається, що на частку

приватного сектору в КНР припадає до 50% податкових надходжень і до 90% нових робочих місць [2].

Податкове законодавство Китаю передбачає рівні ставки податків як для місцевих, так і для зарубіжних підприємців. При цьому останні роки в країні спостерігається значна лібералізація фіскальної сфери, що є додатковим стимулом для інвесторів і сприятливо позначається на розвитку економіки.

Зокрема, корпоративний податок на прибуток – 25%. Крім того, з 1 січня 2017 року по 31 грудня 2019 року малі підприємства з річним оборотом до 500 000 юанів платять корпоративний податок в розмірі 20%; дивіденди (відсотки, роялті) – 10%; ПДВ – 17 (базова ставка), 13, 11, 6, 3 і 2%. Зокрема, знижена ставка в 11% передбачена для сільськогосподарської продукції, книг, електронних публікацій, аудіо та відео товарів. Соціальні внески – до 40% від фонду заробітної плати. Податок на нерухомість – 1,2% від вартості об'єкта або 12% від суми оренди. Будівництво та обслуговування інфраструктури міста – 1, 5, 7%. [3]. Також Держава надає право податковим агентам компенсувати витрати на забезпечення сплати податку в розмірі 2% від суми утриманого податку.

Уряд Китаю активно впроваджує модернізацію податкової системи для наповнення бюджету, тому що минулого року дефіцит бюджету Китаю перевищив поріг у 3% ВВП. Державний борг становить близько 50% ВВП. В означеному контексті особливого значення набуває проблема ухилення від сплати податку, яка існує у всіх країнах, зокрема здебільшого у країнах з ринковою економікою, до яких відноситься Україна та Китай.

Як вважають фахівці, реформа податку на доходи в Китаї, на яку покладають великі надії, звужує податкову базу, а не розширює її. Межа, при якій сплачуються податки, з 1 жовтня 2018 року була підвищена з 3500 юанів (\$ 503) до 5000 юанів у місяць. За даними Міністерства фінансів, кількість людей, що мають сплачувати податок на прибуток, має сягнути 64 млн осіб.

За оцінками Міністерства фінансів Китаю, 187 млн китайців повинні платити податок на прибуток. Проте, у 2015 році лише 28 млн осіб, тобто всього 2% населення, сплатили податок на прибуток [4].

Визначення оптимального розміру податкового тягаря – центральна макроекономічна проблема будь-якої країни. В Китаї, як і в Україні необґрунтовану частку податкового тягаря несуть кваліфіковані працівники, що працюють на державних підприємствах. А забезпечені громадяни та ті, хто отримує неофіційний дохід, легко уникають сплати податків, тому нові податкові зміни направлені на посилення заходів щодо примусового стягнення прибутку на доходи, зокрема ті, хто заробляє більш як 60 000 юанів на рік, потрібно буде подавати щорічні податкові декларації, а також йде розширення

категорії платників податків.

Але реформа все таки включає правила, спрямовані на те, щоб надати перевагу непрямим податкам, таким як споживчі податки, тому, що вони викликають менше обурення у населення, ніж податок на прибуток.

Для гармонізації податкової політики кожної країни потрібно впроваджувати ефективні наукові підходи в дієвості раціональної та якісної податкової системи, яка має носити характер системності соціально-економічного розвитку, об'єднувати в собі принципи соціальної справедливості, рівності, стабільності, законності, системності, зручності адміністрування, економічної вигоди та обґрунтованості, платоспроможності, стимулювання підприємницької виробничої та інвестиційної діяльності, та інтегративного підходу. На шляху до оптимізації інтеграції податкова політика кожної країни повинна реформуватися на підставі дієвих міжнародних практик, гармонійно наближатися до європейських та міжнародних стандартів, сприяти розвитку підприємств різних галузей та залученню іноземних інвестицій.

Список використаних джерел

1. Передумови розвитку відносин між Україною та Європейським Союзом URL:<http://dspace.nbuv.gov.ua/bitstream/handle/123456789/31313/02-Velichko-NEW.pdf?sequence=3>. (дата звернення:12.11.2019).
2. У Китаї знижують податки для приватних підприємств. URL: <https://news.finance.ua/ua/news/-/438979/u-kytayu-znyzhuyut-podatky-dlya-pryvatnyh-pidpryyemstv> (дата звернення:17.10.2019).
3. Податки в Китаї в 2018 році . URL: <https://migranty.com/news/1204> (дата звернення: 15.10.2019).
4. Чому лише 2% китайців сплачують податок на прибуток? URL: https://zik.ua/news/2018/12/06/chomu_lyshe_2_kytaytsiv_splachuyut_podatok_na_prybutok_1463751 (дата звернення:19.10.2019).

Менліосманов З. Т.,

здобувач вищої освіти третього (освітньо-наукового) рівня,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

РОЗВИТОК РИЗИКОРІЄНТОВАНОГО МИТНОГО КОНТРОЛЮ НА ОСНОВІ ЗАСТОСУВАННЯ КОМПЛАЄНС ПІДХОДІВ

Глобалізація економіки та активна інтеграція України до світового економічного простору призвело зростання учасників зовнішньоекономічної діяльності. У цих умовах виникає об'єктивна необхідність удосконаленні системи митного контролю за дотриманням вимог вітчизняного та міжнародного митного законодавства. При цьому ключовим елементом у досягненні поставлених перед митними органами цілей щодо митного контролю у значній мірі залежить від ефективності управління ризиками.

Загалом, митною службою України з 2005 року застосовуються методи аналізу та управління ризиками під час митного контролю та митного оформлення. Водночас митна справа має розвиватися відповідно до норм та стандартів, що функціонують у світі. Тому необхідно знати та професійно застосовувати ці норми у вітчизняній практиці митного контролю. Оскільки поняття «комплаєнс» є достатньо новим для вітчизняного бізнесу й більш поширений у банківській сфері де відповідно до «Методичних рекомендацій щодо вдосконалення корпоративного управління в банках України» комплаєнс – це необхідність знати, розуміти та дотримуватися всіх вимог законодавства України, нормативів, положень і правил, внутрішніх політик, стандартів та кодексів з питань діяльності банку [1].

Поняття «комплаєнс» (англ. «compliance») означає – відповідність, згода дотримання, а в Оксфордському словнику тлумачиться як дія відповідно до запиту або команди, послух. Згідно з визначенням Міжнародної асоціації з відповідності (International Compliance Association – ICA) комплаєнс – це здатність діяти згідно з установленим порядком, правилами або вимогами [2].

Зважаючи на те, що в міжнародній практиці комплаєнс застосовується в таких сферах, як запобігання відмиванню грошей та боротьба з фінансовими злочинами, банківська справа, митне та податкове законодавство тощо. Наразі в Україні досить активно розвивається напрям впровадження комплаєнс-контролю у податковій сфері. Зокрема, визначено, що комплаєнс – обов'язок забезпечити відповідність законодавства і міжнародних норм шляхом розробки та дотримання певних внутрішніх політик і процедур. Одним із основних елементів системи податкового комплаєнса (системи корпоративного податкового контролю) є ідентифікація та оцінка податкових ризиків [3].

У розвиток такого підходу ми пропонуємо ввести в науковий обіг поняття «ризикорієнтований митний комплаєнс-контроль» та визначити його – як система знань, умінь та професійних навичок обов’язкових для забезпечення відповідності норм, положень і правил, внутрішніх політик, стандартів та кодексів під час здійснення митного контролю на предмет дотримання митного законодавства України та міжнародного законодавства учасниками ЗЕД на основі ідентифікації та оцінки митних ризиків.

В Україні необхідно започаткувати комплексне вивчення шляхів розвитку системи комплаєнс в митній системі. Наразі існує необхідність впровадження комплаєнс контролю в діяльність митних органів з метою мінімізації комплаєнс ризиків, у тому числі дискреційних повноважень посадових осіб митних органів, визначених для здійснення митних формальностей за результатами застосування системи управління ризиками. Метою ризикорієнтованого митного комплаєнс-контролю є зведення до мінімуму митного ризику, які можуть призвести не лише до фінансових витрат для держави, але і до втрати довіри суб’єктами ЗЕД з боку контролюючих органів та партнерів.

Загалом, всі комплаєнс ризики розділяються на три групи: перша група – репутаційний ризик, що формується на основі опублікування негативної інформації про організацію, її працівників, органів управління; друга – правовий ризик, що характеризується недотриманням законодавства; третя – операційний ризик, який полягає в порушенні внутрішніх правил та документів.

Прикладом управління усіма трьома групами комплаєнс ризиків є Програма вимірювання відповідності торгових норм (The Trade Compliance Measurement program – TCM), за допомогою якої Митниця та Прикордонна Охорона США (СВР) вимірює ризик в областях торгівлі, дотримання законів і збору доходів. Програма TCM, також, є ключовим показником ефективності, який використовується для визначення: чи ефективно працюють внутрішні важелі управління СВР, оскільки вони пов’язані із забезпеченням дотримання законів і правил [4]. Наразі митне адміністрування, слід розглядати в контексті побудови системи управління відповідності вимогам законодавства, що базується на управлінні ризиками (risk-based compliance management) [5].

Управління відповідності вимогам на основі ризиків можуть бути в цілому згруповані в чотири основні категорії – національне законодавство, адміністрування, управління ризиками та технологічні рамки, прийняті митними органами. У сукупності ці чотири категорії представляють собою основні детермінанти, що визначають спосіб прискорення транскордонних потоків та яким чином може здійснюватися митний контроль за такими потоками [6]. Управління відповідності вимогам на основі ризиків (risk-based compliance management) вимагає дотримання вимог законодавства не тільки з боку суб’єкта

господарювання, але і з боку контролюючого органу – митниці.

Доцільність застосування ризикорієнтованого митного комплаєнс-контролю в митній системі обумовлюється його надійністю в зниженні, запобіганні та виявленні ризиків, які можуть завдати шкоди як учасникам ЗЕД, так і діяльності митних органів. Також, митний комплаєнс-контроль дозволяє полегшити взаємодію з внутрішніми та міжнародними контрагентами митної системи, адже формування міжнародних партнерських відносин вимагає обов'язкової наявності внутрішніх локальних стандартів митних органів щодо комплаєнс-контролю, які мають відповідати міжнародним стандартам.

Таким чином, розробка і впровадження основних принципів ризикорієнтованого митного комплаєнс контролю з метою забезпечення балансу між сприянням торгівлі і здійсненням митного контролю над нею на засадах виявлення, мінімізації і усунення можливих комплаєнс-ризиків забезпечує цілісність митної системи та її успішну й ефективну діяльність.

Список використаних джерел

1. Методичні рекомендації щодо вдосконалення корпоративного управління в банках України: Постанова Правління Національного банку України від 28.03.2007 № 98. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/v0098500-07>.

2. Міжнародна асоціація по дотриманню. International Compliance Association (ICA). URL: <https://www.int-comp.org/careers/a-career-in-compliance/what-is-compliance/>.

3. Жукова О. What is COMPLIANCE, або Як оцінювати податковий ризик? *Вісник: офіційно про податки*. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/publication/100013546-what-is-compliance-abo-yak-otsinyuvati-podatkoviy-rizik>

4. Trade Compliance Measurement (TCM) Program Overview. U.S. Customs and Border Protection. URL: <https://www.cbp.gov/trade/trade-community/outreach-programs/trade-compliance/compliance-measure>.

5. Customs Risk Management Compendium. World Customs Organization. URL: <http://www.wcoomd.org/en/topics/facilitation/instrument-and-tools/tools/risk-management-compendium.aspx>.

6. Порядок здійснення аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю: наказ Міністерства фінансів України від 31.07.2015 № 684. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1021-15>.

Новицька Н. В.,

канд. екон. наук,

зав. відділу дослідження акцизного оподаткування Науково-дослідного центру проблем оподаткування та фінансового права НДІ фіскальної політики,

Хлєбнікова І. І.,

канд. екон. наук,

старший науковий співробітник відділу дослідження акцизного оподаткування Науково-дослідного центру проблем оподаткування та фінансового права НДІ фіскальної політики,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

КОНЦЕПТУАЛЬНІ ПІДХОДИ ДО СТВОРЕННЯ ТА ЗАПРОВАДЖЕННЯ СИСТЕМИ ВИЯВЛЕННЯ ТА ВІДСТЕЖЕННЯ ТЮТЮНОВИХ ВИРОБІВ В УКРАЇНІ

Зважаючи на потреби фіскальних органів України у сучасних інструментах протидії нелегальному обігу тютюнових виробів постало питання впровадження власної системи Т&Т, яка має відповідати потребам стейкхолдерів та враховувати кращі практики світового досвіду. У зв'язку з цим розглянемо окремі важливі питання, які дозволять визначити основні концептуальні положення на яких має базуватись така система, сфера її дії, враховуючи специфіку нелегального ринку.

В першу чергу, важливим є врахування вимог міжнародних нормативних актів в сфері контролю за обігом таких підакцизних товарів. До них варто віднести Протокол ФСТС та Директиву 2014/40/ЄС про наближення законів, підзаконних актів та адміністративних положень держав-членів щодо виробництва, представлення та продажу тютюнових виробів та супутніх товарів. Відповідно до положень зазначених документів на усіх пачках тютюнових виробів має бути надрукований або надійно прикріплений унікальний ідентифікатор це дозволить відслідковувати як продукцію для внутрішнього ринку так і призначену для експорту та магазинів безмитної торгівлі. Дані нормативні акти також містять норму щодо того, що національні системи Т&Т мають бути розробленими та впровадженими з подальшою можливістю інтеграції в глобальний режим виявлення та відстеження. Для цього необхідно, щоб така система базувалась на *міжнародних відкритих стандартах виявлення та відстеження* тютюнових виробів та їх аутентифікації. Це дасть можливість інтегруватись в глобальну систему відстеження в майбутньому, за рахунок операційної сумісності, та уникнути залежності від роялті у разі обрання запатентованих технологій.

Проаналізувавши досвід функціонування Т&Т в країнах світу ми дійшли висновку, що вони побудовані з врахування потреби країни у відстеженні певних видів продукції та є диференційованими відповідно до технологічних особливостей виробництва та логістики. Це зумовлюється різними технологічними процесами виробництва, агрегації упаковки тютюнових виробів та алкогольних напоїв, внутрішньовиробничими системами маркування кожного із цих видів підакцизних товарів. Крім цього, системи вводились в дію поступово, спочатку для одного виду продукції, потім для іншого, що дозволяло з'ясувати слабкі місця системи, усунути їх та запустити для інших видів продукції більш досконале рішення. Отже, при впровадженні вітчизняної системи Т&Т, необхідним є поетапне застосування відокремлених систем для алкогольних напоїв та тютюнових виробів. Потрібно враховувати, щоб інтеграція Т&Т у встановлене виробниче обладнання та кожен окремий крок обігу підакцизної продукції не сповільнювала функціонування ринку та забезпечувала однозначну ідентифікацію індивідуальних пачок/пляшок та всіх видів агрегованої упаковки тютюнових виробів та алкогольних напоїв.

Варто зазначити, що тестовий режим функціонування також є важливим фактором ефективного впровадження системи виявлення та відстеження. Це дасть можливість учасникам ринку тютюнової продукції протестувати складне обладнання та програмне забезпечення, прорахувати навантаження та виявити слабкі місця в ланцюгу постачання. На основі світового досвіду можна зробити висновок, що його тривалість може складати від семи місяців до декількох років (ОАЕ – 8 місяців, Канада, Кенія, країнах ЄС до 1 року, Росія – 1 рік 3 місяці, Бразилія – 1 рік 5 місяців, Казахстан – 1 рік 7 місяців, Каліфорнія – 3 роки).

Отже, пропонуємо впроваджувати вітчизняну систему Т&Т для тютюнових виробів поетапно, зокрема для сигарет з фільтром або без фільтру, тютюновмісних виробів для електричного нагрівання (ТВЕН) за допомогою підігрівача з електронним управлінням з 1 травня 2021 р., а для тютюнових виробів, відмінних від зазначених – з 1 січня 2025 р.

Наступним важливим питанням є визначення сфери дії системи. Зважаючи на позитивний світовий досвід, система Т&Т має охоплювати виробника / імпортера тютюнових виробів, оптового продавця, дистриб'ютора. При цьому, враховуючи специфіку нелегального ринку тютюнових виробів в Україні, яка полягає в тому, що більшою мірою розрив легального ланцюга постачання тютюнових виробів відбувається на етапі роздрібного продажу, пропонуємо сферу дії системи Т&Т розширити до роздрібного продавця. Отже, основні користувачі даних системи Т&Т, компетентні органи (ДПС, ДМС), зможуть відстежувати продукцію на ланцюгу постачання – від виробництва до роздрібного пункту продажу кінцевому споживачу. Будь-які повідомлення

системи T&T про виявленні порушення будуть підставою для проведення фактичної перевірки, а дані дозволять компетентним органам мати інформацію про обсяги продукції, яка має бути наявною у суб'єкта. В свою чергу виробники / імпортери можуть відстежувати продукцію власних брендів, а споживачі – перевіряти її аутентичність. Основні компоненти та схема функціонування системи виявлення представлені на рис. 1.

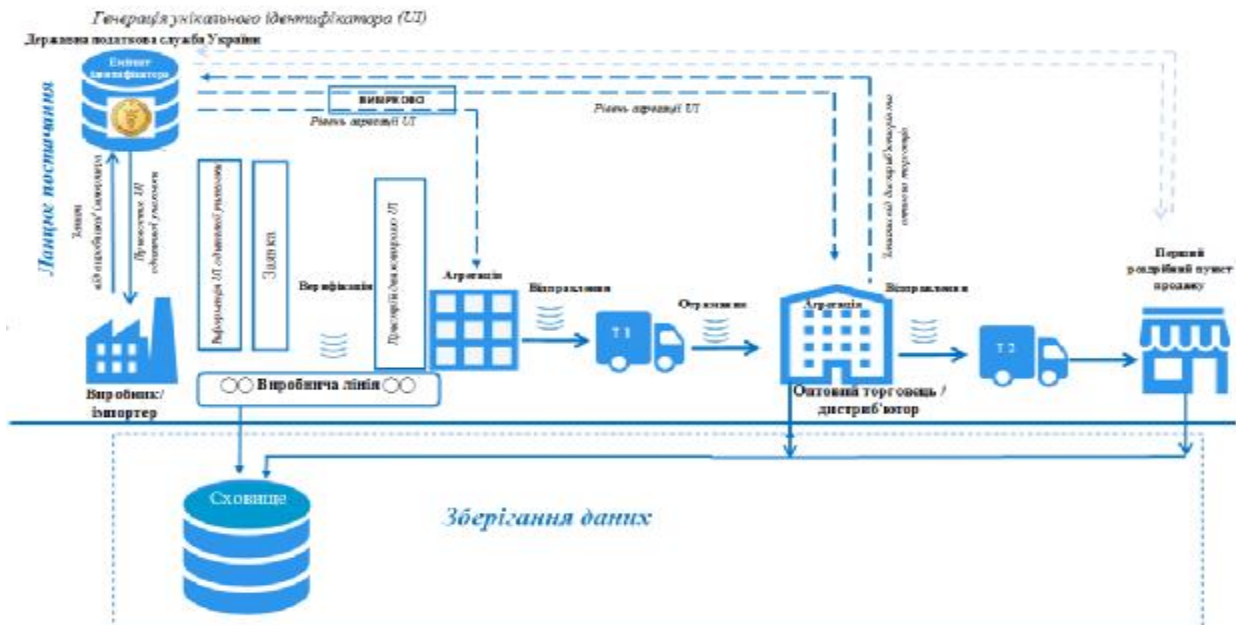


Рисунок 1 – Пропонована схема функціонування та основні компоненти системи виявлення та відстеження

Джерело: розроблено авторами.

Фундаментальним компонентом системи T&T виступає *ідентифікація товару* що передбачає процес присвоєння та позначення виробниками тютюнових виробів кожної одиниці продукції унікальним ідентифікатором (*Unique Identifier, далі – UI*), який не повинен перекриватися маркою акцизного податку, цінником, будь-якими зображеннями чи друкованою інформацією. UI одиначної упаковки може кодуватися одним із наступних носіїв даних: Data Matrix, QR-код, DotCode тощо. Найбільш ефективним є поєднання машинозчитувального коду з алфавітно-цифровим, що дозволяє забезпечити кращий захист інформації, яка міститься UI та можливість її зчитувати як спеціальним пристроєм так і людиною.

Особливістю UI є те, що одну з частин коду повинен генерувати емітент ідентифікатора, призначений урядом. Повноваження щодо генерації іншої частини коду варто надати економічним операторам на ланцюгу постачання продукції. Для забезпечення можливості ідентифікувати минуле або поточне місце знаходження тютюнових виробів UI має містити інформацію: місце виробництва; дату виробництва; ідентифікатор об'єкта; ідентифікатор

виробничої лінії, на якій вироблено товар; загальну та власну назви товару (продукту) з додатковою інформацією щодо характеристик (за необхідності); плановий маршрут перевезення; країну призначення товару (у разі експорту); імпортера в Україну (у разі імпорту); дату відвантаження суб'єкту господарювання оптової торгівлі; ідентифікатор економічного оператора – суб'єкта господарювання, що здійснює оптову торгівлю; дату відвантаження суб'єкту господарювання роздрібною торгівлі; ідентифікатор економічного оператора – суб'єкта господарювання, що здійснює роздрібну торгівлю.

Окрім цього, система T&T має передбачати можливість ідентифікації всіх видів агрегованої упаковки, *від мінімальних одиниць продукції до одиниць у взаємозв'язку «материнський – дочірній елемент»*. Це забезпечить повноцінну агрегацію продукції під час виробництва та просування по ланцюгу постачання (пачка, блок, короб, коробка, палета); можливість швидкого та легкого зчитування кожного UI на кожному етапі агрегації для простеження всього ланцюга постачання зі збереженням цілісності оригінальної упаковки працівниками фіскальних та правоохоронних органів, споживачами продукції.

Наступним компонентом системи має бути *сховище*, у якому зберігаються дані для відстеження тютюнових виробів, які стосуються виключно продукції відповідного виробника / імпортера. Загальні характеристики та питання функціонування сховища мають встановлюватися урядом. Збір даних про події відбувається автоматизовано за допомогою кодування UI, що дозволяє швидко і точно обробити інформацію та записати відповідні дані про події відстеження. В сховищі зберігаються та записуються всі події, які відбуваються в ланцюгу постачання, починаючи з моменту, коли товари ідентифікуються, до моменту, коли вони більше не контролюються, що дає можливість відстеження повної історії запису руху кожної окремої одиниці продукції. Можливість отримання користувачами загального доступу до інформації про фізичні або цифрові об'єкти відповідно до їх потреб забезпечується через *обмін даними* в системі. При цьому, важлива оперативна сумісність T&T з іншими, оскільки торгівля набула транскордонного характеру.

Розроблена на основі цього система T&T буде економічно ефективною та дозволить забезпечити ефективний податковий нагляд (контроль) за обігом тютюнових виробів від виробника/імпортера до кінцевого споживача, протидіяти нелегальному обігу (за рахунок охоплення всіх видів продукції, що підлягає та не підлягає маркуванню акцизними марками), мінімізувати вплив людського фактора на адміністрування акцизного податку, дотримання міжнародних стандартів та в майбутньому інтегруватися в глобальну систему виявлення та відстеження.

Обривкіна О. М.,

канд. пед. наук, доцент,

доцент кафедри цивільного права та процесу,

Сабадін Ю. В.,

здобувач вищої освіти другого рівня,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,

Україна

ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ ПРИВАТНИХ ОХОРОННИХ ПІДПРИЄМСТВ

На сучасному етапі розвитку розширюється спектр соціальних інтересів, в тому числі і приватні інтереси платників податків. Право має у своєму розпорядженні набір засобів, які доволі специфічні стосовно відображення публічних і приватних інтересів [1, с. 93].

Розглядаючи стан і реалізацію законних інтересів платників податків можна зробити висновок, що вони є важливою складовою формування сприятливого підприємницького клімату в Україні, тим самим становленням і розвитку середнього класу, що є основою громадянського суспільства.

Питання захисту інтересів платників податків вивчали такі вчені: Н.М.Оніщенко, І.П.Андрушко, О.М.Буханевич, В.К.Гіжевським, М.П.Недюхо, М.М.Стефанчук, О.М.Федорчук, Я.В.Грец, Ю.С.Шемшученко та інші.

Усталена практика реалізації законних інтересів платників податків не завжди сприяє забезпеченню зайнятості, яка в частині наближення вітчизняного податкового законодавства до правових норм держав-членів ЄС має досягатися двома шляхами: а) розроблення вітчизняної моделі захисту трудових прав і реалізації законних інтересів відповідно до правових інтересів стандартів держав ЄС; б) мірою гармонізації відносин держави і платників податків згідно з чинним законодавством [2, с. 174 – 185].

Аналізуючи діяльність приватних охоронних структур, як суб'єктів підприємницької діяльності, можна дійти висновку, що законодавством визначено досить широке коло обмежень та заборон, що заважає повноцінно розвиватись приватній охоронній структурі як суб'єкту підприємницької діяльності.

Оскільки приватні охоронні підприємства забезпечують велику кількість населення роботою, вони оподатковуються за відносно високими ставками, і сплата Єдиного податку охоронними структурами становить значну суму.

Досліджуючи контрольну діяльність за приватними охоронними підприємствами, виходимо з того, що вони є в першу чергу суб'єктами підприємницької діяльності, а отже платниками податків, а вже потім суб'єктами охоронної діяльності.

Сучасна податкова політика в нашій країні спрямована на зниження податкового навантаження на великі підприємства та збільшення його на малий бізнес, чим ускладнюється розвиток як одних, так й інших і зменшуються надходження до Зведеного бюджету України.

Оскільки в Україні податок на прибуток підприємств спрямований в основному лише на досягнення фіскальної достатності Державного бюджету, цілком зрозумілим є той факт, що вітчизняні охоронні підприємства зацікавлені в мінімізації прибутку з метою зменшення податкового тягара або взагалі вибирають шлях до тіньової економіки, що ще більше поглиблює кризу.

У цьому контексті під час проведення податкових реформ в Україні слід зважати на те, що податок на прибуток підприємств не лише є фіскальним інструментом, а й має значний регулюючий потенціал, сприяючи інноваційному розвитку та економічному зростанню.

Важливим інструментом регулювання діяльності підприємств, який активно використовується у Великобританії, Франції, США, Канаді та низці інших країн, є інвестиційний податковий кредит (ІПК). ІПК являє собою відстрочку сплати податку на прибуток, що надається суб'єкту підприємницької діяльності на визначений термін з метою збільшення його фінансових ресурсів для здійснення інноваційних програм, з наступною компенсацією відстрочених сум у вигляді додаткових надходжень податку через загальне зростання прибутку, яке буде отримане внаслідок реалізації інноваційних програм [3, с. 176].

Якщо брати до уваги зарубіжний досвід оподаткування прибутку підприємств, вважаємо за доцільне запропонувати такі заходи реформування податкової системи України:

- посилити контрольні заходи за сплатою податку на прибуток;
- створити стимули для місцевих органів влади в зацікавленості розвитку малого бізнесу на їхніх територіях та встановити знижені ставки податку на прибуток підприємств для сектору малого бізнесу, адже це найбільш динамічний елемент приватного підприємництва, що відіграє значну роль у створенні інновацій, розширенні виробництва та зростанні зайнятості;
- запровадити інвестиційний податковий кредит, що дасть змогу підприємствам вкладати кошти в нове виробництво, а це сприятиме появі нових робочих місць та економічному зростанню.

Список використаних джерел

1. Тихомиров Ю. А. Правовое регулирование: теория и практика. М.: Формула права, 2010. 400 с.
2. Недюха М. П. Податкове законодавство України: шляхи адаптації до законодавства ЄС. *Українсько-німецьке співробітництво у сфері інвестицій: проблеми правового регулювання та практики в умовах економічної інтерпретації*: збірник матеріалів наук.-практ.конф. К: Юрінком Інтер, 2010. 352 с.
3. Соколовська А. М. Податкова політика в Україні у контексті її впливу на розвиток економіки. *Фінанси України*. 2018. №9. 204 с.

Олейнікова Л. Г.,

канд. екон. наук, старш. наук. співроб.,
завідувач відділу фіскальної політики та
податкового регулювання,

ДННУ «Академія фінансового управління»,
м. Київ, Україна

ПОДОЛАННЯ АСИМЕТРІЇ ПОДАТКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

Поглиблення процесів цифровізації світових ринків капіталу, а також поширення практики розмивання податкової бази і ухилення від оподаткування, актуалізували необхідність вирішення питань наявності і достовірності інформації в податкових і фіскальних цілях. Глобалізація економічних процесів, що сьогодні впливає на усі сфери соціально-економічного життя, обумовлює необхідність не просто акумулювати та аналізувати інформацію, але і здійснювати міжнародний обмін такою інформацією. Подолання асиметрії податкової інформації має включати в себе національний та наднаціональний рівень обміну в податкових цілях, а також забезпечення інституційних умов для обліку, збирання, зберігання і обміну інформацією.

Міжнародне співробітництво з питань оподаткування та обміну інформацією в податкових цілях здійснюється з використанням багатосторонніх конвенцій і стандартів, таких як Конвенція про взаємну адміністративну допомогу в податкових цілях (MCMAATM) [1], Директива ЄС про адміністративну співпрацю з питань оподаткування (EU Directive on ACCMAA in Tax Matters) [2], Багатостороння угода про компетентні органи (MCAA CRS) [3], Стандарт автоматичного обміну фінансовою інформацією (AEOI) [4], тощо, частина яких прийнята в рамках реалізації Плану BEPS [5].

Протидія розмиванню бази оподаткування та виведенню прибутку з-під оподаткування, а також ухиленню від сплати податків з використанням агресивних практик податкового планування, на міжнародному рівні відбувається через інструменти Плану BEPS (Action Plan on base Erosion and Profit shifting) [5], що містить 15 кроків щодо різних напрямів в оподаткуванні, спрямованих на вирішення зазначених проблем в глобальному економічному середовищі. У той же час, в 2017 році Україна взяла на себе зобов'язання реалізувати Мінімальний стандарт Плану дій BEPS (Implementation of the BEPS Action Plan in Ukraine), який передбачає до обов'язкового впровадження чотирьох кроків з п'ятнадцяти.

Зазначені чотири кроки Мінімального стандарту (крок 5, 6, 13, 14) дозволяють розпочати рух щодо врегулювання оподаткування цифрових компаній, удосконалення контролю трансфертного ціноутворення та контрольованих іноземних компаній, запобігання зловживанню міжнародними

договорами про уникнення подвійного оподаткування, а також врегулювання міжнародних спорів с сфері оподаткування резидентів, а також звітування щодо сплачених податків за юрисдикціями, в яких отримано прибуток.

Одним з важливих елементів протидії розмиванню бази оподаткування та виведенню прибутку з-під оподаткування в рамках Плану дій BEPS є підписання нашою країною в 2019 році Багатосторонню конвенцію щодо імплементації заходів, пов'язаних з угодою про уникнення подвійного оподаткування для запобігання розмиванню оподатковуваної бази та виведенню прибутку (далі Конвенція MLI [6], що є 15-м кроком Плану дій BEPS і формує умови для виконання країною Кроку 6 та кроку 14. Конвенція спрямована на уніфікацію регулювання відносин між державами, узгодження положень чинних двосторонніх угод, а саме – для швидкого та ефективного внесення змін до вже наявних між країнами угод. Для прикладу, Україна має намір внести зміни у всі наявні двосторонні угоди з метою запобігання зловживанню положеннями податкових договорів в цілях ухилення від сплати податків та використання схем із задіяними офшорними юрисдикціями.

Слід зазначити, що нині не врегульовані усі інституційні засади для автоматичного обміну інформацією в податкових цілях, адже станом на листопад 2019 року, Україна не приєдналася до Конвенції МСАА та Стандарту АЕОІ, хоча і висловила політичну готовність імплементувати механізми автоматичного обміну за стандартом CRS. Це означає, що найближчим часом фіскальні органи України не зможуть отримувати інформацію в автоматичному режимі про закордонні рахунки та прибутки своїх податкових резидентів. Винятком є лише США, з якими відбулося підписання Міжурядової угоди (Україна – США) для покращення виконання і застосування положень закону США «Про податкові вимоги до іноземних рахунків» (FATCA) [7].

Практичне впровадження автоматичного обміну податковою інформацією на міжнародному рівні має ряд проблем, джерелом яких є національне інформаційне середовище в податкових цілях. До основних проблем національного рівня можна віднести такі як: відсутність зацікавленості, внутрішні інституціональні і інфраструктурні бар'єри, практична непридатність наявної інформації, відсутність автоматичного горизонтального обміну інформацією між різними органами влади, відсутність інформації для обміну. Посилення зазначених проблем відбувається через корупціогенні фактори в окремих країнах з низьким рівнем інституційної готовності. На жаль, Україна також відноситься до таких країн [8].

В Україні на національному рівні достовірні дані в податкових цілях формуються Державною податковою службою, Національним банком, Службою фінансового моніторингу України, Національною комісією з цінних паперів та

фондового ринку, де інформація надана платником співставляється та доповнюється даними, які надходять від різних компетентних органів, в тому числі з міжнародних джерел. Подолання викликів асиметрії податкової інформації на наднаціональному та національному рівні лежить у сфері забезпечення збирання даних за певною методологією, наявності можливостей для обміну, достовірності і порівнюваності такої інформації. Основою є першоджерело – звітність економічних агентів та прозорість структури їх бізнес-процесів і виробничих ланцюжків.

Так, процес збору інформації в податкових цілях може відбуватися за результатами податкових перевірок, з відповідних баз даних компетентних органів (без запиту чи за запитом), з інформації від третіх осіб (наприклад від контрагентів), надходити безпосередньо від платників за запитом згідно зі ст. 73 ПКУ; за даними банків, фінансових установ, страхових, лізингових компаній; за даними первинних суб'єктів фінансового моніторингу, а також за інформацією щодо випуску і обігу цінних паперів тощо.

Важливим інструментом подолання асиметрії інформації є застосування web-технологій для розміщення фінансової інформації за міжнародними стандартами фінансової звітності, а також використання, наприклад широко використовуваного у світі відкритого стандарту обміну діловою інформацією XBRL (англ. eXtensible Business Reporting Language «розширювана мова ділової звітності»). Адже асиметрія інформації в податковій та фінансовій сфері може відбуватися через невідповідність форматів звітності, яка надається для компетентних органів та різних груп користувачів. В цьому контексті, можливості XBRL дозволяють поліпшити фінансовий аналіз і ризик-менеджмент. Впровадження стандарту обміну діловою інформацією XBRL потребує не лише методологічної готовності, але і розробки відповідного програмного забезпечення, програм навчання, наявності інституційних агентів впровадження стандарту тощо [8].

За таких умов, необхідними кроками щодо подолання асиметрії податкової інформації на наднаціональному рівні є підписання MCAA CRS та AEOI.

У той же час, для формування необхідного національного інформаційного середовища, яке б стало основою для ефективного обміну інформацією необхідно:

– підготувати та прийняти відповідні зміни в нормативно-правовому забезпеченні на національному рівні, що дозволяють акумулювати та передавати інформацію відповідно до вимог стандарту AEOI.

– розробити та прийняти єдиний стандарт зберігання, обробки та надання доступу до інформації про активи, рахунки, господарську діяльність та окремі операції фізичних осіб, що дозволить, при збереженні відомчих баз даних,

забезпечити уніфікований обмін інформацією як на горизонтальному, так і на вертикальному рівнях;

– привести існуючі бази даних та розроблення і запровадження нових у відповідність вищезазначеному стандарту;

– розробити і впровадити у практику діяльності фіскальних органів методики податкового контролю, що ґрунтуються на результатах аналізу даних, отриманих, в тому числі, за результатами обміну податковою інформацією на національному та наднаціональному рівнях;

– розробити національну програму добровільного розкриття інформації у податкових цілях, що буде прийнятна для платників та ефективна для фіскального відомства (приклад, запровадження процедури податкової амністії/легалізації активів з одночасним впровадження «нульової декларації») [9].

Синергія інформаційних потоків національного та наднаціонального рівня забезпечить формування моделі контролю на якісно новому рівні, дозволить повноцінно і з високим ступенем надійності реалізовувати ризико-орієнтовані методи податкового контролю і управління податковими ризиками, а також вплине на прозорість умов ведення бізнесу в країні, інвестиційну привабливість в глобальному середовищі.

Список використаних джерел

1. The Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters. URL: https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/the-multilateral-convention-on-mutual-administrative-assistance-in-tax-matters_9789264115606-en#page1.

2. Directive on Administrative Cooperation (DAC). URL: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/presentation_dac_evaluation_v3.pdf.

3. Multilateral Competent Authority Agreement on Automatic Exchange of Financial Account Information. URL: <http://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/international-framework-for-the-crs/>

4. OECD Standard for Automatic Exchange of Financial Account Information in Tax Matters. URL: <http://www.oecd.org/tax/transparency/automaticexchangeofinformation.htm>

5. Multilateral convention to implement tax treaty related measures to prevent base erosion and profit shifting/ OECD. (2016). URL: <http://www.oecd.org/tax/treaties/multilateral-convention-to-implement-tax-treaty-related-measures-to-prevent-BEPS.pdf>, last accessed 2019/03/28.

6. Foreign Account Tax Compliance Act/ URL: <https://www.irs.gov/businesses/corporations/foreign-account-tax-compliance-act-fatca>

7. Директива ЄС про адміністративну співпрацю з питань оподаткування

(EU Directive on administrative cooperation in the field of taxation (Council Directive 2011/16/EU)). URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/en/ALL/?uri=CELEX%3A32011L0016>

8. Oleinikova L., Chumakova I., Tsevukh S. Formation of the Information Space for Audit and Taxation as a Factor for the Improvement of Investment Attractiveness of the Ukrainian Economy. *Integrated Science in Digital Age. ICIS 2019. Lecture Notes in Networks and Systems*, vol 78. Springer, Cham p. 131–147. DOI: 10.1007/978-3-030-22493-6_13

9. Олейнікова Л. Г. Формування інформаційного простору адміністрування податків і зборів в Україні. *Науково-теоретичний та інформаційно-практичний журнал «Фінанси України»*. 2017. №10. С. 43–62.

Остринський В. О.,

здобувач вищої освіти третього (освітньо-наукового) рівня,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ ОБЛАДНАННЯ ДЛЯ ВІТРОВИХ ТА СОНЯЧНИХ ЕЛЕКТРОСТАНЦІЙ

Актуальність проблеми пов'язана зі значним розвитком галузі відновлювальної енергетики в Україні, підвищенням інтересу міжнародних інвесторів до діяльності з реалізації проектів будівництва станцій, які виробляють електроенергію з відновлювальних джерел (далі – ВДЕ), а також з необхідністю створення привабливого інвестиційного клімату, адже більшість проектів ВДЕ в Україні реалізуються шляхом залучення іноземного капіталу.

Метою дослідження є аналіз наявних особливостей в оподаткуванні обладнання пов'язаного з будівництвом сонячних та вітрових електростанцій.

На сьогодні, питанням оподаткування приділена значна увага серед науковців, зокрема такі вчені-юристи як Дубоносова А. С., Кучеров І.І, Чуркін О. В., Перепелиця М.О. в своїх дослідженнях активно вивчали особливості визначення об'єкта оподаткування, Башняк О. С. та Ясько І. В. приділяли увагу застосуванню принципів оподаткування, але предметного вивчення особливостей оподаткування таких об'єктів як обладнання для сонячних та вітрових електростанцій здійснено не було. Разом з тим, слід підкреслити, що в Україні за часи незалежності, виросла ціла плеяда науковців, які займались ґрунтовними дослідженнями податкового законодавства та особливостями його застосування на практиці.

Зі стрімким розвитком суспільних відносин в Україні виникла потреба у стимулюванні тих чи інших пріоритетних галузей економіки, зокрема – відновлювальної енергетики, у зв'язку з чим у грудні 2018 року Президент України підписав Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України (далі – ПК України) та деяких інших законодавчих актів України щодо покращення адміністрування та перегляду ставок окремих податків і зборів» № 2628-VIII від 23 листопада 2018 року (далі – Закон) [1]. Закон продовжує період звільнення від ПДВ імпорту електромобілів ще на три роки та створює додаткові можливості для інвесторів у відновлювану енергетику.

Перш ніж розглянути конкретні зміни, слід з'ясувати що означає поняття «об'єкт оподаткування», адже без нього неможливо визначити що саме підпадає під дію Закону. Так, відповідно до статті 22 Податкового кодексу України об'єктом оподаткування можуть бути майно, товари, дохід (прибуток) або його частина, обороти з реалізації товарів (робіт, послуг), операції з постачання

товарів (робіт, послуг) та інші об'єкти, визначені податковим законодавством, з наявністю яких податкове законодавство пов'язує виникнення у платника податкового обов'язку [2].

Разом з цим, як слушно зазначає Козацька М., законодавче визначення не надає чіткого уявлення про об'єкт оподаткування як родове поняття та окремий елементу податку. Зазначена стаття містить лише загальний і неповний перелік видів об'єктів, з якими Податковий кодекс України пов'язує виникнення податкового обов'язку зі сплати певного податку [3].

Ще одним недоліком законодавчого визначення поняття «об'єкт оподаткування» є його невичерпність, оскільки: «об'єктом оподаткування можуть бути майно, товари ... та інші об'єкти...». При цьому, що саме український законодавець розуміє під словосполученням «інші об'єкти», залишається незрозумілим.

Єдиною ознакою об'єкта оподаткування податкове законодавство визначає виникнення у платника податкового обов'язку. Однак така ознака вказана дещо нечітко, оскільки знову ж таки з буквального прочитання статті 22 Податкового кодексу України незрозуміло, чи стосується фраза «з наявністю яких податкове законодавство пов'язує виникнення у платника податкового обов'язку» всіх видів об'єктів оподаткування, перелічених перед цим, або ж тільки «інших об'єктів» [3].

Гуреєв В. І. зазначав, що той чи інший предмет має властивості об'єкта оподаткування лише у разі, якщо від його застосування власник отримує дохід (прибуток). Вчений розподіляв об'єкти оподаткування як певні блага на матеріальні (земля та інше майно) і нематеріальні (авторські права та ін.) [4, с. 145]. Цей вчений звертає увагу на досить важливу рису: від застосування таких предметів власник повинен отримувати дохід або прибуток. Щоправда, як вірно зауважив Перепелиця М.О., дохід особа може одержувати різний за розміром: такий, який їй ледве дозволяє задовольнити свої головні (природні) потреби, і такий, що дозволяє жити у розкоші та мати доступ до найбільшого кола суспільних благ [5].

Відповідно до Закону, деяке імпортоване обладнання для установок, що генерують електроенергію з відновлюваних джерел енергії, тимчасово, з 01 січня 2019 року по 31 грудня 2022 року, звільняється від оподаткування податком на додану вартість (далі – ПДВ). Так, ПДВ не застосовуватиметься до імпорту:

- вітроенергетичних установок (код 8502 31 00 00 згідно Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності (далі – УКТЗЕД);
- фотоелектричних та пов'язаних з ними елементів (код УКТЗЕД – 8541 40 90 00);
- трансформаторів потужністю понад 10 000 кВ·А (код УКТЗЕД – 8504 23

00 00);

– інверторів потужністю понад 7,5 кВ·А (код УКТЗЕД – 8504 40 88 00).

Проте, існує певна особливість щодо використання подібної категорії обладнання. Згідно з роз'ясненням наданим Державною фіскальною службою України у підкатегорії 101.12 системи «ЗІР», у разі порушення вимог щодо цільового використання таких товарів платник податку зобов'язаний збільшити податкові зобов'язання за результатами податкового періоду, на який припадає таке порушення, на суму податку на додану вартість, що мала бути сплачена із зазначених операцій у момент ввезення таких товарів, а також сплатити пеню, нараховану на таку суму податку, виходячи із 120 відсотків облікової ставки Національного банку України, що діяла на день сплати податкового зобов'язання, та за період з дня ввезення таких товарів до дня збільшення податкового зобов'язання [6].

Таким чином, законодавець, хоч і звільнив від сплати ПДВ обладнання, пов'язане з будівництвом сонячних та вітрових електростанцій, але все ж передбачив, що у разі порушення вимог щодо його цільового використання, у суб'єкта може виникнути обов'язок зі сплати ПДВ та пені починаючи з моменту перетину обладнанням митного кордону.

Список використаних джерел

1. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо покращення адміністрування та перегляду ставок окремих податків і зборів: Закон України від 23 листопада 2018 року № 2628-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2628-19/ed20191020/sp:head>
2. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/sp:max25>.
3. Казацька М. Д. Щодо питання теоретичного та законодавчого визначень об'єкта оподаткування. *Підприємництво, господарство і право*. 2017. №10. С. 145–150.
4. Гуреев В. И. Российское налоговое право. М.: Экономика, 1997. 457 с.
5. Перепелиця М. О. Підстави визначення об'єкта оподаткування. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2015. №3. С. 135–139.
6. Який порядок оподаткування ПДВ операцій з постачання устаткування, яке працює на відновлюваних джерелах енергії, а також матеріалів для його виробництва. *Загальнодоступний інформаційно-довідковий ресурс ДФС*. URL: <https://www.slideshare.net/naukmalibrary/83022015>.

Подік І. І.,

канд. екон. наук,

завідувач відділу розвитку податкового та митного аудиту Науково-дослідного центру проблем оподаткування та фінансового права НДІ фіскальної політики,

Університет ДФС України, м. Ірпінь, Україна

ПОДАТКОВА МЕДІАЦІЯ ЯК СПОСІБ УЗГОДЖЕННЯ ПУБЛІЧНИХ ТА ПРИВАТНИХ ІНТЕРЕСІВ В ОПОДАТКУВАННІ

Практика альтернативного вирішення правових конфліктів без звернення до класичних судових процедур застосовується останнім часом дедалі частіше. Однією з таких альтернатив є процедура медіації, що набула широкого застосування у країнах Західної та Центральної Європи (рис. 1).



Рисунок 1 – Процедура податкової медіації

Джерело: авторська розробка.

У світі медіація в податковій сфері досить поширена й ефективна та являє собою врегулювання податкових спорів із використанням незалежного посередника, який допомагає сторонам досягти спільного розуміння спірних питань та взаємовигідного їхнього врегулювання. Водночас такий спосіб вирішення податкових спорів у різних країнах має певні особливості. Зокрема, у Бельгії спеціально створений примирний за своїм характером інститут публічної влади – Служба податкової медіації, алгоритм проведення процедур податкової

медіації визначений приписами окремого нормативно-правового акта, а рішення щодо улагодження податкового спору синтезується медіатором. У Великій Британії визначальною рисою податкової медіації є її обов'язковість для платника податків у разі, якщо він виступив ініціатором цієї процедури. Нідерландська податкова медіація вирізняється безкоштовністю процедури, якщо вона ініційована в податковому органі, та незалежними медіаторами. У Канаді процедура медіації є частиною судової системи. А в США передбачено кілька варіантів примирних процедур: програму швидкого вирішення спору, програму швидкої медіації та програму постапеляційної медіації [1, с. 155].

Питання доцільності застосування медіації у вітчизняній сфері оподаткування обговорюється вже тривалий час. Перспективи запровадження медіації для вирішення податкових спорів в Україні вивчали В. С. Балух, Т. О. Голоядова, Г. В. Дяченко, Г. В. Єрмоєнко, В. О. Курило, О. М. Рєзнік та ін. Також починаючи з 2010 року і дотепер у Верховній Раді України було зареєстровано кілька проєктів закону «Про медіацію» та змін до Податкового кодексу України щодо введення процедури медіації. Проте на сьогодні законодавча процедура ще триває [2].

Наразі правове регулювання медіації в Україні відбувається за допомогою угод, укладених між медіатором і сторонами медіації, та Кодексу етики медіатора (для медіаторів Українського центру медіації). Також на загальнодержавному рівні питання інституту медіації визначено в межах низки міжнародних нормативно-правових актів, ратифікованих нашою державою, та вітчизняних регуляторних документів, а саме: Цивільно-процесуального, Господарсько-процесуального, Кримінального, Кримінально-процесуального кодексів та Кодексу адміністративного судочинства України, Закону України «Про третейські суди» тощо. Проте зазначених документів недостатньо для повноцінного впровадження медіації у практику, адже наявні норми здійснюють лише фрагментарне регулювання. Крім того, у нормативно-правових актах, що регулюють медіацію в Україні, відсутні положення про можливість застосування цієї процедури для врегулювання конфліктів, які виникають у процесі нарахування та сплати податків, що обмежує розвиток податкового відомства України у напрямі побудови партнерських відносин з платниками податків, швидкого пошуку обопільно прийнятного рішення та надходження узгоджених сум податків до бюджету.

Отже, запровадження медіації в податкові правовідносини є важливим етапом в еволюції відносин контролюючих органів з платниками податків. Її інтеграція в українську податкову практику дозволить зменшити кількість рішень, що оскаржуються, зміцнити авторитет податкових органів та рівень довіри до них, підвищити якість роботи податкового відомства загалом.

Додатковим аргументом на користь медіації та її запровадження в податкові правовідносини є значне пришвидшення врегулювання податкових спорів.

Список використаних джерел

1. Подік І. І. Нідерландський досвід використання процедур медіації при врегулюванні податкових спорів. *Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського. Серія: юридичні науки*. 2019. Том. 30 (69). № 4. С. 154–159. DOI: 10.32838/1606-3716/2019.4/25.
2. Макаренко Є. Закон про медіацію: нереальна реальність. *Юридична газета*. 2018. №38 (640). URL: <http://jur-gazeta.com/publications/practice/mizhnarodniy-arbitrazh-ta-adr/zakon-pro-mediaciyu-nerealna-realnist.html>.

Рудь О. В.,
старший викладач кафедри фінансів,
Черкаський державний технологічний
університет, м. Черкаси, Україна

РОЛЬ ЦИФРОВИХ ТЕХНОЛОГІЙ У ФІСКАЛЬНОМУ АДМІНІСТРУВАННІ

Розвиток цифрових технологій в економічно розвинутих країнах, починаючи з середини ХХ століття, привів до виникнення інтернету та подальшої його комерціалізації в 90-х роках минулого століття. Якщо на початку інтернет виконував допоміжну функцію в комерційній діяльності суб'єктів підприємництва (в основному як засіб отримання та поширення інформації), то згодом підприємці побачили перспективу використання цієї технології як основного засобу отримання доходу, що й стало поштовхом для залучення масштабних інвестицій в цю сферу. Їх результатом став стрімкий розвиток ІТ індустрії та цифрових технологій в усьому світі з початку ХХІ століття і до сьогодні.

Цифрові технології дозволили оптимізувати найрізноманітніші сфери економічної діяльності. У вітчизняній практиці прикладом застосування цифрових технологій у сфері оподаткування є впровадження з лютого 2016 року електронного кабінету платника. Оновлена інформаційно-телекомунікаційна система «Електронний кабінет» почала діяти на базі сервісу «Електронний кабінет платника» згідно наказу Мінфіну України від 14.07.17 р. № 637 «Про затвердження Порядку функціонування Електронного кабінету» з 01.01.2018 року.

Електронний кабінет складається з відкритої частини (вхід здійснюється без ідентифікації користувача), та приватної частини (вхід до особистого кабінету здійснюється з використанням кваліфікованого електронного підпису будь-якого надавача електронних довірчих послуг або за допомогою ідентифікації через id.gov.ua (MobileID, BankID)).

За допомогою цього сервісу можна формувати та надсилати до органів Державної податкової служби (ДПС) електронні документи, у тому числі податкову звітність, запити на отримання інформації, заяви для реєстрації платниками окремих податків, отримати доступ до особистої інформації, зокрема, відомості про суми отриманих доходів і утриманих податків, стан поданої звітності тощо. Перевагами використання електронного кабінету для користувачів є: цілодобовий безкоштовний сервіс ДПС для отримання інформації в режимі он-лайн, без встановлення програмного забезпечення (скористатись яким можна як з персональних комп'ютерів, так і з смартфонів); вхід до особистого кабінету за наявності ЕЦП будь-якого

АЦСК; доступ до відкритої інформації без ЕЦП. Сервіс дозволяє суттєво зекономити користувачам як кошти, так і час, оскільки їм не потрібно для отримання зазначених вище послуг відвідувати ЦОП. Це сприяє підвищенню ефективності взаємодії податкових органів з платниками податків, робить її максимально прозорою та зручною.

За даними ДПС кількість користувачів електронного кабінету постійно зростає, зокрема, приватною його частиною (станом на грудень 2019 року) користуються вже понад 1,8 млн платників податків (фізичні особи-підприємці – 949,6 тис., юридичні особи – 464,2 тис., фізичні особи – 421,8 тис.), з початку року їх кількість зросла на 500 тис. Загальна кількість користувачів попередньої версії цього сервісу перевищила 9 млн (станом на 26.10.2017 р. – 9300050) [1].

На нашу думку, наступним кроком застосування цифрових технологій у вітчизняній практиці оподаткування має стати розширення функцій електронного кабінету, зокрема, доцільно передбачити можливість впровадження податкового е-аудиту, який базується на використанні цифрових методів аналізу електронної інформації, що міститься в первинних бухгалтерських документах.

Поділяючи точку зору професора К.І. Швабія [2, с. 19] щодо подальших перспектив використання цифрових технологій в оподаткуванні, зазначимо, що використання комбінації супутникових фото та даних аерофотозйомки з дронів дозволить визначати об'єкти та базу оподаткування тих об'єктів, що знаходяться на відкритому просторі, практично незалежно від їхніх розмірів. На користь вище вказаного свідчить також те, що великий обсяг супутникових знімків знаходиться у вільному доступі на картографічних сервісах, або на сайті NASA. Крім того, завдяки рішенню уряду США з 2014 року будь-які комерційні та державні заклади можуть отримувати знімки з роздільною здатністю до 30 см та періодичністю до однієї доби на платній основі [3]. У випадку необхідності забезпечення більшої роздільної здатності зйомки, можна скористатись більш дорогою (у розрахунку на площу) зйомкою з дронів.

Завдяки розширенню інформаційної бази, органи ДПС матимуть можливість перевіряти достовірність інформації, вказаної платниками в податкових деклараціях та /або у випадку самостійного визначення контролюючими органами податкових зобов'язань для платників податків, звіряти отриману інформацію з даними державних реєстрів. Це дозволить підвищити ефективність адміністрування податків, зокрема, земельного податку, екологічного податку, податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, окремих видів рентної плати.

Впровадження у сфері митної справи інформаційно-комунікаційних технологій є головним засобом вдосконалення митного оформлення та

зменшення корупційних ризиків. Автоматизація процедур митного контролю дозволить мінімізувати затримку товарів при перетині кордонів і водночас підвищити ефективність адміністрування податків та митних зборів та зробить практично неможливим втручання у систему недоброчесних чиновників митниці та шахрайство з боку суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності.

Прикладом таких технологій є системи інтелектуального відео контролю (СІВК). СІВК дозволяють виключити людський фактор на етапі виявлення інциденту та зовнішній вплив на процес прийняття рішення [4].

Зібрані великі масиви даних (супутникові фото та аерофотозйомки, за допомогою СІВК, з податкових декларацій платників, з державних реєстрів та інших джерел) можуть оброблятися з використанням технологій штучного інтелекту для виявлення прихованих або неявних зв'язків та залежностей, прогнозування макроекономічних показників діяльності країни. Вони можуть виступати основою для прийняття рішень на рівні органів державної влади, в урядовій та законотворчій діяльності.

Таким чином, подальше впровадження цифрових технологій у сферу оподаткування сприятиме більшій прозорості, покращенню взаємодії контролюючих органів з платниками податків, економії державних коштів, вдосконаленню контрольної-перевірочної роботи зі збереженням ризикоорієнтованого підходу адміністрування, зменшенню корупційних ризиків та вдосконаленню системи адміністрування податків в цілому.

Список використаних джерел

1. Безкоштовним сервісом ДПС України «Електронний кабінет» можна користуватися цілодобово. *Вісник. Офіційно про податки*. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100015467-bezkoshtovnim-servisom-dps-ukrayini-elektronniy-kabinet-mozhna-koristuvatisya-tsilodobovo>.

2. Швабій К. І. Оподаткування в епоху діджиталізації. *Оподаткування та економічна безпека держави в епоху діджиталізації*: збірник матеріалів науково-практичного круглого столу, (23 лютого 2018 р., м. Ірпінь). Ірпінь : Університет ДФС України, 2018. С. 17–20.

3. U.S. government OKs DigitalGlobe to sell high-resolution earth images. URL: <https://www.denverpost.com/2014/06/11/u-s-government-oks-digitalglobe-to-sell-high-resolution-earth-images/>

4. Пунда О. О. Адміністративно-правове регулювання застосування інформаційно-телекомунікаційних систем (на прикладі ДФС України). *Актуальні проблеми вітчизняної юриспруденції*. № 1. Том 1. 2017, С. 90–93.

Стадник М. В.,

головний консультант,

Секретаріат Комітету Верховної Ради

України з питань бюджету, м. Київ, Україна

ІНКОРПОРУВАННЯ КОНЦЕПЦІЇ ПОДАТКОВИХ ВИТРАТ У ПРОЦЕС АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК В УКРАЇНІ

Зміна бюджетного законодавства та не завжди виправдані податкові реформи на фоні світової турбулентності орієнтирів оподаткування значно загострили питання ефективного функціонування податкової системи України, у тому числі в частині одного з ключових загальнодержавних бюджетоутворюючих податків – податку на прибуток підприємств (далі – ППП). Практика минулих років показала, що зміни окремих елементів ППП, попри затратність ресурсів з боку держави на впровадження новацій, а з боку платників – на їх опанування, не вирішують питання оптимального збалансування фіскальної та регулюючої функції цього податку. Зважаючи на це, найбільш оптимальним для нас видається вдосконалення діючого механізму адміністрування ППП шляхом пошуку раціональних наукових основ його розбудови та розробки концептуально оновлених підходів і методів організації процесу оподаткування прибутку, що ґрунтуються на глибокому розумінні сутнісних характеристик усіх його функціональних елементів та успішному міжнародному досвіді [1, с. 1].

Так, одним із прогресивних детермінантів удосконалення вітчизняного процесу адміністрування ППП визначено застосування концепції податкових витрат (далі – ПВ). Зауважимо, що вперше поняття ПВ (*tax expenditures*) прозвучало у 1960-х рр. на Конгресі США, коли помічник Міністра фінансів С. Сюррей (*Stanley Surrey*), зауважив, що «велика частина податкових пільг і звільнень є регулюючою функцією податкових систем, вони носять загальний характер і залежать від індивідуального або економічного становища платника податків (наприклад, кількості дітей, стану здоров'я, розміру доходу та/або прибутку і т. п.), і тому вони не переслідують якої-небудь конкретної мети. Проте, не зважаючи на це, досить велика кількість податкових преференцій нагадує витрати» [2].

Відтак, основними ознаками ідентифікації ПВ пропонується вважати:

- свідомо втрачені доходи або приховані витрати держави;
- відхилення від базової (нормативної) структури податку;
- альтернатива прямих витрат;
- метою використання є досягнення визначених державною соціально-економічних цілей;
- користувачами є чітко визначені категорії платників податків;

– відмінність від витрат, які суб'єкти господарювання несуть при адмініструванні податків та отриманні доходу.

З огляду на це, пропонуємо розробити теоретико-прикладний алгоритм інкорпорування концепції ПВ у процес адміністрування ППП, що буде містити чотири блоки (рис. 1).

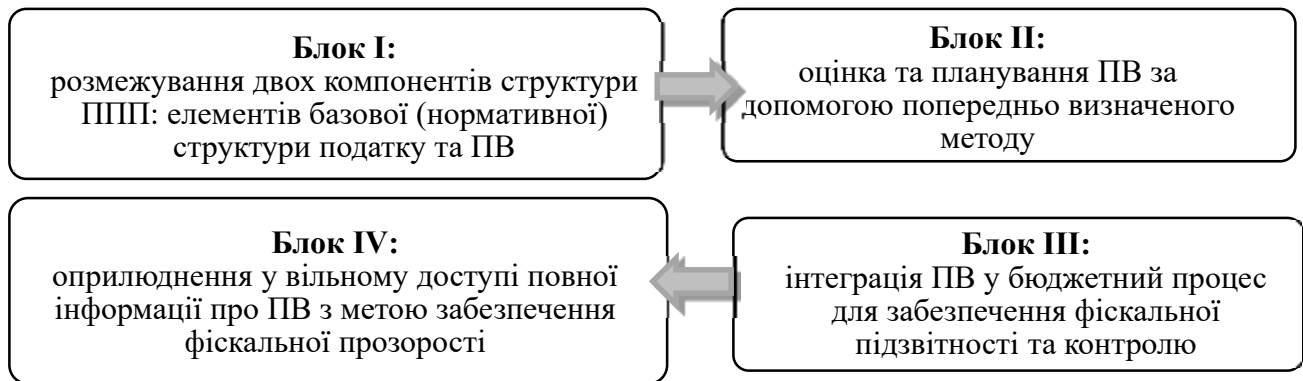


Рисунок 1 – Конститутивно-прикладна послідовність інкорпорування концепції податкових витрат у процес адміністрування податку на прибуток підприємств та бюджетний процес в Україні

Джерело: узагальнено відповідно до [2, с. 180].

При цьому, у межах виконання Блоку 3 ПВ мають бути інкорпоровані у бюджетний процес на трьох рівнях, зокрема:

– загальний контроль в межах стійких обмежень – ПВ повинні підлягати загальному контролю в межах стійких обмежень (включаючи середньострокові структури витрат), фінансовій дисципліні та дотриманню законів (аналогічно прямим видаткам бюджету);

– стратегічне визначення пріоритетів розподілу ресурсів – ПВ повинні тісно координуватися з прямими витрати з метою забезпечення встановлення пріоритетів;

– ефективність та економічне управління даними преференціями – потрібно зосередити увагу на оцінці відповідності та ефективності тієї чи іншої ПВ окремо одна від одної. Як правило, це заключається у розгляді обставин, що призвели до виникнення ПВ, необхідно також визначити, чи є потреба у продовженні застосування даної податкової пільги, чи відповідає вона сучасним соціальним та економічні умови, а також чи йде в ногу з політичними пріоритетами.

Для забезпечення виконання Блоку 4 щодо фіскальної прозорості ПВ у межах запропонованого алгоритму рекомендуємо слідувати визначеним у табл. 1 правилам.

Таблиця 1 – Правила забезпечення фіскальної прозорості ПВ з податку на прибуток підприємств

Назва правила	Особливості
чітке встановлення прав та обов'язків контролюючих органів	1.встановлення чіткого механізму координації управління ПВ; 2.розробка чіткої правової основи для адміністрування ПВ (не лише нормативне закріплення адміністрування ПВ, але і критерії визнання ПВ та етичні стандарти поведінки державних службовців).
загальнодоступність інформації	дані про ПВ мають знаходитись у вільному доступі разом із нормативними/контрольними показниками по ППП. Разом з тим має наводитись інформація чи є ПВ узгоджуються з прямими витратами під час бюджетного процесу та чи їх використання призвело до бюджетної економії. При цьому уряд повинен взяти на себе зобов'язання своєчасно публікувати комплексну інформація про ПВ
використання у підготовці, виконанні та звітності у бюджетному процесі	1.нові ПВ, що вносяться в річний бюджет, повинні бути чітко визначені та описані; 2.інформація про податкові витрати повинна бути представлена таким чином, щоб полегшити аналіз їх використання; 3.процедури моніторингу затверджених ПВ мають бути чітко визначені; 4.необхідність регулярного подання платниками податку податкового звіту про ПВ (щорічно або у встановлений термін) законодавчому органу та громадськості.
забезпечення достовірності даних	1.дані щодо ПВ повинні відображати поточну ситуацію та тенденції; 2.інформація про ПВ повинна підлягати незалежній перевірці; 3.ПВ повинні перевірятися на їх ефективність, використовуючи економічні моделі, аудит ефективності та аудит оцінки ефективності роботи уряду.

Джерело: розроблено автором.

Переконані, що реалізація запропонованого нами концептуально оновленого підходу організації процесу адміністрування ППП, що ґрунтується на глибокому розумінні сутнісних характеристик базової структури податку та її елементів, а також вивченні успішного міжнародного досвіду забезпечуватиме чітку логіку взаємозалежності та прагматику взаємообумовленості у межах адміністрування даного податку.

Список використаних джерел

1. Стадник, М. В. Адміністрування податку на прибуток: вітчизняні реалії і міжнародні орієнтири : автореф. дис. ...канд. екон. наук : 08.00.08. Чернігів, 2019. 23 с.
2. Surrey, S. S. (1967), The U.S. Income Tax System – the Need for a Full Accounting. Speech before the Money Marketers.
3. Стадник, М. В. Адміністрування податку на прибуток: вітчизняні реалії і міжнародні орієнтири : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08. Ірпінь, 2019. – 313 с.

Сушкова О. Є.,

канд. екон. наук, доцент,

провідний науковий співробітник відділу розвитку податкового та митного аудиту

Науково-дослідного центру проблем оподаткування та фінансового права НДІ фіскальної політики,

Університет ДФС України, м. Ірпінь, Україна

ПЕРСПЕКТИВИ НАЛАГОДЖЕННЯ СПІВПРАЦІ З МИТНИМИ ЛАБОРАТОРІЯМИ ЄС ЯК ЗАПОРУКА РОЗВИТКУ СИСТЕМИ ПОДАТКОВИХ ТА МИТНИХ ЕКСПЕРТИЗ В УКРАЇНІ

Глобалізація міжнародної торгівлі, значне зменшення комерційного циклу товарів, з одночасним збільшенням кількості їх видів та асортименту, вимагає від експертних установ вчасно та адекватно відповідати на виклики, що постають перед ними. Це, в свою чергу, потребує від експертних установ більш тісної взаємодії та налагодження партнерських відносин зі світовою професійною спільнотою. Враховуючи це одним із напрямів розвитку системи податкових та митних експертиз в Україні повинно стати налагодження співпраці експертних підрозділів митних органів з митними лабораторіями світу, зокрема ЄС, в частині координації діяльності та обміну досвідом.

Митні лабораторії ЄС координуються *Європейською мережею митних лабораторій (Customs Laboratories European Network, CLEN)*. В даний час CLEN налічує 79 лабораторій і 10 мобільних лабораторій у 28 державах-членах Європейського союзу [1]. В рамках загальної мети підтримки функціонування та модернізації Європейського митного союзу митні лабораторії ЄС проводять експертну діяльність з метою підтримки роботи місцевих митних органів щодо контролю за дотриманням митного законодавства, координації своєї діяльності, а також обміну інформацією та досвідом зі своїми європейськими колегами з метою полегшення й координації дій на національних кордонах [2]. Для цього використовується налагоджені зв'язки (в межах ЄС та у всьому світі), порівняльний аналіз, оцінка результатів, оновлення баз даних, співпраця з іншими зацікавленими сторонами та інформаційні ініціативи. При цьому CLEN постійно працює над розробкою нових методів роботи та способів співпраці, а також впровадження останніх досягнень в галузі технологій у роботу самих митних лабораторій ЄС, так і на кордоні через вдосконалення мобільних лабораторій та портативних пристроїв [3, с. 196]. Слід відмітити, що діяльність CLEN здійснюється на спеціальній і добровільній основі самими митними лабораторіями, а митні лабораторії третіх країн (тобто країни поза межами ЄС) можуть брати участь на певних умовах.

З точки зору формування стратегічних напрямів вдосконалення роботи Спеціалізованої лабораторії з експертизи та досліджень Держмитслужби України імплементація досвіду європейських митних лабораторій у власній практиці, приєднання до європейської спільноти митних лабораторій та спільна координація дій є дуже корисними та нагальними питаннями для вирішення. Необхідність вирішення цих завдань обумовлено ще й тим, що в сучасних умовах та темпах розвитку економічного середовища окрема лабораторія не в змозі забезпечувати проведення всіх можливих досліджень (експертиз, аналізів) у митних та пов'язаних з ними цілей. Координація роботи та співпраця на умовах аутсорсингу митних лабораторій окремого регіону (наприклад, Європи) дозволяє нівелювати цю проблему та забезпечити належний рівень митної безпеки держави. У зв'язку з цим ключовими завданнями для СЛЕД Держмитслужби України повинні стати наступні:

- запровадити як звичайну практику роботи участь працівників СЛЕД Держмитслужби України у заходах CLEN.

- налагодити співпрацю з митними лабораторіями країн ЄС у таких заходах CLEN, як: Дія 1 «Міжнародна лабораторна інвентаризація аналітичних методів», Дія 2 «Міжнародні порівняння та затвердження методів», Дія 3 «Загальна політика якості», Дія 4 «Комунікація та стратегія»; Дія 5 «Наукова експертиза».

- привести власні аналітичні методи до міжнародних стандартів.

- набути членство в Європейській мережі митних лабораторій (CLEN) на умовах митних лабораторій з третіх країн.

- здійснити уніфікацію баз даних з митними лабораторіями ЄС, забезпечити гармонізацію методів проведення досліджень.

- долучитись до розробки загальної політики якості для всіх митних лабораторій, що забезпечить одноманітну інтерпретацію нових стандартів і створить основу для взаємної прийнятності даних дослідів без необхідності подальшого повторного тестування продуктів і артикулів у міжнародній торгівлі.

- підписати договори про взаємне визнання результатів досліджень з митними лабораторіями країн ЄС та світу.

Загальна схема реалізації вищезазначених завдань наведена у табл. 1.

Слід зазначити, що набуття членства в Європейській мережі митних лабораторій та залучення до шести комплексних дій CLEN дозволить СЛЕД Держмитслужби України привести власні аналітичні методи до міжнародно визнаних стандартів, отримати постійну підтримку від передових митних лабораторій світу та міжнародних організації. Долучитись до розробки загальної політики якості для всіх митних лабораторій, що забезпечить одноманітну інтерпретацію нових стандартів і створить основу для взаємної прийнятності

даних досліджень без необхідності подальшого повторного тестування продукції та/або товарів у міжнародній торгівлі.

Таблиця 1 – Загальна схема реалізації завдання щодо розвитку співпраці СЛЕД Держмитслужби України з митними лабораторіями ЄС

КЛЮЧОВІ ПАРТНЕРИ митні лабораторії світу	КЛЮЧОВА ДІЯЛЬНІСТЬ стандартизація аналітичних методів та розробка і запровадження політики якості	ЦІННІСНА ПРОПОЗИЦІЯ підвищення інституційної спроможності експертних підрозділів митних органів	ЗАЛУЧЕННЯ БЕНЕФІЦІАРІВ сприяння щодо формування постійних робочих відносин ДПМЕ ДФС із передовими митними лабораторіями світу та міжнародними організаціями	БЕНЕФІЦІАРИ – митні лабораторії світу; – міжнародні організації; – суб'єкти ЗЕД
	КЛЮЧОВІ РЕСУРСИ досвід та кваліфікація науковців ДПМЕ ДФС		ВТІЛЕННЯ науковими працівниками та керівництвом ДПМЕ за окремим планом	
СТРУКТУРА ВИТРАТ витрати Державного бюджету України на утримання ДПМЕ		ДОСЯГНЕННЯ МІСІ/ЗДІЙСНЕННЯ ВПЛИВУ – налагодження постійних робочих відносин із передовими митними лабораторіями світу та міжнародними організаціями; – набуття членства в Європейській мережі митних лабораторій (CLEN) на умовах митних лабораторій з третіх країн; – приведення власних аналітичних методів до міжнародних стандартів; – підписання договорів про взаємне визнання результатів досліджень з митними лабораторіями країн світу		

Враховуючи євроінтеграційні амбіції України, налагодження експертними підрозділами митних органів України міжнародного співробітництва на постійній основі з митними лабораторіями країн ЄС та набуття ними членства у Європейській мережі митних лабораторій (CLEN) є одними з першочергових завдань розвитку у сфері митних експертиз. Вирішення цих завдань забезпечить спілкування та налагодження постійного зв'язку між науковими співробітниками СЛЕД Держмитслужби України та фахівцями передових митних лабораторій ЄС дозволить отримати доступ до новітніх методик та найкращих практик лабораторних досліджень товарів у міжнародній торгівлі, забезпечить взаємне визнання результатів досліджень, що в цілому буде сприяти зміцненню інституційної спроможності експертних підрозділів митних органів України та їх авторитету на міжнародному рівні.

Список використаних джерел

1. European Customs Laboratories // European Commission: Taxation and Customs Union. URL: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/customs-controls/eu-customs-laboratories_en#role%20of%20customs%20laboratories.
2. Customs Blue prints. Path ways to Better Customs. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2015.
3. Сушкова О. Є. Специфіка діяльності митних лабораторій ЄС. *Митна безпека*. 2018. Випуск 2. С. 194–207.

4. Митна справа України : підручник / П. В. Пашко, В. В. Ченцов, Н. В. Мережко та ін. ; за заг. ред. П. В. Пашка. К.: Університет ДФС України, 2017. 442 с. (Серія «Податкова та митна справа в Україні», т. 100).
5. Митний кодекс України: Закон України від 13.03.2012 № 4495-VI. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.

Талько О. І.,
фахівець з фіскального регулювання,
ПрАТ «Філіп Морріс Україна», м. Київ,
Україна

ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ АДМІНІСТРУВАННЯ АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ З РОЗДРІБНОГО ПРОДАЖУ ТЮТЮНОВИМИ ВИРОБАМИ

Законом України від 28.12.2014 № 71–VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» були внесені зміни до Податкового кодексу України, якими з 1 січня 2015 року запроваджено нарахування та сплату акцизного податку з роздрібною торгівлі підакцизними товарами, в тому числі і на тютюнові вироби.

Ставка акцизного податку, як непрямого податку на споживання підакцизних товарів (продукції), що включається до ціни таких товарів (продукції), встановлена на рівні 5 відсотків від вартості товару.

Платниками акцизного податку є суб'єкти господарювання, що реалізують підакцизні товари в роздріб. Сплата акцизного податку з роздрібною продажу тютюновими виробами здійснюється платниками за місцем точок продажу, яких наразі на ринку налічується близько 70 тис., і які зобов'язані ставити на облік у контролюючих органах за їх місцезнаходженням та отримувати відповідну ліцензію на здійснення роздрібних продажів.

Запровадження такого непрямого податку було направлено на реалізацію реформи децентралізації та забезпечення місцевих бюджетів стабільними та надійними джерелами надходжень. Надходження, в першу чергу, мають бути направлені на соціально-економічний розвиток громади: ремонти освітніх, медичних закладів, доріг та тротуарів, будівництво спортивних та дитячих майданчиків.

Проте неналежне адміністрування роздрібною акцизу на місцях мало наслідком значні недонадходження цього податку до місцевих бюджетів. Якщо у 2015 році роздрібний податок сплачувався у 70% випадків, то у 2018 році рівень сплати сягає лише 58%. Сумарні недонадходження роздрібною акцизу за 2015-2018 роки склали більше 5 млрд. грн. Недоотримання коштів місцевими бюджетами призведе до додаткового навантаження на Державний бюджет для фінансування невідкладних потреб місцевих громад.

Також варто зазначити, що проблемна ситуація, що стосується недостатнього рівня сплати податку спотворює конкурентне середовище на тютюновому ринку, оскільки недобросовісні платники акцизного податку з роздрібною продажу тютюнових виробів, які його не сплачують, мають цінову конкурентну перевагу порівняно із сумлінними платниками податку.

Згідно даних Державної фіскальної служби України про задекларовані

суб'єктами господарювання суми акцизного податку з роздрібного продажу тютюнових виробів у 2018 році місцеві бюджети України отримали понад 2,4 млрд. грн. надходжень.

Проте, з урахуванням зростання середньої вартості сигарет з 15 грн. у 2015 році до 29 грн. у 2018 році, виходячи з кількості реалізованих сигарет у роздріб в Україні 60 млрд. штук, місцеві бюджети повинні були отримати близько 4,3 млрд. грн.² акцизного податку, що удвічі більше від фактичних надходжень у 2018 році.

В той же час, відповідно до даних Державної фіскальної служби України про задекларовані суб'єктами господарювання суми акцизного податку з роздрібного продажу тютюнових виробів у період з січня по травень 2019 року місцеві бюджети України отримали близько 857 млн. грн.

Проте, з урахуванням зростання середньої вартості сигарет з 29 грн. у 2018 році до 33 грн. у 2019 році, у період з січня по травень 2019 року місцеві бюджети мали отримати приблизно 1,7 млрд. грн., що удвічі більше від фактичних надходжень січня-травня 2019 року.

Зменшення рівня сплати акцизного податку з роздрібного продажу тютюновими виробами спостерігається у 16 з 24 областей України.

Аналіз даних свідчить про продовження тенденції зниження фіскальної ефективності акцизного податку з роздрібного продажу тютюнових виробів, викривлення умов конкуренції на ринку роздрібної реалізації тютюнових виробів та призводить до зростання частки нелегальної торгівлі.

За останні три роки частка ринку контрабандної та контрафактної тютюнової продукції зросла практично в сім разів і зараз складає близько 7% від обсягу легального ринку тютюнових виробів. У найближчі кілька років частка ринку нелегальної продукції буде тільки зростати. Так, в рамках Угоди про асоціацію між Україною та ЄС, Україна взяла на себе зобов'язання імплементувати Директиву Ради 2011/64/ЄС, якою передбачено мінімальні ставки акцизного податку на тютюнові вироби. Для сигарет – це 90 євро за 1000 штук (або 1,8 євро за пачку із 20 сигарет). Таким чином, у зв'язку із восьмирічним графіком щорічного підвищення ставок акцизного податку на тютюнові вироби в середньому на 20% до 2025 року вже з 1 січня наступного року акцизи на тютюнові вироби виростуть ще на 20%, а середня вартість пачки сигарет – до 45 грн.

Серед основних причин, що впливають на недонадходження зі сплати акцизного податку з роздрібного продажу тютюновими виробами є:

² Методологія розрахунку: 60 млрд. шт. – кількість реалізованих у 2018 році сигарет в Україні / 20 штук (кількість сигарет у пачці) x 29 грн (середня вартість сигарет у 2018 році) x 0,05 (акцизний податок з роздрібного продажу тютюнових виробів) = 4,3 млрд. грн.

- зростання вартості тютюнових виробів, що призводить до зменшення споживання тютюну або вживання більш дешевих тютюнових виробів;
- незаконний обіг підакцизних товарів, спричинений зростанням вартості тютюнових виробів;
- продаж тютюнових виробів без використання реєстраторів розрахункових операцій, тобто низка операцій знаходиться поза поточним контролем податкового органу;
- перевищення максимальних роздрібних цін на тютюнові вироби та здійснення роздрібною торгівлі тютюновими виробами без відповідної ліцензії;
- скорочення кількості діючих ліцензій на продаж суб'єктами господарювання тютюнових виробів;
- недостатній рівень проведення перевірок суб'єктів господарювання, які здійснюють реалізацію підакцизних товарів.

Таким чином, негативна тенденція зменшення надходжень від роздрібного акцизу на тютюнові вироби стала наслідком фіскальної неефективності та складності адміністрування зазначеного податку, що потребує невідкладних законодавчих змін.

Яроцька Т. Р.,

канд. екон. наук,

старший науковий співробітник Науково-дослідного центру проблем оподаткування та фінансового права НДІ фіскальної політики,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,

Україна

РЕЗИДЕНТ УКРАЇНИ: ПОДАТКОВІ РИЗИКИ У КОНТЕКСТІ АВТОМАТИЧНОГО ОБМІНУ ФІНАНСОВОЮ ІНФОРМАЦІЄЮ ТА ПРАВИЛ КОНТРОЛЬОВАНИХ ІНОЗЕМНИХ КОМПАНІЙ

Усунення недоліків щодо визначення фізичної особи податковим резидентом України набуває особливої актуальності у зв'язку із запланованим приєднанням України до системи міжнародного автоматичного обміну фінансовою інформацією, а також із застосуванням в Україні правил контрольованих іноземних компаній, які знаходяться під контролем фізичних осіб-резидентів України (КІК). Проблемні питання вітчизняного законодавства щодо визначення фізичної особи податковим резидентом України є факторами ризику невиконання податкового законодавства. Уточнення визначення податкового резидента України сприятиме уникненню неоднозначного трактування норм законодавства. Також доцільно враховувати рекомендації ОЕСР щодо визначення резидентства фізичної особи згідно з двосторонніми договорами про уникнення подвійного оподаткування.

Податковий кодекс України (далі – ПКУ) визначає статус фізичної особи-податкового резидента України та включає ієрархію критеріїв у разі, якщо фізична особа має місце проживання також в іноземній державі (табл. 1).

Таблиця 1

Податковий кодекс України	Визначення терміну «резидент» для фізичних осіб
підпункт в) підпункту 14.1.213 пункту 14.1 статті 14	<p>«резиденти – це:</p> <p>в) фізична особа-резидент – фізична особа, яка має <i>місце проживання</i> в Україні.</p> <p>У разі якщо фізична особа має місце проживання також в іноземній державі, вона вважається резидентом, якщо така особа має <i>місце постійного проживання</i> в Україні; якщо особа має місце постійного проживання також в іноземній державі, вона вважається резидентом, якщо має більш тісні особисті чи економічні зв'язки (центр життєвих інтересів) в Україні. У разі якщо державу, в якій фізична особа має центр життєвих інтересів, не можна визначити, або якщо фізична особа не має місця постійного проживання у жодній з держав, вона вважається резидентом, якщо перебуває в Україні не менше 183 днів (включаючи день приїзду та від'їзду) протягом періоду або періодів податкового року.</p>

Податковий кодекс України	Визначення терміну «резидент» для фізичних осіб
	<p>Достатньою (але не виключною) умовою визначення місця знаходження центру життєвих інтересів фізичної особи є місце постійного проживання членів її сім'ї або її реєстрації як суб'єкта підприємницької діяльності.</p> <p>Якщо неможливо визначити резидентський статус фізичної особи, використовуючи попередні положення цього підпункту, фізична особа вважається резидентом, якщо вона є громадянином України.</p> <p>...</p> <p>Достатньою підставою для визначення особи резидентом є самостійне визначення нею основного місця проживання на території України у порядку, встановленому цим Кодексом, або її реєстрація як самозайнятої особи.»</p>

Джерело: узагальнено відповідно до [1].

Фізична особа є податковим резидентом за наявності в неї місця проживання в Україні. При цьому ПКУ не містить окремого визначення місця проживання фізичної особи. Відповідно до Цивільного кодексу України (далі ЦКУ), *місцем проживання* фізичної особи є житло, в якому вона проживає *постійно або тимчасово* (табл. 2).

Визначення місця проживання фізичної особи, а також місця перебування, є також у Законі України «Про свободу пересування та вільний вибір місця проживання в Україні» (табл. 3).

Таблиця 2

Цивільний кодекс України	Визначення терміну «місце проживання»
пункт 1 статті 29	<i>Місцем проживання</i> фізичної особи є житло, в якому вона проживає <i>постійно або тимчасово</i> .

Джерело: узагальнено відповідно до [2].

Слід зазначити, що на думку фахівців Організації економічного співробітництва та розвитку (далі – ОЕСР) місцем проживання фізичної особи може бути будь-яке житло: квартира, кімната, квартира, що орендується, номер в готелі тощо [3, с. 110]. Оскільки визначення місця проживання фізичної особи в ЦКУ включає в себе як місце постійного проживання, так і місце тимчасового проживання, вітчизняне законодавство теж досить широко визначає місце проживання фізичної особи.

Отже, фізична особа є податковим резидентом України, якщо вона має місце проживання в Україні. Місцем проживання фізичної особи є житло, в якому вона проживає постійно або тимчасово.

Таблиця 3.

Закон України «Про свободу пересування та вільний вибір місця проживання в Україні»	Визначення місця проживання, а також місця перебування фізичної особи.
Абз. 4 та абз. 5 статті 3	<p><i>«місце перебування</i> – адміністративно-територіальна одиниця, на території якої особа проживає строком менше шести місяців на рік;</p> <p><i>місце проживання</i> – житло, розташоване на території адміністративно-територіальної одиниці, в якому особа проживає, а також спеціалізовані соціальні установи, заклади соціального обслуговування та соціального захисту, військові частини».</p>

Джерело: узагальнено відповідно до [4].

Далі у ПКУ зазначені послідовні критерії для визначення статусу податкового резидента України у разі, якщо фізична особа проживає не тільки в Україні, а також в іншій державі. Так, у разі, якщо *«... фізична особа має місце проживання також в іноземній державі, вона вважається резидентом, якщо така особа має місце постійного проживання в Україні»* (табл. 1). Слід зазначити, що у вітчизняному законодавстві наразі немає чіткого визначення терміну *«постійне проживання»*. Тож на практиці часто аналізують положення Закону України «Про свободу пересування та вільний вибір місця проживання в Україні» (табл. 3) і припускають, що оскільки місце перебування передбачає проживання фізичної особи на території адміністративно-територіальної одиниці менше 6 місяців, тоді термін *«проживання»* (та *«постійне проживання»*) означають проживання фізичної особи строком 6 місяців та більше.

Таким чином, очевидно, що сьогодні терміни, які використовуються у ПКУ, потребують уточнення з метою зменшення ризику некоректного визначення статусу податкового резидента України. Надалі, згідно з ПКУ: *«... якщо особа має місце постійного проживання також в іноземній державі, вона вважається резидентом, якщо має більш тісні особисті чи економічні зв'язки (центр життєвих інтересів) в Україні»*. При цьому, *«достатньою (але не виключною) умовою визначення місця знаходження центру життєвих інтересів фізичної особи є місце постійного проживання членів її сім'ї або її реєстрації як суб'єкта підприємницької діяльності»* (табл. 1). Але в ПКУ не визначається ступінь споріднення фізичної особи – платника податків та членів її сім'ї (тобто треба уточнити про яких саме членів сім'ї іде мова). В деяких державах центр життєвих інтересів фізичної особи визначають за місцем постійного проживання її дружини/чоловіка та неповнолітніх дітей (наприклад, в Іспанії [5]).

Наступний критерій, згідно з ПКУ: «...У разі якщо державу, в якій фізична особа має центр життєвих інтересів, не можна визначити, або якщо фізична особа не має місця постійного проживання у жодній з держав, вона вважається резидентом, якщо перебуває в Україні не менше 183 днів (включаючи день приїзду та від'їзду) протягом періоду або періодів податкового року.» Підрахунок кількості днів перебування на території тієї чи іншої держави теж містить проблемні питання. Так, фахівці ОЕСР рекомендують застосовувати спеціальні правила для такого критерію. Наприклад, фізична особа проживала в державі (А) з 1 січня до 31 березня календарного року, і була визнана податковим резидентом держави (А). З 1 квітня ця фізична особа переїхала в державу (Б) і перебувала в державі (Б) більше, ніж 183 дні і набула статус податкового резидента держави (Б) на весь податковий рік. У такому випадку, згідно з рекомендаціями ОЕСР, державам слід застосовувати правило, згідно з яким дана особа є податковим резидентом держави (А) з 1 січня по 31 березня календарного року і податковим резидентом держави (Б) з 1 квітня по 31 грудня даного календарного року (а не весь календарний рік) [3, с. 109].

Отже, в Україні діє складна ієрархія критеріїв визначення резидентського статусу фізичної особи. Проте відсутність деталізації усіх термінів ускладнює процес визначення статусу податкового резидента як для платників податків, так і для податківців. Така недосконалість законодавства є фактором ризику уникнення оподаткування доходів фізичних осіб в Україні.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
2. Цивільний кодекс України: Закон України від 16.01.2003 № 435-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15>.
3. Model Tax Convention on Income and on Capital 2017. URL: https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-2017-full-version_g2g972ee-en#page115
4. Про свободу пересування та вільний вибір місця проживання в Україні: Закон України 11.12.2003 № 1382-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1382-15>.
5. Spain – Tax Residence. 2019. URL: <http://taxsummaries.pwc.com/ID/Spain-Individual-Residence>

Панель 4 «Реформи управління публічними фінансами. Діджиталізація в публічних фінансах»

Бедринець М. Д.,

канд. екон. наук, доцент,

завідувач кафедри фінансів

ім. Л.Л. Тарангул,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ПОТЕНЦІАЛ КРЕДИТНИХ ТА ІНВЕСТИЦІЙНИХ ІНСТРУМЕНТІВ РЕГІОНАЛЬНОГО РОЗВИТКУ В УМОВАХ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ

Основним фактором, який впливає на розвиток регіональної економічної системи та здатний дати первинний імпульс для економічного зростання, є кредитні ресурси та інвестиції.

В процесі вибору оптимального джерела фінансування регіональної економіки одним з вирішальних факторів є очікуваний фінансовий результат. При залученні позикового капіталу співвідношення рівня очікуваного прибутку і можливих втрат повинно мати максимально високе значення. Таким чином, велике значення набуває оцінка потенціалу різних кредитних інструментів з точки зору економічної ефективності використання того чи іншого джерела фінансування. Оцінка економічної ефективності обраного джерела фінансування складається з визначення багатьох показників, що характеризують економіку регіону, обраний інвестиційний проект і інструмент фінансування, а також тип економічної ситуації в регіоні і умови регіонального управління.

Водночас, слід мати на увазі, що в умовах децентралізації та наявності значної диференціації територій за рівнем розвитку економіки і життя населення, питання використання позикового капіталу як фактора забезпечення розвитку регіонів стають особливо актуальними. Неоднорідність регіонів України у питаннях забезпечення кредитними ресурсами (табл. 1), по-перше, є відображенням різних рівнів активності регіональних економік. По-друге, різноманіття форм кредиту і індивідуальна для кожного регіону інвестиційна програма, говорять про відсутність «еталона» залучення і розміщення позикових коштів серед регіонів України. По-третє, в умовах нерівномірності розвитку регіонів виникає необхідність співвіднесення обсягу кредитування та інвестиційної активності, маючи на увазі, що переважна маса кредитних ресурсів йде на забезпечення інвестиційних потреб регіонів.

Як бачимо в Україні спостерігаються суттєві розбіжності в обсягах залучень кредитних ресурсів за регіональною ознакою. Аналіз даних, що стосується надання кредитів, свідчить, що серед регіонів України найбільше було видано

кредитів у м. Київ та Київській області – понад 527 млн. грн. або 32 % від загальної кількості. Серед лідерів за обсягом кредитного фінансування також є Дніпропетровська область, інші області України значно відстають від лідерів в обсягах залучення кредитних ресурсів. При цьому найдорожчі гривневі кредити видають у Львівській, Івано-Франківській та Закарпатській областях, а найдешевші у Харківській, Донецькій та Луганській. За валютним овердрафтом найнижча ставка в Житомирі, найвища – в Івано-Франківській області [1].

Таблиця 1 – Обсяги кредитування регіональної економіки України по регіонах станом на 06.2019 р. (млн. грн.)

Регіони	Усього. млн. грн.	У національній валюті млн. грн.	В іноземній валюті (екв. млн. грн.)
Усього	1 022 606	607 238	415 368
Вінницька	7 783	6 695	1 088
Волинська	6 949	4 440	2 509
Дніпропетровська область	230 382	203 677	26 705
Донецька	15 693	9 473	6 220
Житомирська	6 443	4 939	1 504
Закарпатська	6 000	3 256	2 744
Запорізька	26 980	12 067	14 913
Івано-Франківська	6 714	4 680	2 034
Київ та Київська область	527 917	236 268	291 648
Кіровоградська	6 579	5 664	915
Луганська	5 191	4 679	512
Львівська	25 739	15 406	10 333
Миколаївська	16 511	6 437	10 074
Одеська	33 343	20 709	12 634
Полтавська	10 990	9 193	1 797
Рівненська	4 935	3 575	1 359
Сумська	7 769	5 667	2 102
Тернопільська	5 241	4 175	1 066
Харківська	39 244	23 762	15 482
Херсонська	7 177	5 339	1 838
Хмельницька	7 377	5 164	2 212
Черкаська	10 165	5 819	4 346
Чернівецька	3 123	2 359	764
Чернігівська	4 364	3 794	571

Джерело: узагальнено за даними [2].

На основі наведених даних є можливість згрупувати всі регіони за рівнем залучення кредитних ресурсів в три групи: регіони-лідери по залученню кредитів; регіони, що мають середні показники залучення кредитів; регіони-аутсайтери по залученню кредитів.

Розрахуємо інтервал [4], який дозволяє обмежити групи регіонів з досліджуваного показника: (527 917.0 (макс. обсяги залучення кредитів) – 3123.0

(мінімальні обсяги залучення кредитів) / 3 групи = 174931.3 млн. грн.

Тоді до регіонів-аутсайдерів, тобто регіонів, що мають відносно низькі показники за обсягами залучення кредитів, можна віднести регіони, обсяги кредитування яких лежать на числовому відрізку від 3 123.0 млн. грн. до 178054.3 млн. грн.; обсяги кредитування регіонів, які мають середні показники залучення кредитів будуть лежати на числовому відрізку від 178054.4 млн. грн. до 352985.6 млн. грн.; регіони лідери із залучення кредитів мають показник обсягу кредитування, який лежить на числовому відрізку від 352 985.7 млн. грн. до 527 917.0 млн. грн.

У таблиці усі регіони України згруповані відповідно до рівня залучення кредитів (табл. 2).

Таблиця 2 – Угрупування регіонів України по рівню залучення кредитних ресурсів

I. Регіони – лідери за обсягами залучення кредитів		
№	Область	млн. грн..
1.	Київська та м. Київ	527 917
II. Регіони, що мають середні показники за обсягами залучення кредитів		
№	Область	млн. грн..
1.	Дніпропетровська	230 382
III. Регіон, що мають відносно низькі показники за обсягами залучення кредитів		
№	Область	млн. грн..
1.	Вінницька	7 783
2.	Волинська	6 949
3.	Донецька	15 693
4.	Житомирська	6 443
5.	Закарпатська	6 000
6.	Запорізька	26 980
7.	Івано-Франківська	6 714
8.	Кіровоградська	6 579
9.	Луганська	5 191
10.	Львівська	25 739
11.	Миколаївська	16 511
12.	Одеська	33 343
13.	Полтавська	10 990
14.	Рівненська	4 935
15.	Сумська	7 769
16.	Тернопільська	5 241
17.	Харківська	39 244
18.	Херсонська	7 177
19.	Хмельницька	7 377
20.	Черкаська	10 165
21.	Чернівецька	3 123
22.	Чернігівська	4 364
	Всього	264307

Таким чином, ми можемо говорити про те, що нині лише два регіони України виділяються за обсягами залучення кредитів, при цьому переважна більшість областей України входять в групу, яка акумулює всього 25.8% від загального обсягу кредитування.

При цьому якщо порівняти обсяги залучення кредитів з інвестиційною активністю регіонів, то можна звернути увагу, що при наявності високої інвестиційної активності окремих регіонів обсяги залучення кредитів є низькими (табл. 3).

Таблиця 3 – Угрупування регіонів України за рівнем інвестиційної активності і обсягами залучення кредитів

№	Область	Обсяг залучення кредитів	Інвестиційна активність
1	Київська та м. Київ	Високий	Середня
2	Дніпропетровська	Середній	Висока
3	Вінницька	Низький	Середня
4	Волинська	Низький	Середня
5	Донецька	Низький	Середня
6	Житомирська	Низький	Середня
7	Закарпатська	Низький	Середня
8	Запорізька	Низький	Середня
9	Івано-Франківська	Низький	Середня
10	Кіровоградська	Низький	Середня
11	Луганська	Низький	Середня
12	Львівська	Низький	Середня
13	Миколаївська	Низький	Низька
14	Одеська	Низький	Висока
15	Полтавська	Низький	Висока
16	Рівненська	Низький	Середня
17	Сумська	Низький	Низька
18	Тернопільська	Низький	Низька
19	Харківська	Низький	Висока
20	Херсонська	Низький	Середня
21	Хмельницька	Низький	Низька
22	Черкаська	Низький	Середня
23	Чернівецька	Низький	Низька
24	Чернігівська	Низький	Середня

Джерело: узагальнено за даними [3].

Як бачимо обсяги кредитування слабо корелюються з інвестиційною активністю регіонів. Коефіцієнт кореляції [4] становить:

$$\eta = \frac{\sqrt{(24-19)}}{\sqrt{(24-5)}} = 0,51$$

Отриманий результат говорить про те, що потенціал кредитних інструментів недостатньо ефективно використовується в плані впливу на інвестиційну активність регіональної економіки. Низька ефективність

використовуваних кредитно-інвестиційних інструментів, безумовно пов'язана із загальною економічною ситуацією в країні, з обмеженою кількістю по справжньому масштабних інвестиційних проектів, а також з обмеженими можливостями регіонів обслуговувати кредити.

У плані регіонального розвитку потенціал кредитно-інвестиційних інструментів розвивається під впливом бажання і здібностей регіональних влад створювати в регіоні умови для залучення інвестицій, а також орієнтації на розвиток регіональних інститутів кредитування, здатних конкурувати з іноземними та великими національними банками щодо кращих умов кредитування, використання гнучких і привабливих для позичальників кредитно-інвестиційних інструментів.

Список використаних джерел

1. Малиновська А. М. Оцінка стану кредитного ринку України // Всеукр. студ. наук.-практ. конф. (Київ, 22 – 23 листопада 2017 р.): тези доп. / відп. ред. Н.П. Шульга. К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2017. 694 с.
2. Офіційний сайт НБУ. URL: https://bank.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=27843415.
3. Рейтинг инвестиционной эффективности регионов Украины. URL: <https://inventure.com.ua/analytics/investments/rejting-investicionnoj-effektivnosti-regionov-ukrainy>.
4. Статистика он лайн. URL: https://math.semestr.ru/group/group_manual.php.

Білоус В. Т.,

*д-р юрид. наук, професор,
професор кафедри фінансового права,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна,*

Бригінець О. О.,

*д-р юрид. наук, доцент,
професор кафедри кафедри цивільного,
господарського, адміністративного права
та правоохоронної діяльності,
Відкритий міжнародний університет
розвитку людини «Україна»*

СУЧАСНИЙ СТАН ПОДАТКОВОЇ БЕЗПЕКИ УКРАЇНИ

У сучасних умовах розвитку ринкової економіки, поглиблення процесів інтеграції та глобалізації значення податків у забезпеченні національної економічної безпеки зростає в багато разів. Трансформаційні процеси в економіці, які в значній мірі визначаються податковою політикою держави, спонукали до того, що набуває неабиякого розвитку інтерес науковців до вивчення змісту та основних характеристик податкової безпеки. Це зумовлене тим, що сформований рівень податкової безпеки відображає ефективність податкової системи, визначає синхронність бюджетних надходжень та баланс інтересів держави, суб'єктів господарювання і суспільства в процесі їх економічного відтворення.

Значним фактором, що знижує рівень податкової безпеки нашої держави є і те, що до Податкового кодексу України постійно вносяться зміни і доповнення, що не сприяє розвитку бізнес процесів у нашій державі. Саме тому значно знижується кількість нових суб'єктів малого бізнесу в останні роки.

Дійсно, з податковою системою та податковою політикою пов'язані інтереси не тільки держави, а й усіх громадян, верств і груп населення, підприємств і організацій. Податки та податкова політика в сучасних умовах є одним із найважливіших об'єктів ринкових реформ. Податки впливають на стан економіки, бюджетної системи, фінансове забезпечення органів місцевого самоврядування, від них залежить здатність держави виконувати свої функції. Тобто, податкова безпека є важливим елементом системи забезпечення економічної безпеки держави.

Економічну базу для існування держави створюють податки. Держава може виконувати свої функції тільки при наявності належного фінансування дохідної частини бюджету державі з ринковою економікою фінансових надходжень у доходи бюджету формують саме податки, тому податкова безпека – це невід'ємна частина економічної безпеки суспільства, оподаткування є сполучною ланкою між економікою й бюджетною системою, що здійснює

перерозподіл засобів між господарюючими суб'єктами, фізичними особами й державою. Питання податкової безпеки повинні в обов'язковому порядку включатися в концепцію економічної безпеки держави. Податкова безпека є також складовою частиною поняття «економічна безпека» оскільки без протидії податковим ризикам, які безпосередньо впливають на фінансовий стан господарюючого суб'єкта не можливе досягнути стану, при якому забезпечуються фінансова стабільність, а також поступальний позитивний розвиток господарюючого суб'єкта.

В умовах становлення й реформування податкової системи України самостійну роль здобуває податкова безпека, розробка методів і механізмів оцінки її впливу на ефективність діяльності й підвищення економічної безпеки підприємства. Оподаткування являє собою ланку, яка пов'язує економічну і бюджетну систему країни, сприяє перерозподілу коштів між суб'єктами, фізичними особами і державою. При реформуванні податкової системи величезну роль відіграє розробка методів і механізмів оцінки, що, у свою чергу, впливає на підвищення ефективності діяльності та економічної безпеки підприємства. Таким чином, податковий процес регулює всі дії платника податків, які спрямовані на виконання і реалізацію податкового обов'язку, встановленої законом.

Податкова безпека держави – це такий стан податкової системи, який характеризується стійкістю та стабільністю всіх її елементів, що передбачає зростання ресурсного потенціалу країни з метою забезпечення соціально-економічного розвитку держави, стійкість її фінансової системи, здатність протистояти внутрішнім і зовнішнім загрозам України.

Розрізняють такі критерії визначення податкової безпеки: ресурсно-функціональний, статичний і нормативно-правовий.

Враховуючи багатогранність поняття податкової безпеки, складність взаємозв'язків і взаємозалежності різних її елементів, а також необхідність урахування економічних інтересів фізичних і юридичних осіб – платників податків, регіонів і держави з метою забезпечення стійкого економічного зростання, податкова безпека містить у собі такі рівні: національна податкова безпека; регіональна податкова безпека; податкова безпека платників податків.

Національна податкова безпека – стан економіки, який забезпечує гарантоване надходження податкових платежів у бюджет, що дозволяє забезпечити захист національних інтересів в умовах мінливого зовнішнього середовища.

Регіональна податкова безпека – це стан оподаткування в регіоні, що визначається рівнем місцевого оподаткування.

Податкова безпека платників податків – це фінансово-економічний стан

платника податків, який забезпечує мінімізацію податкових ризиків за умови дотримання податкової дисципліни.

Значний вплив на податкову безпеку країни мають ряд факторів, які поділяють на кількісні та якісні. Серед основних кількісних факторів виділяють: податковий потенціал територій і можливості його подальшого нарощування; нормативи розподілу податкових ресурсів між бюджетами різних рівнів; величину податкового навантаження на економіку країни, регіону, підприємства, домогосподарства; рівень затрат держави на податкове адміністрування та контроль.

Якісними факторами, що впливають на податкову безпеку, є: стабільність функціонування податкової системи; ефективність системи оподаткування, при якій загрози внутрішнього та зовнішнього характеру зводяться до мінімуму; наявність податкових стимулів розвитку виробництва та підприємництва, залучення інвестицій і переходу економіки на інноваційний шлях; гармонізація податкової системи з іншими країнами; наявність податкових і митних стимулів забезпечення конкурентоспроможності національної економіки. Кожен із зазначених факторів здатний мати як позитивний, так і негативний вплив податків на рівень податкової безпеки в країні.

Функціонування будь-якої системи передбачає досягнення певних цілей або отримання бажаних результатів діяльності. Цілі досягнення податкової безпеки можна поділити на стратегічні і тактичні. До стратегічних цілей забезпечення податкової безпеки наразі слід віднести: забезпечення ефективного соціально-економічного розвитку країни, підвищення фінансової стійкості та стабільності фінансової системи держави, покращення якості життя населення та збільшення її тривалості, перехід економіки України на інноваційний шлях розвитку. Тактичними цілями слід вважати мінімізацію витрат, пов'язаних з оподаткуванням, і нейтралізацію податкових загроз, обумовлених сучасними умовами функціонування держави.

Незважаючи на прийняття Податкового кодексу України досить багато елементів податкової системи формується підзаконними нормативно-правовими актами, розробником яких є фіскальні органи нашої держави.

Основним джерелом, що створюють загрозу податкової безпеки є податкові ризики. Під податковими ризиками варто розуміти ймовірність виникнення негативних наслідків для податкової системи через неефективність її побудови і функціонування, дії існуючих загроз та впливу на неї зовнішніх і внутрішніх чинників. Отже, загрози є передумовою виникнення ризиків. Етапами методики керування податковими ризиками є одержання й обробка інформації, складання алгоритму рішень, оцінка податкового ризику, ухвалення рішення. Наприклад, відповідно до наказу ДФСУ «Про забезпечення комплексного контролю

податкових ризиків з ПДВ» визначені етапи комплексного відпрацювання податкових ризиків з податку на додану вартість, рання податкова діагностика до граничного терміну подання звітності з ПДВ, електронний контроль ризиків після граничного терміну подання звітності з ПДВ, податковий контроль ризиків після граничного терміну сплати грошових зобов'язань з ПДВ. Зміни і розвиток в системі податкової безпеки не можуть бути досягнуті: без вдосконалення інформаційних систем та аналізу; без підвищення науково-технічного потенціалу; без створення інформаційних технологій; без модернізації системи обліку платників податків; без застосування нових моделей аналізу і прогнозування в податкових органах; без удосконалення системи обліку платежів.

При оптимізації податкового адміністрування в інтересах податкової безпеки досягається соціальний, економічний і бюджетний ефект. Соціальний ефект – це збереження робочих місць, стабілізація соціальної обстановки в регіоні збереження містоутворюючих підприємств. Економічний ефект визначається фінансовою стійкістю і платоспроможністю підприємства. Бюджетний ефект полягає в можливості виконання підприємством своїх зобов'язань перед бюджетом, своєчасному і повному перерахуванні податкових платежів.

Враховуючи, що найважливішим елементом економічної безпеки країни в сучасних умовах є податкова безпека та економічну базу для існування держави створюють податки, перш за все вважаємо за доцільне покращити правове забезпечення податкової безпеки шляхом вдосконалення відповідної законодавчої бази.

В державі законодавчі акти з питань оподаткування готують самі фіскальні органи, які ж їх і виконують, саме тому такі акти спрямовані виключно на посилення фіскальної складової та не стимулюють розвиток бізнес-процесів у державі. Вважаємо, що дотримання відповідного напрямку є недопустимим та практично не зустрічається у роботі держав-членів Європейського Союзу. Для реалізації завдань з підготовки якісних нормативно-правових актів з питань оподаткування є міністерства, наукові установи, Асоціація платників податків та пропозиції бізнесу.

Неприпустимим є і надто часті зміни навіть до базового документу у сфері податкової безпеки України – Податкового кодексу України, адже за час його існування вже налічується більше 120 редакцій даного нормативно-правового акту.

Держава може виконувати свої функції тільки при наявності належного фінансування дохідної частини бюджету. Більшість фінансових надходжень у доходи бюджету формують саме податки, тому податкова безпека – це

невід’ємна частина економічної безпеки суспільства. Оподаткування є сполучною ланкою між економікою й бюджетною системою, що здійснює перерозподіл засобів між господарюючими суб’єктами, фізичними особами й державою.

Відмітимо, удосконалення законодавчого забезпечення податкової безпеки може проходити досить складно внаслідок того, що у нашій державі існують впливові люди, які володіючи великим бізнесом та, прагнучи мінімізувати власні податкові зобов’язання, лобіюють лише внесення змін до законодавства, які стримують розвиток малого бізнесу, одночасно віддаючи переваги для розвитку великого бізнесу. Внаслідок цього створюються поліпшені умови виключно для функціонування бізнесу, який входить до складу великих бізнес утворень. Саме тому боротьба з тіньовою економікою є також першочерговим завданням для поліпшення стану вітчизняної податкової безпеки держави.

Держава є основним суб’єктом забезпечення безпеки й здійснює свої функції в цій області через органи законодавчої, виконавчої і судової влади. Для створення й підтримки необхідного рівня захищеності об’єктів безпеки в державі розробляється система правових норм, що регулюють відносини в сфері безпеки, визначаються основні напрямки діяльності органів державної влади й керування в даній галузі, формуються або працюють органи забезпечення безпеки та механізм контролю й нагляду за їхньою діяльністю.

Список використаних джерел

1. Геєць В. М. Концепція економічної безпеки України. К.: Логос, 1999. 55с.
2. Іщенко В. В. Податкова складова фінансової безпеки держави. *Вісник економіки транспорту і промисловості*. 2012. № 37. С.35–40.
3. Темовеева І. Ю. Налоговая безопасность государства, бизнеса и общества: концепция і методология : автореф. дис. ... док. эк. наук. : 12. 00. 14. М. 2011. 53 с.
4. Баранецька О. Національні інтереси України в сфері фіскальної безпеки. *Наука молода*. 2008. № 9. С. 83–87.
5. Полонська Ю. М. Організаційне забезпечення системи підтримки прийняття управлінських рішень у податковому плануванні за критерієм податкової безпеки. *Комунальне господарство міст*. 2011. № 100. С. 277–284.
6. Тихонов Д. Н. Основы налоговой безопасности. М.: Аналитика-Пресс, 2002. 224 с.

Бодров В. Г.,

*д-р екон. наук, професор,
професор кафедри економіки
підприємства,*

Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

Дьяченко С. А.,

*канд. наук з держ.упр., доцент,
доцент кафедри економічної політики та
врядування,*

Національна академія державного
управління при Президентові України,
м. Київ, Україна

УДОСКОНАЛЕННЯ МЕХАНІЗМІВ ФІНАНСОВОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ В УКРАЇНІ

Реформування місцевого самоврядування в Україні, протягом останніх років, знайшло свій прояв насамперед у децентралізації, яка в тому числі поширилась і на сферу бюджетних відносин. Бюджетна децентралізація загалом передбачає створення умов для фінансової самостійності місцевих бюджетів з їх мінімальною підтримкою фінансовими ресурсами державного бюджету [1]. Проте практика запровадження механізмів бюджетної децентралізації, заснованих на Концепції реформи місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні, показала необхідність в уточненні низки її положень з метою створення найбільш дієвих механізмів децентралізації бюджетних відносин на рівні територіальних громад. Це зумовлює потребу у вдосконаленні механізмів бюджетної децентралізації, формування нових підходів щодо визначення місця міжбюджетних відносин у фінансовій системі, упорядкування складу діючих міжбюджетних трансфертів або запровадження нових видів інструментів міжбюджетного регулювання в тому числі з врахуванням міжнародного досвіду.

Фінансова спроможність територіальних громад є важливим критерієм виокремлення нових територіальних одиниць при проведенні адміністративно-територіальної реформи. Місцева громада повинна бути спроможною акумулювати необхідні кошти не тільки для забезпечення життєдіяльності, але і для власного розвитку. Надання автономії місцевим органам влади у формуванні та використанні місцевих бюджетів, зокрема в частині самостійності щодо визначення місцевих податків і зборів та інших власних доходів, є одним із ключових і нагальних завдань, що вимагають невідкладного вирішення.

Сучасні тенденції соціально-економічного розвитку регіонів України, зумовлені низкою чинників, глобального та регіонального характеру, а саме: інтеграція до Європейського Союзу, анексія АР Крим та сепаратизм в окремих

районах Донецької і Луганської областей, внутрішня фінансово-економічна дестабілізація, започаткування децентралізації влади та ресурсів і, як наслідок, зростання ролі органів місцевого самоврядування у вирішенні соціальних та економічних проблем [2, с. 80]. На цьому фоні загострилися проблеми неефективної бюджетної політики щодо місцевого розвитку, а саме: надмірна ресурсна залежність від центральної влади; недосконалі механізми трансформації бюджетних ресурсів в економічне зростання; відсутність довгострокового бачення бюджетної політики соціально-економічного розвитку регіонів; розбалансованість між потребами та можливостями регіонів; відсутність мотивації місцевих органів влади до розвитку за рахунок власних фінансових ресурсів; непрозорі механізми формування показників місцевих бюджетів та обсягів міжбюджетних трансфертів; низька ефективність використання бюджетних коштів; недосконалі інструменти бюджетного вирівнювання; нестабільне інституційне середовище.

З огляду на зазначене, проведення масштабної реформи децентралізації державного управління з перерозподілом функцій, повноважень і ресурсів від центральних органів влади органам місцевого самоврядування та наданням фінансової самостійності місцевим бюджетам, є назрілою об'єктивною потребою в Україні. Концептуальні основи бюджетної децентралізації були закладені у нормах Конституції України, статтями якої гарантується право територіальних громад на місцеве самоврядування та самостійне вирішення питань місцевого значення. І в подальшому вони знайшли свою реалізацію на основі норм Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» 1997 року, що закріплює можливість об'єднання територіальних громад, яка була деталізована у Законі України «Про добровільне об'єднання громад» 2015 року.

У енциклопедії державного управління визначається: «Децентралізація – це спосіб територіальної організації влади, за якого держава передає право на прийняття рішень із визначених питань або у визначеній сфері структурам локального чи регіонального рівня, що не належать до системи виконавчої влади і є порівняно незалежними від неї, є складним, комплексним явищем у правовій, демократичній державі, яке полягає в передачі центральними органами державної влади певного обсягу владних повноважень суб'єктам управління нижчого рівня, що мають необхідні права, обов'язки та ресурси» [3, с. 167]. Така передача має бути належним чином урегульована діючим законодавством та мати стійке фінансове підґрунтя.

Відсутність цілісної системи стратегічного планування не дає змоги забезпечити якісне бюджетне планування та призводить до послаблення зв'язків між бюджетними програмами та пріоритетами розвитку держави загалом та регіонів зокрема. Неузгодженість бюджетної політики на середньострокову

перспективу є перепорою в розвитку програмно-цільового методу у бюджетному процесі та покращенні управління бюджетними інвестиціями. Такі суперечності бюджетної системи потребують оновлення механізмів формування та реалізації бюджетної політики, переорієнтації її на засіб економічного зростання на довготривалу перспективу [4, с. 45]. Незначне пожвавлення економічної активності в регіонах та на місцевому рівні, що спостерігалось в 2016 році є нестійким, а отже питання системних змін та глибоких реформ, особливо в фінансовій сфері й надалі залишається в пріоритеті.

Справедливим буде зазначити, що починаючи з 2015 року в Україні діє Стратегія сталого розвитку «Україна – 2020» [5], метою якої є впровадження європейських стандартів життя та вихід України на провідні позиції у світі. Серед визначених Стратегією 62 реформ та програм, безпосереднє відношення до бюджетної політики мають «Децентралізація та реформа державного управління» та «Реформа регіональної політики» (за вектором відповідальності). Серед очікуваних результатів від реалізації реформ, які мають відношення до бюджетної політики визначено : відхід від централізованої моделі управління в державі, забезпечення спроможності місцевого самоврядування та побудова ефективної системи територіальної організації влади в Україні, реалізація у повній мірі положень Європейської хартії місцевого самоврядування, принципів субсидіарності, повсюдності і фінансової самодостатності місцевого самоврядування; підвищення прозорості управління публічними фінансами та ефективності їх розподілу і витрачання. Тобто задекларовані імперативи мають дещо поверхневий характер, бракує конкретних завдань та засобів їх вирішення.

Отже, на загальнодержавному рівні визначено проблеми децентралізації загалом та фінансової децентралізації зокрема (це знайшло відображення у «Концепції реформи місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні») і наведені шляхи їх вирішення. Проте тенденції розвитку місцевого самоврядування та практика впровадження фінансової децентралізації вказують на необхідність удосконалення механізмів реалізації даної концепції. Напрямами якої мають стати [6, с. 5]:

- застосування механізму фінансового стимулювання органів управління територіальних громад шляхом передачі їм ресурсів отриманих від їх продуктивної діяльності, в першу чергу доходів від обов'язкових платежів сплачених новоствореними на їх території суб'єктами господарювання;

- удосконалення механізму відповідальності органів управління територіальних громад за ефективне використання наявних бюджетних ресурсів, шляхом поєднання бюджетних фінансових ресурсів та бюджетних повноважень;

- введення механізму перерозподілу фінансових ресурсів, насамперед, фіскального характеру на користь місцевих бюджетів;

- запровадження механізму врахування економічного потенціалу кожної територіальної громади для визначення розміру дотацій з державного бюджету;
- застосування механізму передачі прав на запровадження пільг з обов'язкових платежів для суб'єктів господарювання територіальним громадам, окрім пільг для спеціально визначених суб'єктів господарювання;
- удосконалення механізму запозичень територіальними громадами для отримання додаткових джерел фінансування, з врахуванням необхідності фінансового контролю за обсягами їх залучення та цільовим використанням.

Зазначені пріоритетні заходи мають доповнити і розвинути Стратегію реформування системи управління державними фінансами на 2017 – 2020 рр. [6] і в поєднанні з комплексною податковою реформою, проведення якої проголошено новим Урядом у 2020, сприятиме удосконаленню механізмів фінансової децентралізації та зміцненню фінансової основи місцевого самоврядування.

Список використаних джерел

1. Варналій З. С. Бюджетна децентралізація як чинник зміцнення фінансової бази місцевого самоврядування в Україні. *Економіка і врядування: проблеми соціалізації*. Чернівці : Чернівецький нац. ун-т, 2017. 96 с.
2. Лопушняк Г. С., Лободіна З. М., Ливдар М. В. Фіскальна децентралізація в Україні: декларації та практична реалізація. *Economic Annals-XXI*. 2016. №161(9-10). С. 79–84.
3. Енциклопедія державного управління : у 8-ми томах. Т. 8: Публічне врядування / наук.-ред. колегія: В. С. Загорський, С. О. Телешун та ін. Львів : ЛРІДУ НАДУ, 2011. 630 с.
4. Дяченко С. А., Фетіщенко Є. М. Підвищення прозорості процесу планування Державного бюджету України. *Державне управління: теорія та практика* : 2016. № 2. С. 45–56. URL: <http://www.e-rpatr.academy.gov.ua/pages/dop/16/files/44b19a9e-517a-45d8-9cec-f5bbe66bf0b0>.
5. Про Стратегію сталого розвитку «Україна – 2020» : Указ Президента України від 12.01.2015 р. № 5/2015. URL: <http://zakon1.rada.gov.Ua/laws/show/5/2015>.
6. Diachenko S. Improving mechanisms of implementation of the concept of budget decentralization in Ukraine. *Economics & Working Capital*. 2018. No. 3–4. P. 2–6.
7. Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017 – 2020 рр. : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 08.02.2017 р. № 142-р. URL: <http://www.kmu.gov.ua/control/uk/cardnpd?docid=249797370>.

Варналій З. С.,

д-р екон. наук, професор,

професор кафедри фінансів,

Київський національний університет імені

Тараса Шевченка, м. Київ, Україна

МОДЕРНІЗАЦІЯ ПУБЛІЧНИХ ФІНАНСІВ УКРАЇНИ В УМОВАХ ДІДЖИТАЛІЗАЦІЇ

Ключовою функцією публічних фінансів є задоволення суспільних потреб. Сфера їх функціонування охоплює діяльність різних союзів публічного характеру та/або інституцій: держави, органів місцевого самоврядування, громадських організацій та на рівні світових фінансів – міжнародних організацій. Суспільні потреби – це спонукальні мотиви до розвитку суспільства та носіїв потреб, що може принести задоволення, користь носіям потреб, сприяти покращенню добробуту, економічному зростанню, фінансовій стабільності.

На сучасному етапі розвитку величезний вплив на соціально-економічний розвиток мають процеси глобалізації, зокрема, одна з основних її форм – діджиталізація. Діджиталізація економіки як об'єктивне явище і конкретна форма прояву глобалізаційного процесу, несе в собі безліч економічних і соціальних як вигод так і непередбачуваних викликів (загроз) [2, с. 93 – 97]. Щодо вигод, то це насамперед: прискорення розвитку малого і середнього бізнесу, підвищення продуктивності праці, зміцнення конкурентоспроможності тощо. Okремо варто відзначити позитивний вплив діджиталізації на якість життя населення: під впливом цифрових технологій буде зростати купівельна спроможність населення, буде підвищуватися доступність і якість медицини та освіти, з'являться нові можливості працевлаштування тощо. Водночас, крім очевидних вигод, цифрові технології несуть з собою загрози, які безпосередньо пов'язані з поняттям фінансової безпеки держави.

Для збільшення масштабів діджиталізації в Україні, а також для мінімізації впливу ризиків, що виникають у зв'язку з розвитком цифрової економіки, необхідна активна співпраця держави і підприємств освітніх і дослідницьких організацій. Основними напрямками забезпечення фінансової безпеки України в умовах діджиталізації є:

1) інноваційний розвиток електронної промисловості та інформаційних технологій, а також збільшення частки продукції цієї галузі в структурі експорту і валового внутрішнього продукту;

2) усунення залежності промисловості від інформаційних технологій іноземного виробництва, а також засобів забезпечення інформаційної безпеки за допомогою розвитку та широкого впровадження розробок вітчизняного виробництва і надання послуг, виробництва продукції на їх основі;

3) розвиток конкурентоспроможної електронної компонентної бази і технологій виробництва електронних компонентів, забезпечення потреби внутрішнього ринку в цій продукції і виведення такої продукції на світовий ринок.

Таким чином, в умовах стрімкого розвитку цифрової економіки та сучасних технологій людина стає повністю вразливим перед глобальними платформами, які отримують повний доступ до приватної інформації і вкрай гостро постає питання забезпечення фінансової безпеки як різних державних структур, так і персональних даних та комерційних організацій. Масштабні технологічні перетворення, які відбуваються зараз, вже роблять серйозний вплив на сферу фінансів і створюють нові виклики в управлінні публічних фінансів.

Домінантна основа змісту публічних фінансів полягає у частині визнання суспільних потреб та суспільного інтересу та у визначенні фінансових джерел їх задоволення. Практичне значення модернізації публічних фінансів пов'язане із вдосконаленням процесу фінансування суспільних потреб та сприяє покращенню добробуту, економічному зростанню, фінансовій стабільності.

Успіх модернізації публічних фінансів в Україні залежить від того, щоб суспільні інтереси не розчинялися у власних інтересах представників владних структур та не відбувалася підміна загальнодержавних інтересів на кланові, партійні, або корпоративні [1, с. 37 – 40].

Історично, державі завжди була відведена ключова роль у фінансуванні суспільних потреб. Вона бере на себе задоволення суспільного інтересу колективного характеру при виконанні своїх функцій у сфері оборони, забезпеченні правопорядку, фінансуванні соціального сектору, охороні навколишнього природного середовища, міжнародній діяльності. Проте, доцільним та вкрай важливим в історичному аспекті є проведення розмежування публічних та державних фінансів за економічною природою, сутнісним наповненням, роллю держави в їх функціонуванні, особливостями організації, а також відповідно до орієнтирів її дій.

Держава була та залишається основним, проте не єдиним суб'єктом, що бере на себе максимальні зобов'язання щодо надання суспільних благ та послуг. Суспільні блага задовольняють суспільні потреби, які продукуються інститутами публічної влади не лише на рівні державних органів влади, а й на рівні органів місцевого самоврядування. Передача функцій, повноважень та коштів на локальний рівень – є основою трансформації всієї системи публічних фінансів. Тому в умовах реальної бюджетної децентралізації громадянин як член публічного союзу (держави чи органу місцевого самоврядування) гарантовано має бути забезпечений всім спектром необхідних суспільних послуг з державного та місцевих бюджетів, страхових соціальних фондів, тощо.

Коллективні потреби окремої групи людей забезпечуються фінансами громадських організацій. На рівні світового господарства публічні фінанси охоплюють відносини з міжнародними організаціями [3].

У сучасній фінансовій науці особливу актуальність у проблемі модернізації системи публічних фінансів набувають питання щодо:

– моделі фінансування суспільних потреб з різних джерел: (бюджетне, боргове фінансування, пенсійне та соціальне забезпечення з відповідних позабюджетних фондів у задоволенні суспільних потреб, фінансування з фондів громадських організацій, міжнародне кредитування);

– можливості розширення альтернативних форм фінансування;

– визначення пріоритетів суспільних потреб – коло потреб, фінансування яких не може бути відкладене у часі;

– зв'язку рівня задоволення суспільні потреби та обсягів їх фінансування;

– визначення умови, за якими суспільні потреби можна вважати задоволеними;

– системи показників, що відображають рівень задоволення суспільних потреб.

Основними драйверами модернізації публічних фінансів в Україні:

– у бюджетній сфері – середньострокове бюджетне планування та застосування програмно-цільового методу планування видатків на основі визначення пріоритетів суспільних потреб громадян. А також, шляхом удосконалення змістовного наповнення та удосконалення структури паспортів бюджетних програм у частині показників продукту, затрат, ефективності та якості пов'язати їх з характеристикою рівня задоволення суспільних потреб;

– на регіональному та місцевому рівні – завершення процесів бюджетної децентралізації з метою забезпечення місцевих органів влади власними фінансовими ресурсами, які необхідні для задоволення суспільних інтересів та потреб мешканців території;

– у соціальній сфері – підвищення рівня соціальних стандартів, пошук альтернативних, або додаткових джерел фінансування соціальних витрат малозабезпечених верств населення та подолання бідності, забезпечення гідного рівня життя пенсіонерів, інвалідів та інших незахищених верств населення;

– у сфері освіти та науки – розробка та впровадження нової моделі переходу фінансування державних закладів вищої освіти на підставі результатів основних показників їх освітньої, наукової, інноваційної та міжнародної діяльності;

– у сфері охорони здоров'я – перегляду встановлених меж госпітальних округів на засадах забезпечення (здійснення) рівного доступу населення до якісної, своєчасної вторинної та екстреної медичної допомоги, ефективного використання публічних фінансів на зазначені цілі;

– у сфері державних боргів – зниження обсягів та вартості боргу, боргового навантаження на державні фінанси за рахунок заміни «дорогих» кредитів на більш вигідні за вартістю та строками;

– у сфері прозорості інформації – відкритість дій, операцій органів державної, муніципальної влади, інших союзів публічного характеру, а також спрощення процедури пошуку та аналізу тих баз даних показників публічних фінансів, які пов'язані з використанням публічних коштів платників податків, соціальних страхових внесків, інвесторів тощо [1, с. 37 – 40].

Процеси діджиталізації створюють безліч переваг, полегшують досягнення цілей та зміцнюють економічну та фінансову безпеку всіх суб'єктів. Але потрібно регулювати та контролювати загрози, які виникають з новими можливостями. Все це об'єктивно вимагає модернізації всіх процесів, у тому числі й системи управління публічних фінансів в Україні.

Список використаних джерел

1. Варналій З., Наконечна Ю., Демиденко Л. Основні драйвери модернізації публічних фінансів в Україні. *Управління публічною економікою: нові виклики та стратегія* : зб. тез доповідей учасників V Міжнар. наук.-практ. конф.: 5 – 6 грудня 2019 р. Київ: КНЕУ, 2019. С. 37–40.

2. Онищенко В. О., Сівіцька С. П., Черв'як А. В. Вплив діджиталізації на економіку країни. *NEW TCONOMICS*: матеріали Міжнародного наукового форуму «NEW TCONOMICS – 2019» (м. Київ, 14 – 15 листопада 2019 р.): в 2-х томах. Т. 1; НАН України, Ін-т економіки пром-сті, Київ, 2019. 368 с. С. 93–97.

3. Опарін В. М., Федосов В. М., Юхименко П. І. Публічні фінанси: генеза, теоретичні колізії та практична концептуалізація. *Фінанси України*. № 2. 2017. С. 110–18.

Житар М. О.,

канд. екон. наук, доцент,

*заступник директора ННІ фінансів,
банківської справи,*

*Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна*

ЕФЕКТИВНЕ УПРАВЛІННЯ МИТНИМИ ПЛАТЕЖАМИ ПРИ ЗДІЙСНЕННІ ЕКСПОРТНО-ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ

Питання дослідження управління митними платежами при здійсненні експортно-імпортних операцій у сучасних умовах гостро актуалізується. Адже саме якісне адміністрування впливає на стабільність надходжень митних платежів до дохідної частини державного бюджету України та підтримку стійкості бюджетної системи. На сьогоднішній день системі управління митними платежами при здійсненні експортно-імпортних операцій та удосконаленню порядку його здійснення, приділяється значна увага з боку вчених та практичних працівників податкових органів України. Українським урядом проводиться масштабна робота у напрямку модифікації законодавства з питань адміністрування митних платежів.

Протягом останнього десятиліття в Україні досить активно впроваджується застосування різних митних інструментів, завдяки яким здійснюється захист національних інтересів країни. Головними серед них є митні платежів – одні з основних важелів забезпечення регулювання зовнішньоекономічної діяльності та найважливіші джерела наповнення дохідної частини держбюджету України.

В Митному Кодексі України, надано перелік митних платежів, а саме: мито; акцизний податок із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції); податок на додану вартість із ввезених на митну територію України товарів (продукції) [1].

На рівень надходження митних платежів до бюджету визначальний вплив має низка факторів: факторів першого порядку (зовнішніх) та факторів другого порядку (внутрішніх). Зовнішні фактори включають: вартісний об'єм та структуру зовнішньоторговельного обігу, рівень податкових ставок, митні пільги, валютні курси та окреслюють потенційні можливості стосовно обсягів надходження митних платежів до бюджету. Внутрішні фактори відображають рівень організації митного контролю, тобто професійну підготовку працівників митниці, технічну оснащеність тощо [4, 5].

Огляд міжнародної практики свідчить, що одним із механізмів визначення контролю за митною вартістю використовується автоматизована система управління ризиками, застосування інформаційних технологій (наприклад, таких як Багатофункціональна система «електронна митниця», застосування

сукупності програмно-інформаційних комплексів «Система управління ризиками», «Митний пост-аудит»). Використання цієї системи здійснюється відповідно до: Міжнародної конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур (Кіотська конвенція, 1973 р.); Рамкових стандартів безпеки та полегшення всесвітньої торгівлі Всесвітньої митної організації (2005 р.); Компендіуму з управління ризиками СОТ; Провідної практики у пункту пропуску сприяння торгівлі та перевезенням довідника ОБСЄ-ЄвК ООН; Угоди СОТ про спрощення процедур торгівлі; Митні прототиби ЄС [2].

В окремих випадках важливу роль у процесі нарахування митних платежів відіграють експертні підрозділи «Спеціальна лабораторія з питань експертизи та досліджень ДФСУ». експертизу широко застосовують в митній справі і вона забезпечує правильність визначення коду товару за УКТ ЗЕД, сприяючи при цьому правильності нарахування митної вартості, покращенню якості товарів й запобігає постачанню фальсифікованих та неякісних товарів у торговельні підприємства. до об'єктів митної експертизи належать: товари та предмети, які переміщуються через митний кордон, а також їх проби, відібрані для дослідження; об'єкти контрабанди і порушення митних правил; товаросупровідні документи, котрі використовуються під час митного оформлення та митного контролю. А одним із пріоритетних завдань митної експертизи є проведення лабораторних досліджень та прийняття рішень про класифікацію товарів, згідно з УКТ ЗЕД, для забезпечення здійснення митного контролю [3].

Задля підвищення показників надходження митних платежів до бюджету, слід, перш за все, удосконалити організацію митного контролю за імпортними операціями під час: ввезення товарів на митну територію, розміщення товарів на ліцензійних складах та при здійсненні митного контролю із залученням вантажних митних декларацій. Завдяки посиленню митного контролю передбачається зменшення обсягів неврахованого імпорту та скорочення кількості випадків ухилення від сплати митних платежів. Спостерігаються такі порушення щодо імпорту товарів: недостовірне декларування кількості та ваги; декларування за кодом іншого товару, на який встановлено нижчу ставку ввізного мита; заниження митної вартості товарів. Враховуючи те, що Україна стала на шлях лібералізації митної політики, головним резервом збільшення бюджету за рахунок митних платежів до бюджету стане удосконалення організації митного контролю.

Сучасний стан економічної політики України потребує вдосконалення та застосування нових методів і прийомів врегулювання зовнішньоекономічних зв'язків держави з іншими країнами, а також застосування новітніх методів управління митними платежами, що виникають в результаті високого рівня надходжень митних платежів у структурі податкових надходжень державного

бюджету України. Якщо враховувати складність зазначеної сфери відносин, постає потреба у вдосконаленні основних напрямів системи, які повинні бути зосереджені на вивченні та аналізі митних відносин у сучасних умовах усіх механізмів існування та вдосконалення систем адміністрування митних платежів.

Список використаних джерел

1. Митний кодекс України: Закон України від 13.03.2012 № 4495-VI. Дата оновлення: 14.11.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.
2. Крисоватий А. І. Митна справа: підручник. Тернопіль, 2015. 540 с.
3. Мостовий А. Порядок справляння митних платежів. *Митна справа*. 2016. № 2 (68). С. 22–26.
4. Пашко П. Митний аудиторський контроль. *Вісник КНТЕУ*, № 5. 2012. С. 89–101.
5. Ривак Н. О. Шляхи підвищення ефективності митної політики України *Науковий вісник НлТУ України*. 2017. Вип. 21.3. С. 224–232.

Коваль Д. А.,
здобувач вищої освіти третього (освітньо-наукового) рівня,
Воронкова О. М.,
д-р екон. наук, професор,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ТЕХНОЛОГІЧНІ ЗМІНИ: ДІДЖИТАЛІЗАЦІЯ ПУБЛІЧНИХ ФІНАНСІВ

Діджиталізація – це драйвер економічного зростання. Про це йдеться в дослідженні «Digital Transformation Readiness», що було виконане фондом Western NIS Enterprise Fund та Digital Transformation Institute [1].

За даними дослідження PricewaterhouseCoopers, підвищення рівня діджиталізації країни на 10% призводить до зростання ВВП на душу населення до 0,75% та до зниження безробіття на 1,02% [5].

Цифрова економіка – це не окремий сектор ВВП, як, наприклад, ІТ або промисловість, це платформа трансформації секторів економіки та сфер життя. Крім підвищення рівня продуктивності, яке отримують компанії від цифрових технологій, є ланцюг непрямих переваг від цифровізації, зокрема заощадження часу, створення нової цінності та попиту на нові товари й послуги, а також нових індустрій [5].

Вплив цифровізації визначається доданою вартістю, яку вона створює для кожної галузі економіки або сфери життя на макроекономічному рівні, або для конкретного продукту чи послуги – на мікрорівні.

Але головне те, що цифрова економіка створює ресурси, а не споживає (природні насамперед). Таким ресурсом є дані та їх транзакції – це певною мірою «нафта» цифрової економіки [6].

Головний ефект цифровізації – це зміна ланцюжків створення доданої вартості. Технології та цифровізація витіснятимуть людину зі звичних для неї процесів — виробництва, сфери обслуговування, розваг, торгівлі, освіти й навіть медицини. Наприклад, Alibaba не веде власної торгівлі, Uber не володіє власним автопарком, Airbnb не має власних готелів [6].

Безперечно цифровізація надає багато переваг, мова йде про численні мультиплікаційні ефекти. Потенційні позитивні ефекти цифрової економіки (цифрові дивіденди) надаються потужними аналітичними кампаніями та світовими форумами і залежно від методів оцінки розмір цифрової економіки наразі оцінюють від 4,5 до 15,5% світового ВВП, і у неї є величезний потенціал для подальшого розширення [2].

Тому головним завданням майбутнього є технологічна країна (держава у смартфоні), яка надає всі необхідні послуги громадянам, при цьому забезпечує всі їх потреби.

Головними стейкхолдерами цифровізації є держава, бізнес (підприємці-новатори, стартап-спільнота) та громадяни.

Оскільки, цифровізація потребує нових форм партнерства і співробітництва різних сфер економіки та суспільства, технологічна революція та публічні фінанси мають базуватись на принципі win-win (варіант взаємовигідної співпраці), де переваги отримують усі.

В Україні формальним підтвердженням руху на шляху цифровізації і формування політики у цифровому сегменті стало прийняття на початку 2018 року Концепції розвитку цифрової економіки та суспільства України на 2018 – 2020 роки та затвердження плану заходів щодо її реалізації. Основною метою документа є стимулювання економіки та залучення інвестицій, подолання цифрової нерівності, поглиблення співпраці з ЄС у цифровій сфері та розбудови інноваційної інфраструктури країни та цифрових перетворень [4].

Потенційні ефекти від цифровізації для бюджету України та економіки в цілому наведені в табл. 1.

Таблиця 1 – Потенційні ефекти від цифровізації для бюджету України та економіки в цілому

Показник	2021Е	2025Е	2030Е	Усього у 2021–2030ЕЕ
Інвестиції в цифрову інфраструктуру	\$0,7 млрд	\$3 млрд	\$6 млрд	\$16 млрд
Інвестиції в цифровізацію виробництв, бізнесу, промисловості	\$1,5 млрд	\$5 млрд	\$14 млрд	\$70 млрд
Приріст продуктивності праці за рахунок цифровізації	+1,1%	+13%	+13%	
Додатково створений ВВП за рахунок цифровізації (тільки ефект від інвестицій та підвищення продуктивності)	\$17 млрд	\$93 млрд	\$280 млрд	\$1 260 млрд
– додатковий ВВП у %	+11%	+44%	+95%	
Додаткові надходження до Бюджету	\$3,2 млрд	\$17 млрд	\$50 млрд	\$240 млрд
Кількість створених робочих місць (без урахування експортної ІТ-індустрії), осіб	150 000	300 000	700 000	
Частка цифрової економіки в Україні (в загальному ВВП)	3%	15%	65%	

Джерело: оцінки експертів ініціативи «Цифрова адженда України», Ukrainian Institute for the Future на базі Digital Dividend: Policies to Harness the Productivity Potential of Digital Technologies [5].

Згідно з оцінками Асоціації підприємств промислової автоматизації України (АППАУ), експертами ініціативи «Цифрова адженда України» та даними Національної стратегії Індустрії 4.0, від впровадження цифровізації, український бізнес отримає наступні ефекти: зростання промислового виробництва на 7 – 10% на рік; зростання високотехнологічних сегментів до 20% на рік; зростання пропускну здатності виробництв – до 60%; зростання кількості замовлень, виконаних вчасно, – до 95%; скорочення запасів – до 20%; зростання ефективності встановленого обладнання – до 15%; скорочення простоїв обладнання – до 22%; економія витрат на закупівлю – до 30%;

додаткове залучення до країни інвестицій у розвиток Індустрії 4.0 – як у виробництва, так і в центри R&D, інкубатори та технологічні компанії [5].

І, нарешті, для громадян маємо такі ефекти (*оцінка експертів ініціативи «Цифрова адженда України» та Українського Інституту Майбутнього*) [5]:

Зростання економіки і, як наслідок, зростання доходів, зарплат. Додатковий приріст середньої зарплати за рахунок цифровізації складе від 11% у 2021Е до 95% у 2030Е (оцінки UIF).

Зростання тривалості та якості життя (кожний громадянин отримає доступ до якісної медицини, зокрема профілактичної, що особливо змінить якість життя у віці старше 60 – 70 років; доступ до якісної освіти; буде гарантовано безпеку кожної людини; взаємодія громадян із державою відбуватиметься через електронний кабінет, що економитиме купу часу, грошей та забезпечуватиме психологічний комфорт українців тощо).

Кожен українець отримає такі можливості: легко капіталізувати себе, свої знання, вміння та навички завдяки використанню цифрових технологій; створювати, розвивати та продавати свої ідеї, продукти та послуги через онлайн-сервіси та платформи, через власні боти та цифрові особисті «копії», без посередників і роботодавців; легко, зручно та швидко створювати бізнес із нуля та отримувати дохід від реалізації свого творчого потенціалу, креативних ідей та інтелекту.

Таким чином, вищенаведений аналіз свідчить, що головною стратегією України у цифровій трансформації має стати фокус на внутрішній ринок, а ключовими ініціативами – формування у споживачів (бізнес, держава, громадяни) мотивацій, попиту та потреб у цифрових технологіях. Інакше кажучи, шлях до ефективної країни та економіки проходить через розвиток внутрішнього ринку споживання інформаційно-комунікаційних та цифрових технологій [4].

Держава виступає основним гравцем у цифровому просторі. Використовуючи і створюючи попит на сучасні ІТ-рішення, вводячи в обіг найсучасніші електронні адміністративні послуги та впроваджуючи інноваційні моделі, держава повинна слугувати прикладом у переході до цифрових технологій для всієї країни [5].

Ключовими ініціативами у формуванні державних мотивацій у користувачів технологій залишаються фіскально-податкові:

– ініціативи щодо забезпечення фінансової доступності цифрових технологій для споживачів, через відповідні податкові механізми здешевити вартість цифрових засобів, програмного забезпечення, комп'ютерної техніки та іншого цифрового обладнання;

– ініціативи щодо забезпечення доступності фінансових ресурсів для

закупівлі або кредитування проєктів цифровізації бізнесу, промисловості тощо [4].

Таким чином, майбутнє за технологічними змінами. Успішними стануть ті країни, які не бояться викликів часу та руйнують бар'єри між людьми та технологіями та розширяють можливості своїх громадян, надаючи їм можливість бути в центрі інформаційного поля, незалежно від їх місцезнаходження.

Список використаних джерел

1. В Києві презентували дослідження «Digital Transformation Readiness». URL: <https://www.imena.ua/blog/digital-transformation-readiness/> (дата звернення: 07.12.2019).

2. Дві сторони цифрових технологій: «цифрова диктатура» або збереження стійкості. URL: <http://razumkov.org.ua/statti/dvi-storony-tsyfrovykh-tekhnologii-tsyfrova-dyktatura-abo-zberezhennia-stiikosti> (дата звернення: 06.12.2019).

3. Держава у смартфоні. Що таке діджиталізація, про яку часто говорить Зеленський?. URL: <https://expres.online/news/derzhava-u-smartfoni-shcho-take-didzhitalizatsiya-pro-yaku-chasto-govorit-zelenskiy> (дата звернення: 06.12.2019).

4. Про схвалення Концепції розвитку цифрової економіки та суспільства України на 2018 – 2020 роки та затвердження плану заходів щодо її реалізації: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 17 січня 2018 р. № 67-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/67-2018-%D1%80> (дата звернення: 07.12.2019).

5. Україна 2030E — країна з розвинутою цифровою економікою. URL: <https://strategy.uifuture.org/kraina-z-rozvinutoyu-cifrovoyu-ekonomikoyu.html> (дата звернення: 09.12.2019).

6. Цифрова акселерація України. URL: <https://www.uifuture.org/publications/news/24855-tsyfrova/akselratsiya/ukrainy> (дата звернення: 09.12.2019).

Коляда Т. А.,

*канд. екон. наук, старш. наук. співроб.,
доцент, доцент кафедри фінансів
ім. Л.Л. Тарангул,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна*

ОБҐРУНТУВАННЯ МОДЕЛІ НАДАННЯ ГАРАНТОВАНИХ ДЕРЖАВОЮ СУСПІЛЬНИХ ПОСЛУГ У СФЕРІ ОСВІТИ В УКРАЇНІ

Сьогодні у світі триває дискусія між прихильниками ліберально-ринкової (американської) та соціально-ринкової (європейської) моделей економіки, як на рівні науковців, так й урядовців і політиків, щодо їхньої відповідності сучасним процесам соціально-економічного розвитку. Оскільки саме від вирішення питання щодо масштабів вручання держави в економіку та переліку надання законодавчо визначених гарантованих суспільних благ та послуг населенню буде залежати обсяги бюджетного фінансування соціальних функцій держави, у тому числі й освіти.

Ліберальна модель економіки передбачає, що кожний громадянин самостійно відповідатиме за рівень власного добробуту. Держава лише створює умови для працездатних членів суспільства, щоб за рахунок власної праці та підприємницької діяльності формувати свій добробут. При цьому за державою зберігається функція соціального захисту та соціального забезпечення малозабезпечених осіб, багатодітних сімей, інвалідів тощо. Ця модель дозволяє суттєво скоротити державні витрати.

Що стосується іншої моделі, то вона передбачає, що держава несе відповідальності за рівень життя окремого громадянина через надання відповідної допомоги з бюджету. Тобто кожний громадянин має право на отримання законодавчо визначеного єдиного державного мінімуму доходу та переліку гарантованих суспільних благ. Соціально-ринкова модель в сучасних умовах вичерпала можливості щодо збільшення обсягів фінансування соціальних функцій держави через хронічні дефіцити бюджетів та зростання державного боргу, тому потребує модернізації.

При цьому необхідно пам'ятати, що підвищення якості освіти та створення умов, за яких вищі навчальні заклади стануть більш доступним для молоді, в сучасних умовах посткризового розвитку розглядаються як чинник, що сприяє зростанню темпів росту економіки країни.

Фінансування освіти в Україні займає третє місце за пріоритетністю витрачання бюджетних коштів у 2018 році. Обсяги фінансування сфери надання освітніх послуг перевищено на 1,9% від ВВП порівняно з країнами ЄС. Це пов'язано, в першу чергу, із наявністю в країні значної кількості державних

(національних) вищих начальних закладів та необхідністю їхнього забезпечення державним замовленням, нерозгалуженістю системи надання приватних освітніх послуг у шкільних та дошкільних закладах через низький рівень платоспроможності населення та недосконалість правового регламентування діяльності таких закладів та надання зазначених послуг. Аналогічна ситуація склалася й з фінансуванням науково-дослідних інститутів (установ), у яких держава виступає засновником і фактично єдиним замовником наукових розробок [1, с. 103].

У сучасних умовах розвитку цивілізації вкладання коштів в людський капітал є показником інноваційного розвитку економіки країни, тому можна розглядати таку тенденцію як позитивний чинник. Однак необхідно додатково дослідити структуру видатків на освіту та оцінити отриманий економікою та суспільством ефект від витрачання бюджетних коштів через значний відтік молодих кваліфікованих кадрів за межі країни, зростаючу тенденцію щодо працевлаштування молодих спеціалістів не за фахом та, на жаль, низький рівень знань за результатами незалежного тестування випускників загальних середніх шкіл, зокрема за результатами тестування у 2017 – 2018 роках.

У структурі видатків бюджету на освіту найбільшу питому вагу у 2018 році мали видатки на загальну середню освіту 48,4%, вищу освіту – 21,1%, дошкільну освіту – 15,1% та професійно-технічну освіту – 4,8%. Разом вони складають 89,4% від загальної суми бюджетних витрат на освіту. Тому від динаміки змін цих складових видатків на освіту буде залежати загальний обсяг бюджетних витрат на фінансування державних програм у цій сфері. Протягом 2012 – 2018 років найбільш динамічно зростала частка видатків на загальну середню освіту в структурі видатків на освіту, темпи приросту за цей період становлять 6,6%. Незначне зростання питомої ваги мають видатки на дошкільну освіту, їхня частка збільшилася на 0,7%. Що стосується видатків на вищу та професійно-технічну освіту, то відбулося зменшення їхньої частки відповідно на 7,8% та 1,1% від загальної суми видатків на освіту [2].

Стосовно темпів приросту обсягів видатків на освіту в розрізі його складових, то протягом 2012 – 2018 років видатки на вищу освіту зросли у 1,5 рази, на професійно-технічну освіту у 1,7 рази, на загальну середню освіту у 2,4 рази, на дошкільну освіту майже у 2,2 рази. Показник видатків бюджету на освіту у розрахунку на 1 особу дозволить визначити відносний показник ефективності бюджетних видатків. За зазначений період відбулося зростання видатків на 1 студента у вищих навчальних закладах I-IV рівнів акредитації у 2,2 рази при одночасному зменшенні їхньої кількості майже на 30%; зростання видатків на 1 учня у професійно-технічних закладах у 2,8 рази при одночасному зменшенні їхньої кількості майже на 40%; зростання видатків на 1 учня в загальноосвітніх

навчальних закладах у 2,5 рази при одночасному зменшенні їхньої кількості на 4,3%; зростання видатків на 1 дитину в закладах дошкільної освіти в 2,4 рази при одночасному зменшенні їхньої кількості на 10,5% [2, 3].

Спостерігається єдиний тренд зростання видатків на освіту при одночасному скороченні кількості споживачів таких послуг, крім закладів дошкільної освіти, де зазначені послуги отримують лише 58% від загальної кількості дітей відповідного віку. Таким чином існують резерви скорочення видатків на вищу освіту, оскільки при зменшенні кількості студентів майже на третину (цей тренд буде зберігатися й у довгостроковій перспективі) держава у 2,2 рази збільшила обсяги фінансування в розрахунку на 1 студента, а саме: з 13,518 тис. грн. у 2012 році до 29,065 тис. грн. у 2018 році. При цьому, у 2012 році середня кількість студентів у вищому навчальному закладі III-IV рівнів акредитації становила 5464 осіб, а в 2018 році – лише 4689 осіб. Що стосується обсягів фінансування, то у 2018 році на 1 студента у вищому навчальному закладі I-II рівнів акредитації припадало 33,872 тис. грн., у вищому навчальному закладі III-IV рівнів акредитації – лише 28,339 тис. грн. Для порівняння, у 2018 році на 1 учня закладу професійно-технічної освіти виділялося 39,231 тис. грн. бюджетних коштів [2, 3].

Аналогічна ситуація спостерігається й у фінансуванні закладів загальної середньої та професійно-технічної освіти. На фоні хронічного скорочення кількості учнів у початкових закладах через природне зменшення чисельності населення країни, відбувається також зменшення загальної кількості учнів у навчальних закладах. Так, у 2012 році в середньому в одному професійно-технічному закладі навчалося 436 учнів, у загальноосвітньому навчальному закладі – 215 учнів, у 2018 році цей показник становив відповідно 347 та 261 учнів. Збільшення середньої кількості учнів у загальноосвітніх навчальних закладах пов'язано із скороченням на 4,2 тис. шкіл протягом 2012 – 2018 років [3]. Не зважаючи на непопулярність у суспільстві рішень уряду щодо скорочення кількості загальноосвітніх, професійно-технічних та вищих навчальних закладів, держава змушена йти на ці кроки. Оскільки видатки бюджету на освіту в Україні завищені порівняно з європейськими країнами, відсутня конкуренція як між навчальними закладами щодо якості надання освітніх послуг, так і між студентами (учнями) щодо можливості отримати освіту за бюджетні кошти (ця вимога не стосується загальноосвітніх навчальних закладів).

Враховуючи, що частка видатків на освіту в країнах Європейського Союзу становила 4,6% від ВВП у 2017 році, а в Україні ця частка дорівнює 6,5%, що перевищує середньоєвропейські показники, то Уряду України необхідно знайти шляхи оптимізації зазначених видатків та здійснення бюджетного маневру в фінансуванні надання освітніх послуг. Крім того, підписання асоціації України з

ЄС посилило вимоги щодо відповідності вітчизняних показників складових бюджету загальноприйнятим у країнах зони-євро стандартам, котрі будуть потребувати модернізації законодавчої бази, що регламентує надання гарантованих державою суспільних послуг у сфері освіти. Тому можна прогнозувати, що видатки бюджету на освіту будуть у середньо та довгостроковій перспективі зменшуватися за рахунок запровадження нових нормативів щодо визначення їхніх обсягів [4, с. 267].

Таким чином, незалежно від вибору наукової парадигми трактування сутності взаємодії держави та ринку для формування соціально-економічної політики України існує потреба в перегляді обсягів та структури бюджетного фінансування освіти. Якщо збереження за державою фінансового забезпечення надання послуг у сфері дошкільної та загальної середньої освіти не викликає дискусій, то що стосується професійно-технічної та вищої освіти – суспільство потребує розширеного діалогу. Так, починаючи з 2018 року вже відбулася передача коледжів та технікумів на фінансове забезпечення з місцевих бюджетів, зокрема обласних. Заклади вищої освіти поки залишаються на фінансуванні з державного бюджету, однак за рахунок суттєвого скорочення державного замовлення фактично змушені надавали лише платні послуги. Про що свідчить спадний тренд питомої ваги видатків на вищу освіту у структурі видатків Зведеного бюджету України. Таким чином, держава скорочує обсяг надання гарантованих суспільних послуг у сфері вищої освіти.

Список використаних джерел

1. Коляда Т. А. Фінансове забезпечення соціальних функцій держави: стан, тенденції та напрямки оптимізації. *Проблеми економіки*. 2014. №3. С. 100–107.
2. Державна казначейська служба України. *Офіційний сайт*. URL: <http://treasury.gov.ua>.
3. Державна служба статистики України. *Офіційний сайт*. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>.
4. Коляда Т. А., Мороз О. О. Бюджетне фінансування соціальних послуг в Україні: особливості та перспективи розвитку. *Бізнес Інформ*. 2019. №10. С. 265–271.

Кужелєв М. О.,

*д-р екон. наук, професор,
директор ННІ фінансів, банківської справи,*

Плахотнюк В. В.,

*здобувач вищої освіти ННІ фінансів,
банківської справи,*

Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ВПЛИВ МІСЦЕВИХ ПОДАТКІВ НА РОЗВИТОК РЕГІОНУ В УМОВАХ БЮДЖЕТНОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ

Місцеве оподаткування залишається на сьогодні важливим інструментом функціонування та розвитку місцевого самоврядування, що значною мірою залежить від наявності в розпорядженні органів місцевого самоврядування (далі – ОМС) матеріальних, фінансових та інших ресурсів, необхідних для виконання їх функцій, оскільки місцеві податки і збори є самостійним джерелом доходів місцевих бюджетів.

Місцеві податки необхідні для того, щоб територіальні органи влади мали можливість надавати послуги, рівень яких у населення асоціюється з обсягом сплачених податків. Кошти, зібрані на місцях, використовуються більш ефективно, аніж виділені центральним урядом. Проте варто зазначити, що маючи додаткові джерела фінансування та ширші повноваження, органи місцевого самоврядування не здійснюють ефективну політику розвитку регіонів, що свідчить про низький рівень фінансової грамотності ОМС [1].

В умовах системного явища бюджетних диспропорцій, забезпечення стійкого розвитку територіальних громад в умовах бюджетної децентралізації – пріоритетне завдання органів місцевого самоврядування. Впродовж 2014 – 2018 років частка доходів місцевих бюджетів у зведеному бюджеті країни значно збільшилась, причиною цього є реформа фінансової децентралізації, відповідно до якої ОМС отримали додаткові джерела фінансування. Станом на 2018 рік сукупний обсяг доходів місцевих бюджетів становив 232 млрд грн, а у 2014 році – 89 млрд грн, що є свідченням того, що доходи регіонів, у відсотковому значенні, зросли на 260 %. Основними джерелами наповнення місцевого бюджету є податкові, неподаткові надходження, трансферти та інші надходження (рис. 1). Відповідно до реформи бюджетної децентралізації органи місцевого самоврядування отримали додаткові джерела наповнення місцевих бюджетів, проте в структурі доходів місцевих бюджетів за період до реформи децентралізації (2014 рік) та під час її впровадження, основну частку становлять офіційні трансферти.

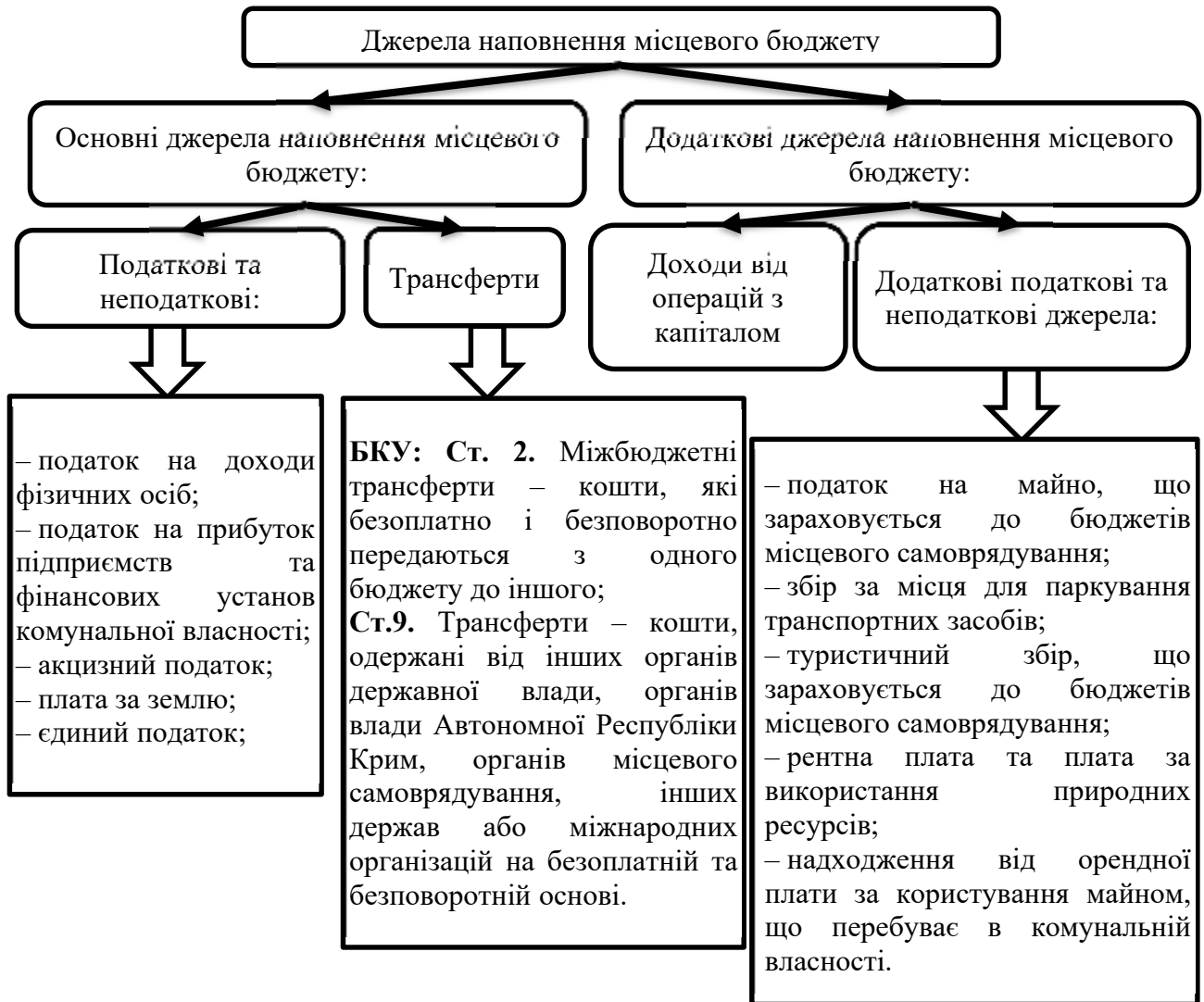


Рисунок 1 – Структура джерел наповнення місцевого бюджету

Джерело: складено авторами на основі [2 – 3]

Відповідно до динаміки доходів місцевих бюджетів України за 2014 – 2018 рр (рис. 2) бачимо, що обсяг податкових надходжень упродовж досліджуваного періоду має чітку тенденцію до збільшення, зокрема у 2014 році податкові надходження місцевих бюджетів становили 75,3 млрд грн, а у 2018 році даний показник становив вже 211,3 млрд грн. Така тенденція є позитивною й свідчить про важливу роль податків у наповненні місцевих бюджетів, але варто розглянути також динаміку показника офіційних трансфертів, який також стабільно збільшується. У 2014 році обсяг офіційних трансфертів становив 130,6 млрд грн, що майже вдвічі перевищувало обсяг податкових надходжень. У 2018 році загальна сума трансфертів у місцевих бюджетах становила 308,9 млрд грн. Доцільно зазначити, що у структурі видатків державного бюджету за 2018 рік основну частку займають видатки на надання міжбюджетних трансфертів (рис. 3).

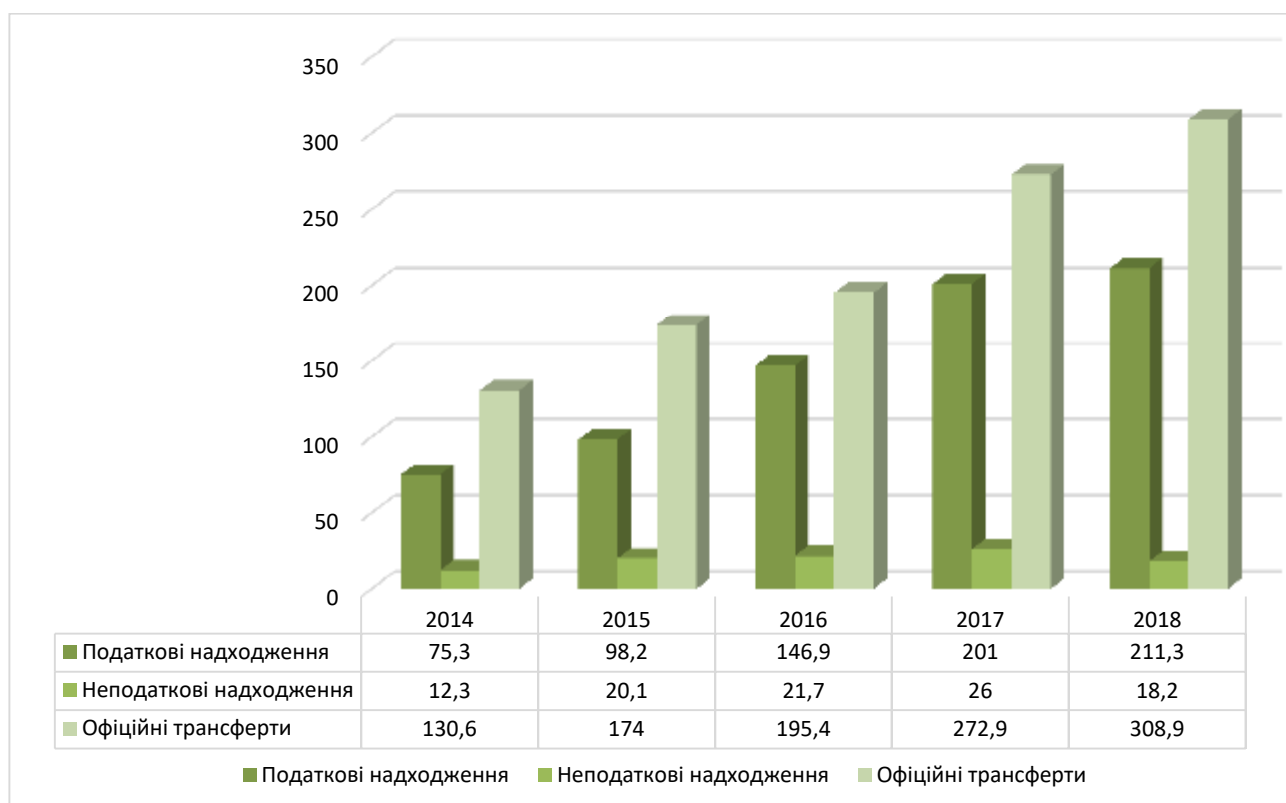


Рисунок 2 – Склад та структура доходів місцевих бюджетів України за 2014 – 2018 рр. млрд. грн.

Джерело: складно авторами на основі [4].

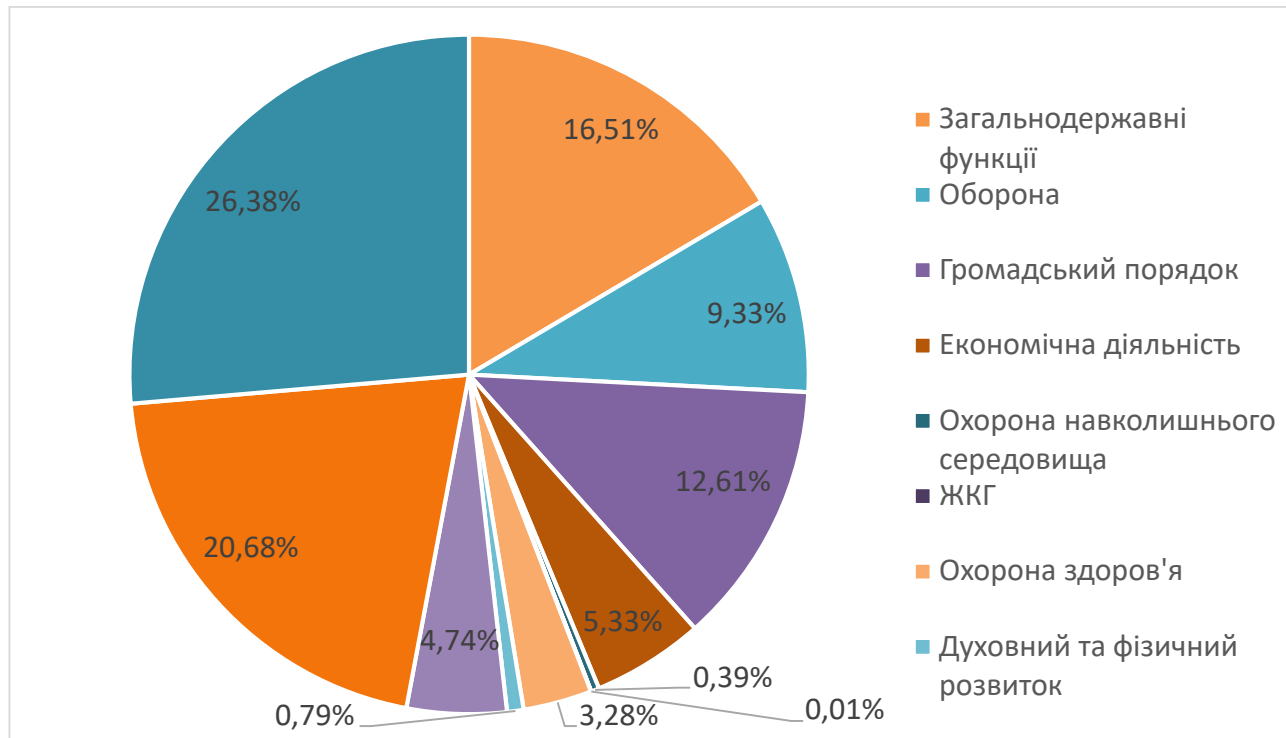


Рисунок 3 – Структура видатків державного бюджету за 2018 рік

Джерело: складено авторами на основі [4].

У загальному співвідношенні частка податкових надходжень збільшилась, але частка офіційних трансфертів переважає у структурі місцевих бюджетів України. Це свідчить про те, що місцеві податки, навіть після проведення реформи бюджетної децентралізації, мають другорядний вплив на розвиток регіону та на формування дохідної частини місцевого бюджету.

Отже, реформа бюджетної децентралізації сприяла додатковим можливостям ОМС для їхнього розвитку, зокрема закріпивши за ними частину податкових надходжень. Проведений аналіз показав, що обсяги податкових надходжень до місцевих бюджетів упродовж 2014 – 2018 років стабільно зростають, але варто зазначити, що таке зростання відбувається переважно через збільшення темпів інфляції, а не через розвиток регіонів, корпоративного сектору тощо. Через високий рівень корупції та фінансову неграмотність очільників регіонів не задіяні методи для збільшення обсягів податкових надходжень шляхом залучення інвестицій, створенням нових робочих місць тощо. Враховуючи оцінку обсягів міжбюджетних трансфертів, можемо зробити висновок, що реформа бюджетної децентралізації не реалізувала одне з найважливіших завдань – підвищити самостійність регіонів, шляхом надання додаткових джерел фінансування (частини податкових надходжень), адже аналіз фінансових показників за 2014 – 2018 роки показує, що місцеві податки все ще мають другорядний вплив на розвиток регіонів, а основну частку в структурі місцевих бюджетів займають міжбюджетні трансферти.

Список використаних джерел

1. Кужелєв М. О., Нечипоренко А. В. Фінансові інструменти стимулювання регіонального розвитку: практика використання в Україні : монографія. Київ : «Центр учбової літератури», 2019. 224 с.
2. Бюджетний кодекс України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
3. Кужелєв М. О., Плахотнюк В. В. Формування місцевих бюджетів в умовах бюджетної децентралізації. *Економічний вісник університету*. 2018. Вип. 36(1). С. 302–312.
4. Міністерство фінансів України. URL: <https://www.minfin.gov.ua/news/bjudzhet/ptsm>.

Ліснічук О. А.,

канд. екон. наук,

доцент кафедри фінансів ім. Л.Л. Тарангул,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,

Україна

БЮДЖЕТНИЙ ІНСТРУМЕНТАРІЙ РЕГІОНАЛЬНОГО РОЗВИТКУ

На сучасному етапі розвитку вітчизняної економіки перед регіонами України поставлено завдання забезпечити зміцнення їх фінансової самостійності за допомогою розширення дохідної бази регіональних і місцевих бюджетів. Традиційно держава проводить свою економічну політику в регіонах за допомогою надання регіональним органам влади коштів для збільшення їх бюджетів, сформованих з власних (податкових і неподаткових) джерел. Таке фінансування регіональних бюджетів здійснюється через механізм міжбюджетних трансфертів і за допомогою реалізації державних цільових програм.

Різке падіння державних доходів в умовах воєнної агресії, втрати частини територій, зниження інвестиційної та підприємницької активності призвело до того, що держава все більше уваги приділяє пошуку нових форм фінансування регіонального розвитку, що особливо актуально в умовах політики децентралізації.

Дослідженню теоретичних і практичних аспектів формування бюджету регіонального розвитку, в тому числі в межах реалізації концепції ефективного державного управління, присвячені праці вітчизняних економістів. Аналіз досліджень цих авторів показує, що нині відбувається зміна парадигм регіонального економічного розвитку і регіональної політики, здійснюється пошук шляхів підвищення ефективності управління територіальним розвитком, нових форм, методів і механізмів участі держави в управлінні територією [3, 7].

Замість традиційних теорій розвитку обґрунтовуються і стають теоретичною основою сучасної регіональної політики концепції міжрегіональної конкуренції, транснаціональної інтеграції, територіально-кластерної організації регіональної економіки [6], розробляються ідеї селективної регіональної політики розвитку проблемних регіонів [1], визначається створення механізмів скорочення рівня міжрегіональної диференціації в соціально-економічному розвитку [8].

У той же час питанню бюджетного інструментарію регіонального розвитку в науковій літературі не приділяється достатньої уваги, потрібні додаткові наукові дослідження, спрямовані на методологічне забезпечення перетворень системи управління регіональними (муніципальними) фінансами на основі створення різноманітних механізмів і інструментів формування бюджету

регіону.

Таким чином метою даної статті є визначення можливостей трансформації бюджетного інструментарію регіонального розвитку в умовах децентралізації регіонального управління.

Питання визначення стратегічних пріоритетів розвитку регіонів України, бюджетного фінансування регіонального розвитку є вкрай важливим для забезпечення сталого розвитку держави з метою зниження міжрегіональної диференціації та скорочення числа депресивних областей України. В сучасних умовах вирішення цих проблем можливо не завжди, тому мова має йти лише про зняття первинної аномальної гостроти проблеми, тобто про підвищення ефективності фінансування державної регіональної політики [3].

Розглядаючи дану проблему слід сказати, що протягом 2014 – 2018 років Україна здійснила важливі кроки, спрямовані на системні зміни у формуванні та реалізації державної регіональної політики.

Були прийняті ключові документи, які визначають правові засади формування державної регіональної політики, стратегічні цілі регіонального розвитку, описують систему планування, та порядок фінансування регіонального соціально-економічного розвитку. Зокрема йдеться про Закон України «Про засади державної регіональної політики», Державну стратегію регіонального розвитку України на період до 2020 року (ДСРР-2020), Бюджетний кодекс України, а саме про статтю 24-1, яка визначає механізм фінансування регіонального розвитку за рахунок коштів державного фонду регіонального розвитку (ДФРР).

Завдяки цим документам в країні сформульовані чіткі умови формування та реалізації регіональної політики, на засадах кращої практики провідних європейських країн.

Проведений аналіз державного бюджету показав, що у 2019 році Урядом реалізовується 79 програм державної підтримки розвитку територій, на які передбачено 84,1 млрд. грн. У 2018 році обсяг такої підтримки склав понад 66 млрд. грн.

Кошти державної підтримки розвитку територій спрямовуються за наступними напрямками (рис. 1): регіональний розвиток (в т.ч. розвиток інноваційної економіки та інвестицій, розвиток людського потенціалу, сільський розвиток, розвиток туризму, загальноукраїнська солідарність, розвиток проблемних територій, ефективне управління регіональним розвитком), розвиток дорожньої та транспортної інфраструктури, розвиток сільських територій, енергоефективність, екологічна безпека та сталий розвиток, розвиток спортивної інфраструктури, розвиток у сфері освіти, розвиток у сфері культури, розвиток у сфері охорони здоров'я, розвиток інфраструктури адміністративних

послуг, розвиток інфраструктури (соціальне забезпечення).



Рисунок 1 – Напрями державного фінансування регіонального розвитку

Джерело: складено авторами на основі [4].

Фактично йдеться про фінансування пріоритетних, з погляду державного менеджменту, напрямків регіонального розвитку, коли в центрі підходу до фінансування лежить система стратегічного планування, яка поєднує планування зверху через Державну стратегію регіонального розвитку, якою визначені державні пріоритети регіонального розвитку. На основі цієї Стратегії створюються регіональні стратегії розвитку, які ґрунтуються на конкурентних можливостях та перевагах окремого регіону, орієнтовані на сталий розвиток областей України. Цими документами визначено, що фінансування заходів регіонального розвитку здійснюється через державний фонд регіонального розвитку, який утворюється у структурі державного бюджету України та місцеві бюджети. При цьому вимога, що існує в Бюджетному кодексі України щодо розміру ДФРР (1% видатків Державного бюджету України), а також формули його розподілу між регіонами сприяє тому, що фінансування регіонального розвитку стає прозорим та більш – менш прогнозованим.

У той же час не зважаючи на ці позитивні зміни створена система фінансування регіональної політики так і не запрацювала повною мірою з причин суб'єктивного та об'єктивного характеру на чому наголошують експерти:

– одного разу при ухваленні Державного бюджету України на наступний рік не було дотримано норми щодо розміру ДФРР. Замість 1% реально було 0,3 – 0,5%. В 2018 році цей показник наблизився до 0,8%;

– жодного разу проекти регіонального розвитку на фінансування з ДФРР наступного року не були затверджені у році поточному, як це передбачено законодавством;

– більшість проектів регіонального розвитку, які подаються регіонами на фінансування з ДФРР, не носять розвиткового характеру, не спрямовані на реалізацію всіх стратегічних цілей регіональної стратегії, а по суті виконують функцію додаткового джерела для будівництва, ремонтів та реконструкцій будівель бюджетних установ;

– фінансування стратегічних цілей загальнодержавного характеру, визначених ДСРР-2020 до 2018 року, не здійснювалось. Воно має запрацювати тільки в поточному році, й то лише завдяки бюджетній підтримці регіонального розвитку з боку Європейського Союзу. Досі в державному бюджеті кошти на це не передбачались;

– має місце недостатньо прозорий відбір проектів регіонального розвитку, окрім того в Україні відсутнє бачення щодо можливостей підвищення ефективності використання інструментів фінансування економічного розвитку регіонів [4].

Зауважимо, що коли йдеться про ці інструменти, то в науковій літературі під інструментами вказаного регулювання вважається сукупність форм, методів і способів впливу на процеси розвитку територій з боку державних органів для досягнення певних цілей. При цьому інструменти регулювання – це конкретизація норм і правил, що утворюють інститути регулювання (управління) процесу змін внутрішньої соціально-економічної структури регіону у напрямі її вдосконалення та раціоналізації. Як правило, цей процес має поступальний характер, характеризується прогресивними змінами і в результаті має призвести до формування регіону як стійкої просторової системи, що раціонально використовує свій фінансовий потенціал [5].

Результативність використання бюджетного інструментарію регіонального розвитку багато в чому залежить від повноважень і відповідальності різних учасників їх реалізації. Йдеться про участь на всіх етапах – створення, впровадження, реалізація та фінансування цільової програми. Проблеми, які виникають при координації дій ініціаторів, замовників і виконавців, носять комплексний характер і обумовлені, на нашу думку, недосконалістю законодавчої бази, а також різними регіональними умовами реалізації програм, що є підставою для подальших досліджень.

Список використаних джерел

1. Боголиб Т. М. Бюджет общины в системе межбюджетных отношений. *ScienceRise*. 2015. № 7(3). С. 6–12.
2. Державна підтримка розвитку територій у 2019 році. Національний проект «Децентралізація». URL: https://storage.decentralization.gov.ua/uploads/library/file/438/State_support_for_territorial_development_in_2019.pdf.
3. Децентралізація в Україні та її вплив на соціально-економічний розвиток територій: методичні підходи та результати оцінювання: наукова доповідь / ДУ «Інститут регіональних досліджень імені М. І. Долішнього НАН України»; наук. ред. І. З. Сторонянська. Львів, 2018. 144 с.
4. Дуков Д. Ф. Державні інвестиційні інструменти економічного розвитку регіонів. Європейська інтеграція в контексті світових глобалізаційних процесів: матеріали наук.-практ. конф. / В. Ф. Горячук., Д. Ф. Дуков (Одеса, 24 груд. 2014 р.) Одеса: ОРІДУ НАДУ, 2015. С. 108–112.
5. Кінщак А. В. Державна регіональна політика в Україні: термінологічна невизначеність. *Державне управління: удосконалення та розвиток*. № 6. 2014. URL: <http://www.dy.nauka.com.ua/?op=1&z=867>.
6. Конкурентні переваги промислового сектора економіки України: регіональний вимір: монографія / наук. ред. С. О. Іщук; ДУ «Інститут регіональних досліджень імені М. І. Долішнього НАН України». Львів, 2018. 246 с.
7. Механізми реалізації регіональної політики: оцінка ефективності та напрями удосконалення: монографія / ДУ «Інститут регіональних досліджень імені М. І. Долішнього НАН України»; наук. ред. С. Л. Шульц. Львів, 2018. 205 с.
8. Територіальний розвиток і регіональна політика в Україні: Виклики та пріоритети сталого ендogenous зростання регіонів України в умовах сучасних реформ/ ДУ «Інститут регіональних досліджень імені М. І. Долішнього НАН України»; наук. ред. В. С. Кравців. Львів, 2018. 157 с.

Мартиненко В. В.,

канд. екон. наук, доцент,

заступник директора ННІ обліку, аналізу та аудиту,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ОЦІНКА РІВНЯ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ В УКРАЇНІ

Фіскальна політика є результатами конкретних дій, регламентованих у результаті прийняття адміністративних рішень державою (урядом) щодо зміни податкових та інших джерел формування доходів державного й місцевих бюджетів, напрямків їх використання на національному і регіональному рівнях, регламентованих законодавчо. Зокрема в Україні такі положення регламентуються Бюджетним і Податковим кодексами, щорічним Законом про державний бюджет. Як результат – реалізується бюджетний процес і регулюється оподаткування.

Зовнішнім проявом фіскальної політики є вплив податків і державних витрат на стан кон'юнктури ринку, перерозподіл валового внутрішнього продукту (ВВП) або валового регіонального продукту (ВРП), накопичення необхідного обсягу фінансових ресурсів для реалізації державою своїх функцій, стимулювання макроекономічного зростання, фінансування соціально орієнтованих програм, обслуговування державного боргу, скорочення рівня безробіття, розвиток міжнародних економічних відносин тощо.

Нині фіскальна політика еволюціонує під впливом фінансової децентралізації, одержання певної фінансової автономії місцевими органами влади, як у світі, так і в Україні, де розгортається конституційна реформа, що спрямовується на децентралізацію виконавчої влади.

У 60-ті рр. ХХ ст. американський учений Ч. Тібу обґрунтував, що публічні видатки співпадатимуть з індивідуальними уподобаннями споживачів, згідно їх потреб, виключно за умови фіскальної автономії місцевих органів влади [1]. Тому оптимальною моделлю фіскальної політики в Україні на регіональному рівні буде децентралізація владних повноважень місцевих органів влади шляхом передачі фіскальних повноважень органам місцевого та регіонального самоврядування. Забезпечити ефективне функціонування місцевого самоврядування, підвищити інтерес місцевої влади до розширеного відтворення ресурсного потенціалу території та посилити відповідальність адміністративного апарату за взяті зобов'язання можливо лише за умови передачі фіскальних повноважень з центру.

Однак, слід зазначити, що надання повної фінансової автономії місцевому

самоврядування супроводжуватиметься ризиками, що будуть виникати в першу чергу через внаслідок неоднорідності розвитку регіонів України. Фіскальний потенціал держави в контексті адміністративно-територіального поділу суттєво різниться, тому реалізація власної фіскальної політики на місцях без державного регулювання податково-бюджетних відносин може спричинити зростання соціальної напруженості і суттєвого зниження ділової активності в регіонах.

Перші значні кроки в напрямку до фінансової децентралізації в Україні було зроблено у 2014 році. Так, відповідно до Бюджетного кодексу України, з 2015 року податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) розподіляється між бюджетами таким чином: Державний бюджет України – 25%; обласні бюджети – 15%; місцеві бюджети – 60% [2]. Відповідні зміни були внесені до Бюджетного кодексу України Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо пасивних доходів», цим було змінено перерозподіл ПДФО на користь Державного бюджету України [3]. Таким чином, територіальні громади, що пройшли процес створення, отримали надзвичайно ефективний інструмент для фінансування потреб суспільного та економічного характеру. Крім того, в місцевих бюджетах, крім місцевих податків і податку на прибуток комунальних підприємств, залишається 10% податку на прибуток підприємств (крім комунальних) і акцизний податок з роздрібного продажу підакцизних товарів, ставки якого встановлюються за рішенням сільської, селищної або міської ради у процентах від вартості (з ПДВ), зокрема у розмірі 5%.

Отже, починаючи з 2014 року і дотепер, вже понад 5 років, в Україні реалізується реформа децентралізації, середньострокові результати якої вже можна дослідити. Слід зазначити, що більшість учених сходяться на думці, що фінансову децентралізацію (як процес) можливо вимірювати як кількісно, так і якісно. При цьому, серед наявних методичних підходів до розрахунку коефіцієнтів і показників виокремлюють 4 ключових індикатори, за динамікою і відповідністю критеріям яких можна визначити рівень децентралізації фіскальної політики. Такими індикаторами є: 1) частка видатків місцевих бюджетів у видатках зведеного бюджету має бути не менше 50%, тоді рівень децентралізації фіскальної політики вважатиметься високим; 2) частка видатків місцевих бюджетів у ВВП для європейських країн з високим рівнем децентралізації становить не менше 15%; 3) частка власних доходів місцевих бюджетів (без трансфертів) у доходах місцевих бюджетів (включаючи трансферти) характеризує високий рівень децентралізації фіскальної політики, коли перевищує 50%; 4) частка міжбюджетних трансфертів у доходах місцевих бюджетів (включаючи трансферти) має бути меншою 50%, щоб рівень децентралізації фіскальної політики вважався високим, поглиблення

децентралізації характеризуватиме спадна динаміка індикатора.

Слід зазначити, що відповідність критеріям усіх зазначених індикаторів зафіксована для таких унітарних держав Західної Європи, як Данія, Швеція, Іспанія, Фінляндія [4], що визнані країнами з високим рівнем фінансової децентралізації, досвід яких може бути корисним і для України. Проведемо розрахунки запропонованих індикаторів для визначення рівня децентралізації фіскальної політики в Україні (табл. 1).

Таблиця 1 – Порівняльна динаміка показників-індикаторів децентралізації фіскальної політики в Україні у 2004 – 2017 рр.

Роки	Найменування показника, %:			
	Частка видатків місцевих бюджетів у видатках зведеного бюджету (>50%)	Частка видатків місцевих бюджетів у ВВП (>15%)	Частка власних доходів місцевих бюджетів (без трансфертів) у доходах місцевих бюджетів (включаючи трансферти) (>50%)	Частка міжбюджетних трансфертів у доходах місцевих бюджетів (включаючи трансферти) (<50%)
2004	38,2	10,8	54,9	45,1
2005	36,8	11,4	54,1	45,9
2006	41,3	12,8	50,5	49,5
2007	42,7	12,8	52,8	47,2
2008	41,0	12,8	51,4	48,6
2009	41,4	13,4	49,7	50,3
2010	40,2	13,6	47,4	52,6
2011	42,8	13,2	44,5	55,5
2012	44,9	15,2	41,5	58,5
2013	43,1	14,3	44,4	55,6
2014	42,7	14,1	40,5	59,5
2015	40,7	13,9	40,9	59,1
2016	41,4	14,5	46,6	53,4
2017	46,4	16,4	45,5	54,5
2018	45,2	15,8	46,3	53,7
Зміни (+/-) за період	+7,0	+5,0	-8,6	+8,6

Джерело: сформовано та проведено розрахунки за даними, наведеними у [5; 6] без урахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим, м. Севастополя та частин тимчасово окупованих територій у Донецькій та Луганській областях за 2014 – 2017 рр.

Отже, впродовж останніх 15 років зафіксовано позитивну динаміку частки видатків місцевих бюджетів у видатках зведеного бюджету (+7%) та частки видатків місцевих бюджетів у ВВП (+5%), а також негативну динаміку частки власних доходів місцевих бюджетів (без трансфертів) у доходах місцевих бюджетів (включаючи трансферти) (-8,6%) і частки міжбюджетних трансфертів у доходах місцевих бюджетів (включаючи трансферти) (+8,6%), які є оберненими. При цьому встановленому критерію у 2017 – 2018 році відповідає

лише індикатор частки видатків місцевих бюджетів у ВВП, хоча впродовж 2004 – 2008 рр. встановлена відповідність критерію індикатора частки власних доходів місцевих бюджетів (без трансфертів) у доходах місцевих бюджетів (включаючи трансферти). Також можна зробити висновок, що старт реформи децентралізації набув актуальності саме у 2014 році, оскільки індикатор частки міжбюджетних трансфертів у доходах місцевих бюджетів (включаючи трансферти) сягнув свого максимального значення (близько 60%). Зважаючи на результати проведеного аналізу, можна зробити висновки про середній рівень децентралізації фіскальної політики в Україні, розробка передумов підвищення якого стане базою подальших досліджень автора.

Список використаних джерел

1. Tiebout C. M. A Pure Theory of Local Government Expenditures. *Journal of Political Economy*. 1956. Vol. 64(5). P. 416–424.
2. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2756-VI. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> (дата звернення: 30.11.2019).
3. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році : Закон України № 909-VIII від 24.12.2015. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/909-19> (дата звернення: 30.11.2019).
4. Демчак Р. Є. Формування моделей бюджетної децентралізації: досвід зарубіжних країн. *Економічний форум*. 2015. № 3. С. 77–83.
5. Валовий внутрішній продукт. *Державна служба статистики України*. URL: http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2005/vvp/vvp_ric/vvp_e.htm (дата звернення: 30.11.2019).
6. Ціна держави. *Центр соціальних досліджень «CASE Україна»*. URL: <http://cost.ua> (дата звернення: 30.11.2019).

Нечипоренко А. В.,

канд. екон. наук,

доцент кафедри фінансів ім. Л.Л. Тарангул,

Чернишова Т. О.,

здобувач вищої освіти,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,

Україна

НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ПУБЛІЧНИМИ ФІНАНСАМИ В УКРАЇНІ

Сучасний етап розвитку національної фінансової системи характеризується сукупністю чинників зовнішнього й внутрішнього впливу, що мають ураховуватися державою при формуванні й реалізації стратегії її соціально-економічного розвитку. Процеси євроінтеграційного спрямування, що відбуваються нині в Україні, зумовили необхідність реформування сфери публічних фінансів. Система управління публічними фінансами в Україні, які виступають фундаментальною складовою фінансової системи в цілому, слугує основою забезпечення стабільного розвитку країни й гарантованого виконання, насамперед, соціальних зобов'язань перед громадянами. Однак, на сьогодні рівень управління публічними фінансами в країні не забезпечує можливості для стрімкого реформування усіх важливих сфер життєдіяльності суспільства, що актуалізує обрану тему дослідження.

Публічні фінанси, що представляють собою сукупність економічних відносин, пов'язаних із формуванням, розподілом та використанням централізованих фондів фінансових ресурсів на рівні держави з метою задоволення суспільних інтересів, відіграють роль забезпечувальної сфери, від ефективності управління якою залежить результативність усієї управлінської діяльності держави. У цьому контексті постає завдання з підвищення ефективності дії механізму управління державними фінансами, заснованого на гармонійному поєднанні правового, ресурсного, нормативно-методичного, наукового, технічного, інформаційного забезпечення такого управління [1, с. 7].

Система публічних фінансів в Україні має розгалужену структуру, яка відповідно до національного законодавства, а саме Закону України «Про відкритість використання публічних коштів», включає: кошти державного бюджету та місцевих бюджетів, кредитні ресурси, надані під державні та місцеві гарантії; кошти Національного банку України, державних банків, державних цільових фондів, Пенсійного фонду України, фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування; кошти суб'єктів господарювання державної та комунальної власності, отримані ними від їхньої господарської діяльності [2].

З метою визначення основних напрямів вдосконалення системи управління публічними фінансами в Україні доцільно, перш за все, виокремити ключові проблеми у даній сфері. Так, основними проблемами управління публічними фінансами в країні є непорядкованість управлінських відносин в сфері публічних фінансів, зокрема відсутність єдиного інституційного простору нормативно-правового забезпечення управління публічними фінансами; дублювання повноважень серед інститутів державної влади; високий рівень корупції; відсутність довгострокового бюджетного планування; слабкий громадський контроль за ефективністю витрачання бюджетних коштів; розбалансованість системи публічних фінансів та високі показники бюджетного дефіциту й державного боргу. Це, у свою чергу, потребує формування принципово нових підходів до використання коштів публічних фондів та перегляду розподілу функцій між органами публічної влади.

Про нагальну потребу вдосконалення механізму управління публічними фінансами в контексті євроінтеграції України свідчать звіти про результати контрольно-перевірочної роботи Державної аудиторської служби України та Рахункової палати України. Найбільш характерними видами неефективного управління публічними коштами та майном є такі [3, с. 117]:

- неефективне використання бюджетних коштів через недоліки в плануванні або відсутність обґрунтованого прогнозування та планування;
- втрати бюджету внаслідок прийняття необґрунтованих управлінських рішень;
- неефективне використання коштів шляхом тривалого їх утримання без використання на реєстраційних рахунках розпорядників бюджетних коштів та на поточних рахунках підвідомчих організацій;
- неефективне використання коштів державного бюджету внаслідок фінансування заходів, що не належать до пріоритетних;
- збитки, завдані державі від неефективного управління матеріальними цінностями державного резерву тощо;
- неотримання у дохід бюджету дивідендів за акціями, що належать державі та відсутність кардинальних кроків із зміни таких ситуацій;
- неузгодженість нормативно-правових актів, що призводить до втрат бюджетних надходжень;
- необґрунтоване надання пільг на відстрочення та розстрочку платежів до бюджету.

Тому, одним із шляхів вирішення вищезазначених проблем є впровадження та реалізація державної політики, яка забезпечить ефективне формування, використання та перерозподіл публічних фінансів. Державна фінансова політика повинна стати дієвим інструментом регулювання соціально-економічних

процесів суспільства та виступити основним важелем впливу на реалізацію сучасних системних економічних реформ в Україні, особливо в умовах європейської інтеграції [4, с. 155]. В рамках такої політики слід розробити Стратегію розвитку системи управління публічними фінансами України, яка буде сприяти удосконаленню управлінських взаємовідносин суб'єктів, відповідальних за перерозподіл публічних фінансів у довгостроковій перспективі; привести у відповідність до європейських стандартів нормативно-правову базу, що сприятиме здійсненню ефективного перерозподілу бюджетних коштів, підвищить стандарти корпоративного управління державними банками та сформує єдиний простір регулювання управлінських процедур в сфері публічних фінансів. Методологічною основою такої Стратегії має бути системний й синергетичний підходи, що уможливають урахування властивостей цілеспрямованої системи, спроможної до саморозвитку, та побудувати дерево цілей як інструмент визначення пріоритетів удосконалення управління публічними фінансами.

Ще однією проблемою системи управління публічними фінансами в Україні, що певною мірою породжує вищезазначені проблеми, є низький рівень її інформатизації та автоматизації. Інформатизація має об'єднати у собі всі існуючі в країні інформаційні засоби забезпечення управління публічними фінансами. Відтак, одним із напрямів удосконалення системи управління публічними фінансами в Україні може стати створення автоматизованої інформаційної системи управління публічними фінансами, що буде включати три взаємозалежні рівні, а саме муніципальний, регіональний та загальнодержавний рівні. Це забезпечить єдність інформаційної підтримки, безперебійний обмін необхідною інформацією між різними рівнями публічного управління; підвищить рівень автоматизації функцій органів управління публічними фінансами; дозволить надавати швидкий та ефективний доступ до фінансових даних та сприяти таким чином зміцненню державного фінансового контролю; підвищить прозорість та підзвітність бюджетного процесу на більш високий рівень, прискорить урядові операції в цілому [5, с. 95].

Таким чином, система управління публічними фінансами в країні має відповідати вимогам сьогодення та включати такі базові принципи, як прозорість діяльності, стабільність й довгострокова стійкість бюджету, ефективна та справедлива система міжбюджетних відносин, консолідація бюджету та бюджетного процесу, бюджетування, орієнтоване на результат. Удосконалення системи управління публічними фінансами в Україні передбачає здійснення таких першочергових завдань: дотримання стратегій та планів органів публічної влади, бюджетних цільових програм; впровадження новітніх інноваційних технологій із використанням сучасних підходів й методів реалізації поставлених

цілей та завдань; упровадження інтегрованої інформаційної системи фінансового управління.

Список використаних джерел

1. Корнєєв В. В., Хомутенко А. В. Можливості удосконалення управління державними фінансами України в контексті Угоди про асоціацію Україна – ЄС. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2015. № 12 (175). С. 7–10.
2. Про відкритість використання публічних коштів: Закон України від 11.02.2015 № 183-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/183-19>.
3. Максимова В. Ф., Слободяник Ю. Б. Системний підхід до розвитку державного аудиту в Україні. *Облік і фінанси*. 2013. № 4. С. 114–120.
4. Кужелєв М. О., Житар М. О. Особливості формування державної фінансової політики в умовах європейської інтеграції України. *Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України*. 2015. № 2. С. 154–163.
5. Тищенко О. В. Світовий досвід використання єдиного інформаційного простору в системах управління державними фінансами та перспективи його застосування для України. *Культура народів Причорномор'я*. 2012. № 231. С. 92–95.

Слобожан О. В.,

канд. наук з держ. упр.,

виконавчий директор,

Палійчук Т. В.,

аналітик Аналітичного центру,

Всеукраїнська асоціація органів місцевого

самоврядування «Асоціація міст України»,

м. Київ, Україна

УПРАВЛІННЯ ПУБЛІЧНИМИ ФІНАНСАМИ ТА ПРОБЛЕМИ РЕАЛІЗАЦІЇ ФІСКАЛЬНОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ

У 2014 році Кабінет Міністрів України схвалив Концепцію реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади, якою визначив подальший курс реформування адміністративно-територіального устрою за принципами субсидіарності та децентралізації. Концепцією поставлено завдання досягнення оптимального розподілу повноважень між органами місцевого самоврядування та органами виконавчої влади для забезпечення доступності та належної якості публічних послуг.

Для оптимального розподілу повноважень між органами місцевого самоврядування та органами виконавчої влади на різних рівнях адміністративно-територіального устрою Концепцією передбачено зміцнення фінансової спроможності органів місцевого самоврядування шляхом визначення достатньої податкової бази, що дасть змогу забезпечити виконання органами місцевого самоврядування власних повноважень з урахуванням об'єктивних критеріїв фінансування державою делегованих повноважень.

Для забезпечення зміцнення фінансової основи місцевого самоврядування впровадження фіскальної децентралізації в Україні розпочалась шляхом внесення змін до Бюджетного та Податкового кодексів, а саме:

1) прийнято Закон України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України (щодо реформи міжбюджетних відносин)» [1], який встановив новий порядок міжбюджетних відносин на основі децентралізації, розширення повноважень територіальних громад та відповідного розширення дохідної бази місцевих бюджетів шляхом закріплення (або збільшення відсотка) стабільних джерел доходів за місцевими бюджетами;

2) прийнято Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу та деяких інших Законів України (щодо податкової реформи)» [2], яким до місцевих бюджетів віднесено надходження плати за землю, оподаткування комерційної нерухомості, частини плати з акцизного податку з реалізації пива, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, нафтопродуктів за місцем розміщення; також надано органам місцевого самоврядування виключного права встановлювати пільги з місцевих податків та зборів.

Логічним продовженням реалізації фіскальної децентралізації стало ухвалення Кабінетом Міністрів України «Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017 – 2020 роки» [3] з метою забезпечення підвищення фінансової спроможності територіальних громад до рівня їх здатності досягати цілей сталого місцевого розвитку на принципах субсидіарності, повсюдності та фінансової самодостатності.

Внесенні протягом 2014 – 2019 років зміни до системи розподілу бюджетних ресурсів не дали змогу в повній усунути недоліки системи управління публічними фінансами зокрема в частині місцевих бюджетів. Більше цього передані протягом 2016 – 2018 років до органів місцевого самоврядування повноваження, а саме щодо з проведення державної реєстрації, державного архітектурно-будівельного контролю, надання адміністративних послуг, забезпечення пільгового перевезення, утримання закладів освіти та охорони здоров'я, та ін.) спричинили утворення заборгованості місцевих бюджетів за середньостроковими позиками перед державним бюджетом. Заборгованості місцевих бюджетів за середньостроковими позиками, що виникла через неправильне планування державними органами видатків з делегованих повноважень негативно позначаються на інвестиційному та кредитному рейтингах територіальних громад України.

Сформувався відчутний дисбаланс децентралізації видаткових повноважень та децентралізації дохідних джерел. Аналіз показників фіскальної децентралізації за видатками та їх порівняння із показниками дохідної групи свідчить, що в Україні в середньому протягом 2014 – 2019 років частка видатків місцевих бюджетів у ВВП знаходиться на рівні 15,2%, а у порівнянні із часткою доходів місцевих бюджетів у ВВП, що становить в середньому за період 2014 – 2019 роки 7,2%, – це вдвічі більше. Підсилює ризик нівелювання досягнень фіскальної децентралізації та подальшого зміцнення фінансової спроможності органів місцевого самоврядування недотримання принципу стабільності бюджетного та податкового законодавства і внесення змін до податкового та бюджетного законодавства, особливо наприкінці року, а також систематичні законодавчі ініціативи щодо скорочення стабільних джерел формування місцевих бюджетів без визначення компенсаторів таких втрат.

Залишається невирішеною проблема ненадання територіальними органами Державної податкової служби органам місцевого самоврядування звітності про суми нарахованих та сплачених податків і зборів, суми податкового боргу та надмірно сплачених до місцевих бюджетів податків і зборів у розрізі платників. Така інформація вкрай необхідна місцевим фінансовим органам для здійснення більш якіснішого планування доходів та видатків місцевих бюджетів, а також поточного і підсумкового аналізу бюджетних показників.

За даними Асоціації міст України [4] на 2020 рік незабезпеченість делегованих державою повноважень громадам становить 71,5 млрд грн. Це рекордна цифра за останні п'ять років. Закладений величезний дефіцит коштів по освітній субвенції, оскільки не враховано урядове підвищення заробітної плати педагогічним працівникам та реальний контингент учнів. Аналогічний дефіцит по Програмі державних гарантій медичного обслуговування населення, включаючи гемодіаліз та інсулін. В свою чергу, додаткова дотація на потреби освіти та медицини на 2020 рік майже вдвічі менша ніж у 2018 – 2019 роках.

Для успішного реформування системи управління державними фінансам та досягнення визначених цілей рекомендуємо:

– по-перше, дотримуватися основоположних критерії децентралізації видаткових повноважень серед яких зокрема: а) принцип «субсидіарності» відповідно до якого суспільна послуга повинна бути максимально наближена до рівня тих публічно-правових утворень, в інтересах резидентів яких вона здійснюється; б) принцип «територіальної відповідності» – вибір рівня бюджетної системи, за яким доцільно закріплення того чи іншого витратного повноваження, обумовлений тим, здійснюються воно на користь резидентів двох і більше регіонів; на користь резидентів двох і більше муніципальних утворень, що входять до складу регіону; на користь резидентів двох і більше поселень, що входять до складу муніципального району; на користь резидентів окремої громади; в) принцип «ефекту масштабу» згідно з яким централізація видаткових повноважень доцільна: у разі наявності можливостей економії коштів бюджетів; при гомогенності переваг споживачів відповідних бюджетних послуг;

– по-друге, наділити субнаціональні органи влади достатніми фіскальними повноваженнями у проведенні бюджетно-податкової політики на своїх територіях, адже місцева влада прагне встановлення оптимальний рівень оподаткування з позиції за умови відповідності цього рівня податків потребам населення територій в отриманні суспільних послуг. При цьому необхідно дотримуватися відповідності рівня децентралізації видаткових повноважень та децентралізації дохідних джерел, оскільки непослідовна фіскальна децентралізація викликає ризики опортуністичної поведінки платників податків та відповідно спричиняє зменшення надходжень до місцевих бюджетів;

– по-третє, удосконалити структуру міжбюджетних трансфертів шляхом підвищення ролі трансфертів, які мають довгостроковий інвестиційний характер, сприяють формуванню структурних зрушень на економіки на місцях і нарощуванню податкового потенціалу територіальної громади. Окрім цього необхідним зведення до мінімуму горизонтальної фіскальної незбалансованості бюджетної системи; забезпечення здатності кожного органу місцевого самоврядування надавати такий же високий рівень суспільних послуг, як і в будь-

якому іншій громаді.

Також подальше поглиблення фіскальної децентралізації передбачає врахування ряду інституційних, організаційних та економічних факторів, зокрема підґрунтям досягнення цілей фіскальної децентралізації є проведення певних заходів і використання засобів підвищення рівня децентралізації системи управління державними фінансами і вдосконалення різних сфер економіки країни, до прикладу це здійснення: розвиток міжрегіональних, міжсекторальних і міжгалузевих локальних інтегрованих виробничих систем; підвищення ефективності використання науково-технологічного та інтелектуально-кадрового потенціалу; планування та розвиток інфраструктури інноваційної, освітньої та науково-дослідної діяльності з метою інтелектуалізації економіки регіону; унормування порядку і послідовності запровадження системи електронного урядування; удосконалення системи інституційного забезпечення розвитку державно-приватного партнерства.

Список використаних джерел

1. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин: Закон України від 28 грудня 2014 року № 79-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/79-19>.

2. Про внесення змін до Податкового кодексу та деяких інших Законів України (щодо податкової реформи). URL: <http://sfs.gov.ua/zakonodavstvo/podatkove-zakonodavstvo/zakoni-ukraini/63462.html>.

3. Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017 – 2020 роки: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 08.02.2017 р. №142-р. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/249797370>.

4. В. Кличко: У проекті Держбюджету на 2020 рік незабезпеченість делегованих державою повноважень громадам становить 71,5 млрд грн – це рекордна цифра за останні п'ять років. URL: <https://www.auc.org.ua/novyna/vklychko-u-proekti-derzhbyudzhetu-na-2020-rik-nezabezpechenist-delegovanyh-derzhavoyu>.

Тучак Т. В.,

канд. екон. наук, доцент,

доцент кафедри податкової політики,

Ріппа М. Б.,

канд. екон. наук,

доцент кафедри фінансів ім. Л.Л. Тарангул,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,

Україна

СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНА РОЛЬ МІСЦЕВИХ ФІНАНСІВ

Місцеві фінанси – це ті ж публічні фінанси, обмежені масштабами місцевого рівня. Держава, представлена її функціями, службами, установами і структурами, що в централізованій, що в децентралізованій формі є потрібним і в центрі, і на містах суспільним благом.

Поряд з державними фінансами, децентралізовані місцеві фінанси – доходи, а особливо видатки, – необхідні з декількох причин. *По-перше*, місцеві фінанси необхідні, щоб запобігати провалам ринку в забезпеченні суспільними благами. Неспроможність ринку полягає в нездатності ринку регулювати процес постачання суспільних благ і послуг у потрібній кількості, а головне, в конкретному асортименті для кожного з окремих рівнів державного адміністративно-територіального устрою.

По-друге, для постачання місцевих послуг комунального характеру з боку природних монополій, замінити які неможливо в силу інфраструктурних і технологічних причин (водогін, газопостачання та ін.).

По-третьє, потрібно на місці заохочувати позитивні або блокувати негативні зовнішні економічні ефекти.

По-четверте, місцеві фінанси необхідні для гарантованого і необхідного людям забезпечення благами і послугами суспільного характеру, рішення про задоволення якими не можна передавати на власний розсуд приватних осіб, як то початкова освіта, охорона здоров'я, безпека.

Проте, послуги освіти, лікування та деякі інші можуть надаватися альтернативними приватними установами і службами. В такому разі суспільне благо отримує приватно-ринкове походження.

По-п'яте, на відміну від бюрократичного прийняття рішень, перш ніж певне рішення добереться з центру до провінції, на місцях наближеність рішень до їх результатів максимальна.

Для реалізації окреслених завдань перед кожним місцевим органом стоїть питання належного розрахунку свого бюджету, величини доходів і видатків. Тут практика самоврядування виробила ряд критеріїв:

1) Базовим фінансовим джерелом для надання суспільних благ мають бути місцеві податки і збори. Це має принципове значення тому, що за блага і послуги

природно платить саме тим, кому вони дістаються. Проте в Україні дана вимога дещо порушена і податкові доходи місцевих бюджетів здебільшого формуються за рахунок загальнодержавних податків (рис. 1)

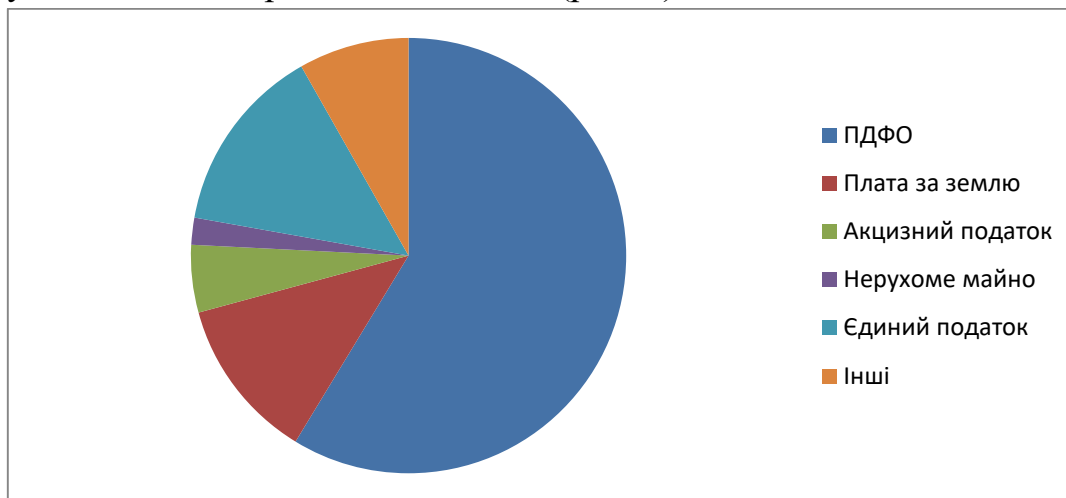


Рисунок 1 – Структура загального фонду місцевих бюджетів (без трансфертів) за січень-квітень 2019 року

Джерело: побудовано на основі [8].

Доходи місцевих бюджетів умовно поділяють на власні та залучені (міжбюджетні трансферти). В Україні в останній період пропорція між власними та залученими доходами розподіляється порівну. Близько 90% власних доходів складають податкові надходження. Податкові надходження місцевих бюджетів формують не лише місцеві податки та збори, але й частка загальнодержавних, як то податок на доходи фізичних осіб, податок на прибуток, рентна плата тощо. Отже, крім місцевих податків та зборів до місцевих бюджетів спрямовується частина податку на доходи фізичних осіб (табл. 1)

Таблиця 1 – Пропорції розщеплення податку на доходи фізичних осіб між ланками бюджетної системи

Місцеві бюджети	Надходження податку, що сплачується на відповідній території		
	м. Києва	40% у кошик власних доходів	
Міст республіканського та обласного значення, об'єднаних територіальних громад	60% у кошик власних доходів	15% обласний бюджет	25% до Державного бюджету

Джерело: складено за даними [1].

2) Відповідальність за забезпечення суспільних благ місцевого походження й призначення, покладається перш за все на місцеві органи влади й управління.

3) За загальним правилом, багатьом місцевостям властива значна міграція населення, тому простір надання благ і послуг коштом бюджету органу

місцевого самоврядування охоплює територію певного району чи муніципалітету і т. п. й практично не виходить за його межі.

Зокрема, податок на доходи фізичних осіб (далі – ПДФО) який сплачується податковим агентом – юридичною особою зараховується до відповідного бюджету за їх місцезнаходженням (розташуванням) в обсягах податку, нарахованого на доходи, що виплачуються фізичній особі. ПДФО який сплачується податковим агентом-фізичною особою, зараховується до відповідного бюджету за місцем реєстрації такої фізичної особи. ПДФО який сплачується фізичною особою, яка отримує доходи від особи, яка не є податковим агентом, зараховується до відповідного бюджету за податковою адресою такої фізичної особи. ПДФО, нарахований податковим агентом або фізичною особою, яка отримує доходи від особи, яка не є податковим агентом, з доходів за здавання фізичними особами в оренду земельних ділянок, земельних часток (паїв), виділених або не виділених у натурі (на місцевості), сплачується таким податковим агентом або такою фізичною особою до відповідного бюджету за місцезнаходженням таких об'єктів оренди [1].

В основі положень даної концепції знаходяться принципи фіскального федералізму. Згідно їм органи місцевого самоврядування беруть активну участь у перерозподільних процесах у діапазоні центр – регіон – місцевий орган.

Список використаних джерел

1. Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010 № 2456-VI. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
2. Андрущенко В. Л. Морально-етичні імперативи податків та оподаткування (західна традиція): монографія / В.Л. Андрущенко, Т.В. Тучак. К.: Алерта, 2013. 384 с.
3. Бондарук Т. Г. Місьцеве самоврядування та його фінансове забезпечення в Україні. НАН України; Ін-т екон. та прогнозів. К.: 2009. 608 с.
4. Європейська хартія місцевого самоврядування. URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/994_036.
5. Коляда Т. А. Формування бюджетної стратегії України: теорія, методологія, практика: монографія. Ірпінь: Університет ДФС України, 2016. 396 с.
6. Лактіонова О. А. Гнучкість фінансової системи: методологія, оцінка та вектори забезпечення: монографія. Вінниця: ТОВ «Нілан-ЛТД», 2016. 400 с.
7. Лунина И. А. Бюджетная децентрализация: цели и направления реформ. URL: file:///C:/Users/Admin/Downloads/ekukrr_2014_11_7.pdf
8. Виконання місцевих бюджетів у січні-квітні 2019 року. URL: <https://decentralization.gov.ua/news/11180>, Загл. з екрану (7.12.2019).

Панель 5 «Контроль державних фінансів. Взаємодія органів контролю»

Іванський А. Й.,
д-р юрид. наук, професор,
заступник керівника,
Північний офіс Держаудитслужби,
м. Київ, Україна

ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ЗДІЙСНЕННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ОРГАНАМИ ДЕРЖАВНОЇ АУДИТОРСЬКОЇ СЛУЖБИ ТА ЇХ ВЗАЄМОДІЇ З ПРАВООХОРОННИМИ ОРГАНАМИ

Головними завданнями органу державного фінансового контролю є: здійснення державного фінансового контролю за використанням і збереженням державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильністю визначення потреби в бюджетних коштах та взяттям зобов'язань, ефективним використанням коштів і майна, станом і достовірністю бухгалтерського обліку і фінансової звітності у міністерствах та інших органах виконавчої влади, державних фондах, фондах загальнообов'язкового державного соціального страхування, бюджетних установах і суб'єктах господарювання державного сектору економіки, а також на підприємствах, в установах та організаціях, які отримують (отримували у періоді, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів, державних фондів та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування або використовують (використовували у періоді, який перевіряється) державне чи комунальне майно (далі – підконтрольні установи), за дотриманням бюджетного законодавства, дотриманням законодавства про державні закупівлі, діяльністю суб'єктів господарської діяльності незалежно від форми власності, які не віднесені законодавством до підконтрольних установ, за судовим рішенням, ухваленим у кримінальному провадженні [1].

При здійсненні повноважень органами ДАСУ виникає ряд системних проблем, які зумовлені як внутрішніми так і зовнішніми чинниками.

Насамперед це важкі наслідки після реформування служби при переході з Держфінінспекції до ДАСУ, а точніше її **скорочення**, що традиційно має назву «оптимізація». Внаслідок значного скорочення структури і штатної чисельності професійних інспекторів-ревізорів значно зменшилась можливість 100-відсоткового охоплення об'єктів контролю контрольними заходами в межах терміну позовної давнини. При існуючій нормативній базі та штатній чисельності для суцільної перевірки підконтрольних об'єктів потребується

десять років. Служба працює за завданнями уряду та за скаргами заявників. На сьогодні чинний уряд прийняв рішення ще про 30% скорочення штатної чисельності служби та її підпорядкування Міністерству фінансів України, що означає кадрову ротацію, втрату кваліфікованих ревізорів та аудиторів, а відповідно й подальше зниження ефективності державного фінансового контролю.

Територіальна віддаленість об'єктів контролю від офісів Держаудитслужби знижує швидкість проведення контрольних заходів та прийняття відповідних рішень.

Бюрократичність та платність отримання послуг органами державного фінансового контролю з державного реєстру речових прав та їх обтяжень. Це напевно нетиповий випадок коли держава вводить платний доступ для власних ревізорів до бази даних, де міститься інформація щодо державного та комунального майна, а також не дає пільг на транспортні послуги.

То саме стосується платності отримання послуг з правосуддя в інтересах держави та виконання судових рішень на її користь. Замовлення грошей, їх фактична наявність, реєстрування зобов'язань в казначейських органах та нарешті сплата без помилок та затримань – все це значно ускладнює процес захисту державних фінансових інтересів та відновлення порушених прав держави.

Як впливає з офіційно оприлюднених результатів діяльності органів ДАСУ за 2018 рік, загалом за результатами діяльності органів державного фінансового контролю за 2018 рік:

– проконтрольовано та досліджено 1072,4 млрд грн фінансових та матеріальних ресурсів держави;

– **виявлено втрат фінансових та матеріальних ресурсів на суму 2,6 млрд гривень, з яких відшкодовано майже 1,0 млрд гривень [2].**

З точки зору права не має можливості уникнути відповідальності (майнової) за шкоду заподіяну державі. Аж до банкрутства боржника. Але з точки зору економічного обліку є графі звітності з назвою «не існує механізму відшкодування». Така різниця підходів бачиться проблемною.

– встановлено фактів неефективного використання коштів і майна на 15,5 млрд гривень;

– попереджено порушень та недоліків на 21,8 млрд гривень;

– **реалізуючи право (!) на звернення до суду в інтересах держави, пред'явлено 38 позовів щодо відшкодування втрат фінансових і матеріальних ресурсів на загальну суму 8,4 млн грн, а також ініційовано 374 цивільні позови перед органами прокуратури, об'єктом контролю або його органом управління, іншим державним органом [2].** Але вже тривалий період

Верховний суд України не визнає за прокуратурою права подання позовів в інтересах органів ДАСУ навіть якщо в період здійснення господарської операції, законність якої оскаржується, заходів державного фінансового контролю. Виникає питання що саме є неналежним здійсненням повноважень державного фінансового контролю. Крім того, ініціювання позову перед об'єктом контролю, де він сам був стороною угоди навряд чи призведе до позитивного розгляду спору судом та стягненню коштів до відповідного бюджету чи на користь розпорядника бюджетних коштів.

Технічне оснащення служби постійне вимагає підвищення якості і потужності для цілей криптозахисту інформації та електронного документообігу.

Низькій рівень правової, нормативної та господарської обізнаності керівників підконтрольних об'єктів. Це питання є особливо чутливим у галузі місцевого самоврядування, де керівники призначається за політичними квотами, а не за професійними якостями. Є випадки неліквідованих сілрад при вже існуючих ОТГ та випадки повної відсутності будь-якого обліку в раді.

Проблематичність стану правового забезпечення є дуже великим за обсягом питанням. Не має на сьогодні законодавчого закріплення понять державного фінансового контролю, фінансово-правової відповідальності та фінансового правопорушення у неподатковій сфері державних фінансів, хоча органи ДФК повинні виявляти та процесуально фіксувати фінансові правопорушення, та від якості чого залежить подальша судьба відшкодування завданої державі шкоди та притягнення відповідальних осіб до передбаченої законом юридичної відповідальності.

Не розроблений порядок взаємодії органів державного фінансового контролю, не має систематизованого закону про державні фінанси.

Не має єдиної нормативної інформаційної бази об'єктів контролю для органів, які здійснюють державний фінансовий контроль. Не має автоматичного наповнення цієї бази та процедури та форми обміну інформацією.

Деякі питання виникають у взаємодії з правоохоронними органами. Базовий документ, який регламентує цю діяльність є Порядок взаємодії між органами державної контрольно-ревізійної служби та органами прокуратури, внутрішніх справ і Служби безпеки України від 15.11.2006 року, який вже суттєво застарів [3].

Як впливає з офіційних даних ДАСУ, у 2018 до правоохоронних органів передано 889 (!) матеріалів ревізій та перевірок, своєю чергою правоохоронними органами за матеріалами проведених заходів державного фінансового контролю розпочато 523 досудових розслідування, долучено до кримінальних проваджень 453 матеріали таких заходів та вручено 261 (!) письмове

повідомлення про підозру у вчиненні кримінального правопорушення.

Фактично мова йде про **ефективність такої реалізації матеріалів лише на 25 відсотків!** Але як це може бути? Завдяки чому такий низький рівень пред'явлення навіть підозри? Подальший рух кримінальних справ та факти подання органами прокуратури цивільних позовів в рамках кримінального процесу взагалі не відстежуються органами ДАСУ, тому що згаданий порядок взаємодії такого не передбачає такого, як і не містить посилення на будь-які несприятливі наслідки для правоохоронного органу, якщо він не надасть інформації на запит про судьбу реалізації матеріалів чи взагалі втратить провадження.

Суттєвою проблемою є різне розуміння та застосування органами попереднього слідства законодавства у галузі тендерних закупівель, призначення цінових експертиз на предмети закупівлі та намагання сформувати збитки, не зважаючи на відсутність встановлених порушень тендерної процедури.

Проблемою також є відсутність судової процедури по призначенню позачергового контрольного заходу за мотивованим клопотанням слідчого.

Різне розуміння застосування положень ст.71 Кримінально-процесуального кодексу України про залучення фахівця органу ДАСУ як спеціаліста у галузі бухгалтерського обліку. Часто є намагання через ст.71 КПКУ підмінити контрольний захід залученням спеціаліста чи оцінити правомірність діянь посадових осіб або господарських угод, що виходить за межі компетенції органів ДАСУ.

Неналежний рівень знань з бухгалтерського обліку, окремих питань фінансового й бюджетного законодавства представниками правоохоронних органів при обшуку та виїмці стає причиною неповного чи помилкового вилучення документів обліку, що в свою чергу значно ускладнює чи робить неможливим дослідження та відповідь на питання правоохоронного органу.

Зазначені проблемні питання якомога швидше підлягають розгляду та вирішенню на належному рівні з метою недопущення подальшого погіршення ефективності діяльності органів державного фінансового контролю та конструктивної взаємодії з правоохоронними органами та між собою.

Список використаних джерел

1. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні. *Голос України* від 02.03.1993.
2. Публічний звіт про діяльність Державної аудиторської служби України за 2018 рік. URL: <http://dkrs.kmu.gov.ua/kru/doccatalog/document?id=146550>.

3. Порядок взаємодії між органами державної контрольно-ревізійної служби та органами прокуратури, внутрішніх справ і Служби безпеки України. *Офіційний вісник України*. 2006 р., № 44, стор. 162, стаття 2962, код акта 37711/2006

Карпенко Л. М.,

д-р екон. наук, професор,

професор кафедри міжнародної економіки,

Воронжак П. В.,

канд. екон. наук,

доцент кафедри податкової політики,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,

Україна

ОЦІНЮВАННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В ОДЕСЬКОЇ ОБЛАСТІ

Одеська область – високорозвинений індустріальний регіон, промисловість якого відіграє значну роль в структурі народногосподарського комплексу України та південного економічного району. На території області розташовано понад 400 великих і середніх промислових підприємств. Важливими та відмінними рисами регіону є: розвинена транспортна інфраструктура, широкі транзитні можливості, розвинений аграрний сектор, перспективний туристичний комплекс, значний науково-освітній потенціал.

Уряд та ДФС у 2018 році ініціювали чимало законодавчих змін, направлених на удосконалення структури ДФС, зменшення податкового навантаження на суб'єктів господарської діяльності, підвищення якості обслуговування платників податків. Було проведено заходи щодо популяризації електронних сервісів ДФС серед широких верств населення, а також презентований перший Мобільний центр обслуговування платників, основним завданням якого є максимальне сприяння платникам податків Одещини з питань, які стосуються компетенції фіскальної служби. При взаємодії з Одеською обласною державною адміністрацією впроваджено мобільний додаток Legal Work, який допомагає викривати факти виплати заробітної плати «у конвертах» та неофіційного працевлаштування. Протягом року продовжено активну боротьбу з тіньовою економікою, зі схемами ухилення від оподаткування.

Також, забезпечувався контроль за виникненням та використанням схем мінімізації податкових зобов'язань шляхом відслідкування всіх ланцюгів руху товару до кінцевого споживача. Завдяки системній боротьбі з тіньовою економікою вдалося забезпечити приріст надходжень до бюджету у порівнянні з індексами соціально-економічного розвитку області [1].

Одним з пріоритетних напрямків фіскальної служби є активізація діалогу з бізнесом, дотримуючись стратегічного курсу державної політики, що спрямовується на створення сприятливого бізнес-клімату, зосередивши увагу на добровільну сплату податків.

У табл. 1 наведено темпи росту макроекономічних показників та зборів податкових платежів за 2017 р. ДФС Одеської області у%.

Таблиця 1 – Темпи росту макроекономічних показників та зборів податкових платежів за 2018 р. ДФС Одеської області

Показник	Темпи росту макроекономічних показників, % /11 міс.2018 р. до 11 міс. 2017 р./	Бюджет	Темп росту збору податкових платежів, % /12 міс. 2018 р. до 12 міс. 2017 р./
Індекс промислової продукції	114,5	В зведений бюджет	128,9
Індекс сільськогосподарської продукції	100,0	В державний бюджет	129,3
Індекс будівельної продукції	140,3	В місцевий бюджет	128,7
Вантажообіг	105,8	Середній темп приросту за 2018 р.: 29,0%	
Пасажирообіг	97,3		
Оборот роздрібної торгівлі	113,7		
Індекс споживчих цін	113,3		

Протягом 2018 року по платежах, які контролюються ГУ ДФС в Одеській області, до Зведеного бюджету надійшло 18 135,2 млн. грн., що на 4 069,4 млн. грн. або на 28,9 відс. більше показника 2016 року, до Державного бюджету зібрано 7 626,8 млн. грн., що на 1 726,1 млн. грн, або 29,3 відс. більше надходжень 2017 року, до місцевих бюджетів мобілізовано – 10 508,4 млн. грн., що на 2 343,3 млн. грн. або 28,7 відс. більше надходжень 2016 року.

Завдяки сумлінним платникам податків та злагодженій роботі колективу органів ГУ ДФС в Одеській області, вдалося успішно завершити 2018 бюджетний рік, забезпечивши виконання доведеного ДФС індикативного показника по надходженням до Державного бюджету склало 100% (+416,5 тис. гривень).

Протягом 2018 року завдання ДФС по надходженням до Загального фонду Державного бюджету перевиконано на 15,5 млн. грн., рівень виконання складає 100,2 % [2].

Основою фінансової бази органів місцевого самоврядування є місцеві бюджети, в доходах яких центральне місце належить податкам, зборам та платежам, контроль за справлянням яких покладено на органи фіскальної служби України. Основними джерелами наповнення місцевих бюджетів у 2017 році були податок з доходів фізичних осіб – 58%, плата за землю – 18%, єдиний податок – 144% та акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі – 4 %.

Протягом січня-вересня 2018 року Центрами обслуговування платників фіскальної служби Одеського регіону надано понад 170 тисяч адміністративних послуг. На території Одеської області працюють 23 Центри обслуговування

платників та Мобільний центр, які надають платникам області широкий спектр адміністративних, інформаційних та консультативних послуг. З переліком безоплатних адміністративних послуг, що надаються фіскальною службою Одеської області можна ознайомитись на субсайті територіальних органів ДФС в Одеській області в розділі «Адміністративні послуги» та «Центри обслуговування».

Таблиця 2 – Звіти про результати діяльності Держаудитслужби, її міжрегіональних територіальних органів (ревізія, перевірка) та апарату Південного офісу Держаудитслужби (Одеська область) за 2018 рік . Розділ 1 (фрагмент)

ПОКАЗНИКИ	Код рядка	ДАСУ	Одеська область
		Кількість (фактів, об'єктів)	Кількість (фактів, об'єктів)
Розділ І. ЗАГАЛЬНІ ВІДОМОСТІ ПРО РЕЗУЛЬТАТИ ДІЯЛЬНОСТІ	х	х	х
1. Виконано прямих доручень і звернень Президента України, Кабінету Міністрів України, Верховної Ради України, народних депутатів України	010	1469	0
2. Проведено заходів державного фінансового контролю (всього), у тому числі:	020	1611	86
2.1. Ревізій певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності (всього), у тому числі:	021	1392	81
3. Проведено зустрічних звірок (всього), у тому числі:	030	5206	174
4. Кількість підприємств, установ і організацій, охоплених контролем (всього), у тому числі:	040	1546	82
- ревізіями	041	1373	81
- перевітками закупівель	042	4	0
- комісійними перевітками	043	94	1
- моніторингами закупівель	044	77	0
5. Кількість підприємств, установ і організацій, в яких виявлено фінансові порушення (всього), у тому числі:	050	1344	79
- у бюджетних установах та організаціях	051	933	58
- у суб'єктів господарювання державного та комунального сектору	052	372	18
6. Розглянуто звернень громадян, посадових осіб підприємств, установ і організацій	060	3944	244
7.1. Ініційовано прийняття законодавчих і нормативно-правових актів	070	15	0
- у тому числі регуляторних	071	2	0
7.2. Прийнято законодавчих і нормативно-правових актів	072	12	0
- у тому числі регуляторних	073	3	0
із загальної кількості затверджено Держаудитслужбою	074	2	0
8. Оприлюднено результатів роботи (в друкованих та Інтернет-виданнях, через телебачення, радіомовлення тощо)	080	13643	2578

В умовах формування ринкових відносин держава змінює вид діяльності у соціальному та економічному секторах, що потребує відповідних змін і у сфері державного фінансового контролю та аудиту. Такий контроль за своєю природою є внутрішнім – урядовим контролем, бо він є конституційним обов'язком уряду, пов'язаним із виконанням ним Закону про державний бюджет та інших законів України.

На сьогодні контролюючими повноваженнями у сфері місцевих бюджетів наділені як органи державної влади, так і місцевого самоврядування, а також і громадські інститути. Особливістю фінансового контролю на місцевому рівні є участь великої кількості суб'єктів. Вважається, що розмежування функцій між цими органами, а також одночасне їх спрямування на контроль за місцевими бюджетами сприяє підвищенню використання коштів за цільовим призначенням.

Таким чином, в Україні назріла нагальна потреба в реалізації системного підходу до формування податкової політики держави на основі наукових доробок та кращої світової практики.

Маємо зазначити, що для зарубіжних країн характерним є високий ступінь самостійності щодо введення місцевих податків, а також встановлення механізму їх справляння, що поки не є характерним для вітчизняної системи оподаткування, незважаючи на обраний Україною напрям податкової децентралізації [3].

Проаналізував місцеві податки та збори встановлено, що протягом останніх двох років спостерігається тенденція зниження фіскальної ефективності місцевого оподаткування. Це свідчить про значні недоліки системи їх адміністрування.

Список використаних джерел

1. Lidiia Karpenko, Pavlo Pashko, Pavlo Voronzhak, Hanna Kalach, Mykola Nazarov, (2019). Formation of the system of fair businesspractice of the company under conditions of corporate responsibility. *Academy of Strategic Management Journal*, London,18(2), pp.1–8.

2. Звіти Державної фіскальної служби України. URL: <http://sfs.gov.ua/data/files/131201.pdf>.

3. Karpenko L., Voronzhak P. Statement of Budgeting Management at Industrial Enterprises in Coordinates of the Financial and Economic Security System. *International Relations 2017: Current issues of world economy and politics: Conference proceedings 18th International Scientific Conference Smolenice Castle 30th November – 1st December 2017*[Volume of Scientific Papers]. University of Economics in Bratislava, 2017, pp. 511–526

Корінь І. С.,

здобувач вищої освіти третього (освітньо-наукового) рівня,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ВИЗНАЧЕННЯ ЦІНИ В УГОДАХ МІЖ ПОВ'ЯЗАНИМИ ОСОБАМИ

Трансфертне ціноутворення є невід'ємною характеристикою глобальної інтеграції ринку при якій частіше за все відбувається розмивання кордонів національної юрисдикції, як наслідок левова частка доходів має тенденцію до переміщення в низькоподатковій юрисдикції тож потрібно створити умови, які максимально зменшать розбіжності місцевого законодавства в порівнянні з зарубіжним.

Документація щодо трансфертного ціноутворення ґрунтується на основі записів, що ведуться платниками податків, щоб засвідчити, що операції з їх пов'язаними сторонами проводяться згідно із принципом «витягнутої руки». Роль документації полягає в спрощенні вирішення проблем не лише з боку податкового органу, а й для платників податків, які в свою чергу, можуть з її допомогою довести, що їхня ціна угоди є прозорою та ринковою та підтвердити свою політику у питаннях трансфертного ціноутворення.

Існуючі правила трансфертного ціноутворення до документації можна розділити на дві групи. Першою з них є правила окремих країн. Такі правила приймаються на рівні місцевого законодавства або регулювання і застосовуються місцевими податковими органами конкретної країни. Другою групою правил і керівних принципів щодо документації є ті, які прийняті міжнародними організаціями намагаючись спростити і впорядкувати локальні правила різних країн, у 1995 році ОЕСР видала першу рекомендацію щодо документації з трансфертного ціноутворення. Перша рекомендація була дуже загальною та була спрямована на пошук балансу між інтересами платника податку та податкових органів. Результатом такої практики стало те, що в країнах світу були великі відмінності у підходах, що призвело до невизначеності на обох кінцях спектру. Більше того, податкові органи повідомили, що надана документація не є достатньою для задоволення основних вимог для податкової політики та належної оцінки ризиків.

Отже, стало зрозуміло, що найкращим виходом із ситуації буде набір стандартизованих документів. На додаток до цього, стандартизація процесу документування, введення штрафних санкцій та доказової бази.

В ініціативі BEPS це стало однією із складових Плану дій (Action 13 – Проаналізувати документацію щодо трансфертного ціноутворення). Заходи BEPS були узгоджені після прозорого та інтенсивного дворічного процесу

консультацій між ОЕСР, країнами G20, країнами, що розвиваються і зацікавленими сторонами бізнесу, наукового середовища і громадських організацій. А 16 вересня 2014 року ОЕСР видав «Керівництво щодо документації щодо трансфертного ціноутворення та звітності по країні» для вирішення цього наболівшого питання.

Оприлюднення Плану дій ОЕСР та BEPS є скоординованими зусиллями щодо посилення міжнародної податкової системи шляхом обмеження дій ТНК щодо уникнення оподаткування. Цей План дій призначений для обмеження диспропорцій та прогалів. Проте, коли План реалізується в односторонньому порядку кожною країною, а також застосовуються різні національні правила, ці невідповідності не можна обійти або закрити очі на них. Крім того, терміни, встановлені в Плані дій BEPS, ускладнюють здійснення всебічних змін, тоді як процес прийняття цих рекомендацій у податкових правилах різних країн вимагає більше часу.

Для повної валютної лібералізації необхідне прийняття законів щодо BEPS тому, що без обміну податковою інформацією з іншими країнами Україні буде складно знімати обмеження для інвестицій за кордон.

Незважаючи на розбіжності між країнами, це перший міжнародний план дій, який бореться з агресивним податковим плануванням та ухиленням від оподаткування. Хоча існує чимало перешкод для його послідовного застосування через політичні та економічні інтереси країн та ТНК, але все ж таки може стати перспективним відправним пунктом для реформування міжнародної податкової системи. Для повної валютної лібералізації необхідне прийняття законів щодо BEPS тому, що без обміну податковою інформацією з іншими країнами Україні буде складно знімати обмеження для інвестицій за кордон. Обов'язковими до виконання Україною є чотири кроки з п'ятнадцяти запропонованих, а саме:

- крок №5 «Удосконалення заходів боротьби з податковими зловживаннями»;
- крок №6 «Недопущення зловживання пільгами, передбаченими двосторонніми угодами»;
- крок №13 «Рекомендації про документацію з трансфертного ціноутворення та розкриття інформації по країнах»;
- крок №14 «Удосконалення процедури взаємного узгодження шляхом вирішення спорів».

Документація відіграє ключову роль в адмініструванні правил трансфертного ціноутворення як у податкових органів, так і у платників податків. У зв'язку з цим, кількість країн, які впроваджують конкретні вимоги до документації або керівництва зростає з кожним роком. Дослідження, проведене

ОЕСР, відзначає той факт, що всі опитані країни, за винятком однієї, мають вимоги до документації, сформульовані або через розкриття відомостей у фінансовій звітності, або у вигляді прямого посилання на те, що така документація повинна бути підготовлена.

Практика в підготовці документації регулюється внутрішнім законодавством і правилами, і реалізуються з урахуванням локальної точки зору податкових органів. Отже, може існувати значний розрив між вимогами до документації, яка має національний фокус, і діяльністю, що здійснюється ТНК, яка може мати більш глобальний акцент. Такий підхід призводить до того, що вимоги в області документації з трансфертного ціноутворення істотно відрізняються від країни до країни. Крім того, в рамках однієї міжкордонної контрольованої угоди, платники податків часто змушені дотримуватися двох або більше наборів вимог до документації. При цьому проблемними є складність дотримання і величина витрат для платників податків, що іноді можуть мати істотний вплив.

Існують значні розбіжності в характері і деталях, необхідних для розкриття в документації: хоча є деякі загальні для всіх країн категорії інформації, яку платник податків повинен підтримувати в актуальному стані. Рівень самостійності платника податків в прийнятті рішення, яка інформація є релевантною, також варіюється від країни до країни.

Більшість країн використовують сильно виражений односторонній підхід, орієнтований в основному на локальній стороні контрольованої угоди, і, зокрема на локальному рівні платника податків та локальному податковому режимі контрольованої транскордонної угоди.

У всіх країнах, які приєдналися до регулювання трансфертного ціноутворення за принципами ОЕСР, складання документації є обов'язковою частиною національного регламенту. І як показує, зарубіжний досвід - документація в сфері трансфертного ціноутворення є першою лінією оборони для компаній під час податкового контролю. Незважаючи на те, що наявність документації зовсім не дає гарантію того, що податкові органи погодяться з порядком формування внутрішньокорпоративних цін, що підтверджується зростанням кількості судових справ, що стосуються трансфертного ціноутворення не лише в Україні а й у всьому світі, проте, наявність документації суттєво збільшує шанси платників податків відстояти свої позиції в суді і уникнути коригувань податкової бази та податкових донарахувань.

Отже, норми щодо імплементації Плану дій BEPS були включені до законопроекту від 30.08.2019 № 1210 «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві».

Упровадження в Україні Плану дій BEPS є вкрай необхідним для попередження розмивання податкової бази та переміщення прибутків за кордон. Прийняття цього законопроекту дозволить уникнути визнання України як країни, що не співпрацює з питань оподаткування. А також розширить можливості для українського бізнесу вести повноцінну діяльність на зовнішніх ринках, уникаючи упередженого ставлення з боку іноземних контрагентів, банків та інвесторів.

Імплементация Плану дій дозволить Україні заявити про те, що країна визнає та додержується загально прийнятих стандартів боротьби з агресивним податковим плануванням. Адже План дій BEPS – не розглядається, як нові податки для платників, це, перш за все, усунення неконкурентних переваг.

Список використаних джерел

1. Непесов К. А. Податкові аспекти трансфертного ціноутворення: порівняльний аналіз досвіду Росії і зарубіжних країн. М.: ВолтерсКлувер, 2007. 304 с.
2. Гусев А. Трансфертные цены в управлении компанией. *Research and Technology - Step into the Future*. URL: <http://www.tsi.lv/ResTech/2007/v2-2/5.pdf> (дата звернення: 21.10.2019).
3. Бегунц А. О. Государственное регулирование трансфертного ценообразования в системе транснациональных корпораций: Дис. канд. экон. наук: 08.02.03 / Харьковский национальный ун-т им. В.Н. Каразина. Х., 2006. 239 с.
4. John Letzing. Transfer pricing brings tax troubles to tech bigs. URL: <http://www.marketwatch.com/story/transfer-pricing-brings-tax-troubles-to-tech-bigs-2012-04-02?pagenumber=1>. (дата звернення: 01.11.2019).
5. OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2010. URL: http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2010_tpg-2010-en (дата звернення: 12.10.2019).
6. Трансфертне ціноутворення як механізм ухилення від сплати податків / Ефективна економіка. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2159> (дата звернення: 01.10.2019).
7. Дзюба П. Трансфертное ценообразование: экономическое содержание и специфика. *Економіка України*. 2006. С. 14–22.

Міщенко Р. О.,

здобувач вищої освіти третього (освітньо-наукового) рівня,

Овдієнко О. В.,

здобувач вищої освіти третього (освітньо-наукового) рівня,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,

Україна

ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ

В управлінні економікою країни важливу роль відіграє фінансовий контроль. Отримання статусу країни з ринковою економікою, вступ України до СОТ, зміна економічних умов функціонування підприємств вимагають розробки нових підходів до організації і методології фінансового контролю в країні. Саме фінансовий контроль виступає основним джерелом інформації про дійсний фінансовий стан окремого підприємства, резерви його діяльності та про можливі випадки шахрайства.

Головними завданнями органу державного фінансового контролю є: здійснення державного фінансового контролю за використанням і збереженням державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильністю визначення потреби в бюджетних коштах та взяттям зобов'язань, ефективним використанням коштів і майна, станом і достовірністю бухгалтерського обліку і фінансової звітності у міністерствах та інших органах виконавчої влади.

До основних функцій державного фінансового контролю належить також фінансовий контроль у державних фондах, фондах загальнообов'язкового державного соціального страхування, бюджетних установах і суб'єктах господарювання державного сектору економіки, а також на підприємствах, в установах та організаціях, які отримують (отримували у періоді, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів, державних фондів та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування або використовують державне чи комунальне майно, за дотриманням бюджетного законодавства, дотриманням законодавства про закупівлі, діяльністю суб'єктів господарської діяльності незалежно від форми власності, які не віднесені законодавством до підконтрольних установ, за судовим рішенням, ухваленим у кримінальному провадженні [1].

Державний фінансовий контроль забезпечується органом державного фінансового контролю через проведення державного фінансового аудиту, інспектування, перевірки закупівель та моніторингу закупівлі (рис.1).

Як правило, ці структури у своїй діяльності використовують методи моніторингу, проведення журналістських розслідувань, антикорупційної експертизи чи інформаційно-роз'яснювальної роботи. В залежності від часу

проведення контроль буває:

- *попередній* (проводиться до здійснення фінансових операцій);
- *поточний* (здійснюється в процесі фінансових операцій (перерахування податків, зборів, утворення фондів грошових коштів, здійснення виплат);
- *наступний* (проводиться після закінчення певних періодів, за підсумками місяця, кварталу, року).

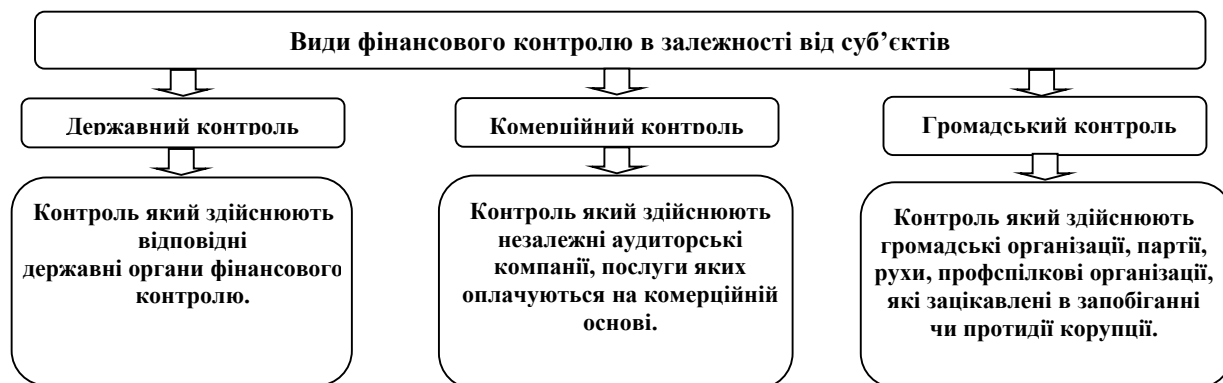


Рисунок 1 – Види фінансового контролю в Україні

Джерело: створено авторами.

За джерелами виділяють наступні форми контролю:

- *документальний* — фінансовий контроль, що полягає в аналізі та перевірці первинної документації (кошторисів, балансів), пов'язаної з рухом грошових коштів;
- *фактичний* — фінансовий контроль, під час якого проводиться аналіз як документів, так і матеріальних цінностей, рух яких документально закріплюється, перевіряється відповідність записів фактичним грошовим і матеріальним ресурсам.

Залежно від сфери компетенції можна виділити наступні види державного фінансового контролю в Україні (табл. 1):

Таблиця 1 – Види державного фінансового контролю в Україні

№	Вид фінансового контролю	Основні функції та виконавчий орган
1	Загальнодержавний фінансовий контроль	Направлений на всі господарюючі суб'єкти незалежно від форми власності. Він здійснюється органами державної влади загальної компетенції, а також спеціальними контрольними органами, основною функцією яких є державний фінансовий контроль
2	Податковий контроль	Ефективна організація багато в чому визначає повноту надходження фінансових ресурсів в розпорядження держави і можливість держави виконувати свої функції.
3	Митний контроль	Митні органи користуються правами і несуть обов'язки стягування податків і зборів при перетині товарами митної межі.
4	Валютний контроль	Забезпечує дотримання валютного законодавства при валютних операціях.
5	Бюджетно-фінансовий	Проводиться в бюджетно-фінансовій сфері. Предметом контролю є процеси формування і використання фінансових ресурсів держави.
6	Контрольні функції Президента України	У сфері фінансової діяльності впливають з його статусу як глави держави і голови виконавчої влади в Україні. Президент України безпосередньо здійснює свої контрольні функції, наприклад, коли він

	підписує закони України про регуляцію фінансової діяльності.
--	--

Джерело: створено авторами.

Основними органами, які здійснюють державний фінансовий контроль в Україні, є Рахункова палата, Міністерство фінансів, Державна податкова служба, Державна казначейська служба, Державна служба фінансового моніторингу [2].

Загалом протягом 2018 р. підрозділами Держаудитслужби під час заходів державного фінансового контролю встановлено факти проведення з порушенням законодавства операцій щодо спрямування бюджетних коштів на суму майже 114,1 млн грн, з якої щодо порушень з коштами державного бюджету – понад 81,9 млн грн, а з коштами місцевих бюджетів – 32,1 млн гривень. Завдяки вжитим заходам відшкодування порушень, допущених під час спрямування бюджетних коштів, протягом звітного періоду забезпечено на рівні 34,9%, або майже 39,9 млн грн з виявлених (табл. 2).

Таблиця 2 – Обсяги виявлення та відшкодування порушень законодавства стосовно спрямування бюджетних коштів за регіонами

№ п/п	Регіон	Кількість об'єктів, де виявлено порушення під час спрямування бюджетних коштів	Сума виявлених порушень під час спрямування бюджетних коштів, (тис. грн)		Сума відшкодованих порушень під час спрямування бюджетних коштів, (тис. грн)	
			з коштами державного бюджету	з коштами місцевих бюджетів	з коштами державного бюджету	з коштами місцевих бюджетів
1	Вінницька обл.	5	162,94	3536,40	162,94	3199,59
2	Волинська обл.	7	4812,88	46,24	0,00	46,24
3	Дніпропетровська обл.	3	5912,14	0,00	2041,04	0,00
4	Донецька обл.	2	2633,21	0,00	511,69	0,00
5	Житомирська обл.	10	4291,10	286,59	1487,61	197,00
6	Закарпатська обл.	6	1478,41	336,59	1478,41	181?32
7	Запорізька обл.	7	2983,19	3088,66	2906,94	923,10
8	Ів.-Франківська обл.	1	0,00	41,23	0,00	18,02
9	Кіровоградська обл.	2	428,61	1406,28	0,00	1406,28
10	Луганська обл.	12	415,46	908,34	415,46	908,34
11	Львівська обл.	13	19615,86	1123,90	1748,49	636,30
12	Миколаївська обл.	1	0,00	63,69	0,00	0,00
13	Одеська обл.	3	60,16	180,73	0,00	139,90
14	Полтавська обл.	7	461,46	732,98	0,00	302,55
15	Рівненська обл.	8	612,22	0,00	594,80	0,00
16	Сумська обл.	8	2762,32	0,00	837,68	0
17	Тернопільська обл.	8	577,7	30,00	109,60	30,00
18	Харківська обл.	10	2551,51	8165,54	66,65	8004,87
19	Херсонська обл.	8	8081,52	7813,70	6717?51	627,05
20	Хмельницька обл.	7	949,92	717,18	777,29	91,20
21	Черкаська обл.	14	9208,93	3349,44	1244,33	509,70
22	Чернівецька обл.	4	691,88	22,09	19,20	22,09
23	Чернігівська обл.	13	1702,31	460,86	972,93	460,86
24	м. Київ та Київська обл	7	5495,31	372,52	88,73	0,00
Разом		156	75889,04	32136,96	22181,30	17704,41
Апарат ДАСУ		1	6050,00	0,00	0,00	0,00
ВСЬОГО:		157	81939,04	32136,96	22181,30	17704,41

Джерело: публічний звіт Державної аудиторської служби України.

При цьому більше третини загального обсягу порушень, пов'язаних з недотриманням вимог законодавства (43,1%), припадає на порушення в частині зайвого скерування (отримання) бюджетних коштів одержувачами внаслідок завищення потреби у бюджетних асигнуваннях, або ж взагалі її відсутності. Загальний обсяг виявлених таких порушень за звітний рік становив майже 49,2 млн грн, з яких забезпечено відшкодування понад 14,4 млн грн, або 29,3% від виявлених.

В окремих випадках об'єктами контролю допускаються факти здійснення за рахунок коштів державного бюджету видатків, які відповідно до Бюджетного кодексу та/або Закону про Державний бюджет віднесено до видатків місцевих бюджетів, без передачі відповідних повноважень. Протягом звітного періоду таких фактів встановлено загалом на суму майже 19,6 млн грн, з яких забезпечено відшкодування близько 39,5% (або більше 7,7 млн грн в абсолютній сумі) [3].

За минулі роки склалася досить ефективна система фінансового контролю за використанням бюджетних коштів через органи казначейства, оскільки вони в постійному режимі контролюють рух коштів державного та місцевих бюджетів. У цьому контексті важливе методологічне значення має принцип превентивності казначейського контролю.

Такий підхід дає можливість своєчасно виявляти і попереджувати порушення бюджетного законодавства, припиняти спроби нераціонального та неефективного використання бюджетних коштів. З цією метою при здійсненні касових видатків працівники казначейства перевіряють всі бухгалтерські, фінансові та інші документи, що підтверджують право і законність проведення витрат. У випадку виявлення порушень складається попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогами усунення виявлених порушень.

Так, органами казначейства у 2016 р. попереджено 11012 порушень бюджетного законодавства, допущених розпорядниками та одержувачами коштів державного та місцевих бюджетів на загальну суму 3679,5 млн грн, у 2017 р. попереджено 12 375 порушень на загальну суму 5114,5 млн грн, у 2018 р. за оперативними даними попереджено 15637 порушень на загальну суму 8703,1 млн грн.

Результати дослідження засвідчують погіршення загального стану фінансово-бюджетної дисципліни та неспроможність системи фінансового контролю ефективно здійснювати державні функції з контролю на регіональному рівні. Поза контролем держави залишається низка ключових питань діяльності органів місцевого самоврядування, безпосередньо пов'язаних з бюджетом і використанням комунальної власності. На сьогодні відсутній

належний контроль за прийнятими державними органами рішеннями та розпорядженнями у справах, що стосуються державного бюджету та змін до нього, який мав би систематичний характер.

Впровадження в практику принципів результативності бюджетних витрат вимагає створення адекватних механізмів державного фінансового контролю, що дають змогу виявляти нераціональні способи використання грошових і матеріальних ресурсів [4].

Сучасна практика проведення фінансових перевірок підтверджує наявність складних проблем у бюджетній сфері. Досить поширені такі характерні порушення, як нецільове, неправомірне і неефективне витрачання державних фінансових коштів. Нині в арсеналі контролюючих органів переважають значною мірою застарілі форми і методи проведення перевірок і ревізій. Їх увага зосереджена, головним чином, на виявленні фактів порушень, а не причин їх виникнення, що не сприяє успішному подоланню недоліків у використанні бюджетних коштів.

Отже, основний напрямом удосконалення служби державного фінансового контролю вбачається у переході на більш високий рівень якості контрольно-ревізійної роботи із застосуванням сучасних інструментів моніторингу й аудиту, досягнень вітчизняної та зарубіжної економічної науки.

Продовжуючи науковий пошук, доцільно зосередитися на механізмах використання нових підходів до управління системою органів державного фінансового контролю як практичного інструментарію забезпечення ефективності витрачання бюджетних коштів.

Список використаних джерел

1. Стефанюк І. Б. Оцінка управління бюджетними засобами в світлі вимог нового Бюджетного кодексу. *Фінанси України*. 2010. № 11. С. 31–35.
2. Лисяк Л. В. Розвиток державного фінансового контролю в Україні. *Економічний вісник університету* : зб. наук. праць. 2015. Вип. 26/1. С. 200–206.
3. Офіційний сайт Державної казначейської служби України. URL: <http://www.reasury.gov.ua/main/uk/map>.
4. Корень Н. В. Концептуальні засади формування системи державного фінансового контролю в умовах економічних реформ. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2012. № 8. С. 21–25.

Пашко П. В.,

*д-р екон. наук, професор, заслужений діяч
науки і техніки України,
ректор,*

Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна,

Пашко Д. В.,

д-р екон. наук, доцент,

Національний університет внутрішніх
справ, м. Київ, Україна

ІНСТИТУЦІОНАЛЬНА ПРОПОЗИЦІЯ РЕАЛІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОЇ ТА МИТНОЇ СПРАВИ

Україна знов намагається вдосконалити податкову та митну складові, які є механізмом наповнювання її бюджету.

Важливою проблемою є відсутність контролю за рухом товарів усередині країни від моменту ввезення на територію України до моменту їх продажу (відсутність можливості порівняння кількості та вартості товарів, які імпортовано, офіційно й неофіційно вироблено в країні, з вартістю та кількістю товарів, проданих у країні), що призводить до створення схем мінімізації та ухилення від оподаткування.

На державні проблеми формування та реалізації фінансової політики накладено проблеми, пов'язані з формуванням та реалізацією суміжних політик – податкової та митної. Важливими при цьому стали труднощі в керуванні об'єднаною структурою податківців і митників у рамках як Міністерства доходів і зборів, так і Державної фіскальної служби України.

Керування цими структурами – Міністерством доходів і зборів України та Державною фіскальною службою України (далі – ДФСУ) – планувалося, зокрема, як шлях до вдосконалення форм контролю за рухом товарів та коштів з боку держави. З урахуванням різнопланової діяльності двох структур, не завжди пов'язаної з виконанням виключно фіскальної; наявності великої кількості територіальних підрозділів, якими необхідно оперативно керувати та механізми й методи досягнення якими поставлених завдань потрібно своєчасно контролювати. Важливим фактором є недосконалість на сучасному етапі інформаційного контролю за своєчасністю та повнотою виконання підприємствами й громадянами своїх фіскальних обов'язків, що також тягне до великого обсягу контрольних та аудиторських функцій на місцях.

Ці фактори потрібно було враховувати під час формування нових державних інститутів. Але, як показав досвід, об'єднання двох структур в одну без урахування їх особливостей не дало очікуваного ефекту. При тому, що

існувала та існує інституційна можливість досягнути нових синергічних ефектів, які поки що залишилися лише в деклараціях.

Із врахуванням Постанови КМУ від 18.12.2018 № 1200 «Про утворення Державної податкової служби України та Державної митної служби України» можлива бути створена і інша структура (рис. 1), наприклад, Державна економічна адміністрація України (за прикладом обласних державних адміністрацій з підпорядкуванням їй окремих юридичних осіб).



Рисунок 1 – Пропонована структура Державної економічної адміністрації України

Для реалізації схеми пропонується визначення рівнів відповідальності й прав різних структур і, відповідно, їх керівників.

Міністерство фінансів визначає необхідний рівень забезпечення національних інтересів та доводить показники Державній економічній адміністрації України (ДЕАУ). Подає пропозиції Кабінету Міністрів про призначення Голови ДЕАУ. Призначає керівників Державної податкової служби (ДПСУ) та Державної митної служби (ДМСУ), правоохоронної структури фінансових розслідувань (у подальшому, наприклад, Бюро фінансових розслідувань).

ДЕАУ як головний орган:

- формує та доводить стратегічні завдання для податкової та митної служб, фінансової поліції;
- координує діяльність податкової, митної служб та БФР. У такому разі може бути впорядкований розподіл функцій: ті, що дублюються, можуть бути залишені у ДЕАУ;
- готує подання Міністерству фінансів про призначення керівників податкової та митної служб, начальника БФР;
- призначає заступників керівників податкової та митної служб, заступників начальника БФР;
- супроводжує та адмініструє єдину Центральну бази даних;
- установлює єдині обґрунтовані прогнозні показники для податкових та митних органів, формує об'єднані підрозділи статистики, розробляє методики прогнозних оцінювань дохідної частини бюджету на основі інформації єдиної бази даних, готує кадри, розробляє науково обґрунтовані перспективи розвитку тощо;
- контролює роботу підлеглих, організує оперативну роботу антикорупційних підрозділів власної безпеки тощо.

Податкова та митна служба виконують податкову та митну справу. Вони повинні мати визначений державою статус, який дозволяє в рамках єдиної ДЕАУ бути окремою юридичною особою з керівником, який має право мобільності та самостійності в прийнятті рішень, віддаванні наказів, вирішенні кадрових питань, у тому числі щодо керівників відповідних територіальних органів, прийнятті кінцевих рішень з питань податкової чи митної справи. Йому безпосередньо повинні підпорядковуватися відповідні територіальні органи.

Створення як окремої юридичної структури БФР (на основі податкової міліції й частини підрозділів по організації боротьби з контрабандою та порушеннями митних правил митної служби) з керівником, який підпорядкований голові ДЕАУ, передбачає надання БФР права на:

- а) здійснення оперативно-розшукової діяльності;
- б) проведення слідчих дій за статтею «контрабанда» та статтями, віднесеними до компетенції податкової міліції;

в) збирання та реалізацію інформації про порушення законодавства під час виконання і податкових, і митних зобов'язань платників податків, під час переміщення товарів через митний кордон України тощо.

Створення БФР як окремої незалежної структури, виведеної з підпорядкування податковій та митній службам, сприятиме поліпшенню правоохоронних функцій, підвищенню показників її діяльності. Надання такому органу функції контролю за діями податківців та митників буде основою для попередження корупційних дій працівників податкових і митних органів.

Запропонована схема може влаштувати всіх: і МВФ, і податківців, і митників, і підприємства, до яких буде наближене кінцеве прийняття рішень.

У Меморандумі про економічну і фінансову політику України передбачається створення двох окремих юридичних осіб – Податкової служби та Митної служби; перетворення податкової міліції на службу фінансових розслідувань при Міністерстві фінансів; посилення ролі Міністерства фінансів у нагляді за податковою та митною службою шляхом зміцнення його функцій нагляду та контролю; підвищення ефективності вказаних служб; оцінка їх діяльності по КПЕ показникам; поліпшення інформаційних послуг для платників податків; боротьбу з шахрайством та корупцією тощо. Запропонована схема повністю відповідає і духу, і змісту цього документу.

Усі ці завдання краще виконувати спільно, під єдиним стратегічним (Міністерство фінансів) та оперативним (ДЕАУ) керівництвом.

Рубан Н. І.,
канд. екон. наук, доцент,
директор Департаменту аудиту,
Державна фіскальна служба України,
м. Київ, Україна

ЕЛЕКТРОННА СИСТЕМА КОНТРОЛЮ В АДМІНІСТРУВАННІ ПОДАТКІВ (Е-АУДИТ)

Ефективність будь якого адміністрування та управління процесами в значній мірі залежить від якості побудованої системи контролю, адже, контроль – це заключна стадія будь-якого рішення. Значення слова контроль – від французького «Controle» – це список, що ведеться у 2 екземплярах. Тобто, порівняння, звірка, перевірка, аналіз одних і тих же даних з різних джерел. В статті 61 ПК (Податкового кодексу) України податковий контроль визначено, як систему заходів, що вживаються адміністратором податків та зборів щодо: правильності нарахування, повноти сплати, своєчасності сплати, дотримання законів по визначенню об'єкта, регулювання обігу готівки, ліцензування, патентування та іншого законодавства.

Статтею 62 ПК закріплено способи здійснення податкового контролю: ведення обліку, збір інформації та аналізу даних, перевірка, звірка, моніторинг.

Податковий контроль розпочинається ще з реєстрації платника в реєстрі, в обліку його декларацій і здійснюється на усіх етапах його діяльності до його ліквідації. В залежності від часу здійснення контролю його можна поділити на: попередній, поточний, наступний.

Сучасне податкове адміністрування розвинутих країн світу вже давно працює на новітніх інформаційних технологіях, і майже повністю переведено на електронну форму звітності та документообігу. В Україні також головним і перспективним напрямом податкового контролю є автоматизація податкових процедур, формування єдиного інформаційно-технологічного середовища взаємодії та централізація оброблення даних.

За останні 10 років в адмініструванні податків створено потужний програмний комплекс, який практично всю інформацію збирає в електронному вигляді: від уніфікованих кодів реєстрації до спілкування з платниками через електронний кабінет. Автоматично дані усіх баз порівнюються, аналізуються, корегуються або відбираються ризики для детальної перевірки.

Електронна система реєстрації та надання звітності дозволяє оперативно аналізувати різні бази даних платників та інших органів державної влади. Існують і діють договори обміну інформацією з 30 центральними органами влади, а в один робочий день електронна податкова система обробляє до 5 млн електронних документів. Активно запроваджуються нові форми поточного

електронного аналізу та горизонтального моніторингу повноти, достовірності та своєчасності сплати всіх податків.

Процедури відстеження та аналізу факторів ризику дозволяють виявити ризики порушень вимог податкового та іншого законодавства, уточнювати та вдосконалювати індикатори ризиків. Як наслідок, можна ще в поточному періоді через попередження помилок чи неточностей корегувати дані декларацій, що дозволить досягти розумних рівноправних партнерських відносин з платником та повноти сплати податків.

Такий своєчасний автоматизований моніторинг дозволяє відібрати лише ризикових платників для детального вивчення і призначення процедур послідувального контролю – документального аудиту (перевірки).

Останній етап податкового контролю (послідувочий) здійснюється у формі документальної перевірки ще залишається складним, дорогим, довгим та ручним.

Враховуючи те, що майже усі документи в базах зберігаються в електронному вигляді, а також можливість отримання від платника податків усіх бухгалтерських документів, первинних записів також в електронній формі, то логічно і можливо здійснювати перевірки також в електронному форматі.

Зокрема, аналіз практики проведення документальних перевірок великих платників податків свідчить про готовність впровадження електронного аудиту.

Сьогодні вже 40% платників ведуть бухгалтерський та податковий облік в електронному вигляді (в тому числі 1665 великих платників податків 100% ведуть облік за допомогою програмного забезпечення).

Переваги такого формату очевидні:

- аналіз значної частини ризиків ще до початку перевірки;
- збереження робочого часу та прискорення обробки документів внаслідок аналізу бухгалтерських даних в електронному вигляді;
- підвищення точності результатів через зменшення людського втручання у відбір ризиків;
- зменшення витрат коштів та часу на подання документів у паперовій формі.

Відібрані автоматизованою базою в одному конкурентному полі платники з високим рівнем ризиків передаються для детального аналізу їх діяльності. Наприклад: порівняння аналогічних платників по галузі, по території, по періодах, по преференціях і т.д. І тільки після детального аналізу середовища, з усіх відбираються конкретні ризикові платники, які потребують бухгалтерських, складських, первинних документів, які за допомогою програмних продуктів також можна швидко і якісно перевірити.

Враховуючи міжнародний досвід та рекомендації експертів у 2017 році Кабінетом Міністрів України було схвалено стратегію реформування системи управління державними фінансами на 2017 – 2020 роки, де передбачено заходи щодо впровадження е-аудиту, а у 2018 році затверджено Концепцію е-аудиту.

Основою електронної перевірки є поданий пакет документів платником податків і дуже важливу роль в процесі відіграє формат подачі. Саме на цьому етапі важливо формалізувати документ, за яким буде надаватися інформація для перевірки. Пропонується затвердити стандартний файл SAF-T.

Переваги затвердженого формату очевидні. Такий формат визначає точний і повний перелік документів для подачі податківцю, форма передачі не потребує копіювання, друкування, завірення підписів на папері, достовірність завіряється електронним підписом, архівується інформація про надання та перевірку в електронному захищеному форматі.

На сьогодні є законодавчі можливості затвердження такого формату подачі документів у стандартному файлі через внесення змін до наказу Мінфіну. Колективом науковців Науково-дослідного інституту фіскальної політики Університету державної фіскальної служби України розроблено формат такого файлу та покладено в основу проекту наказу.

Це глобальний документ, який дозволяє за допомогою спеціально розробленої програми відібрати, сформувати саме ту інформацію у платника податків, яка потрібна аудитору для проведення перевірки, звірки, підтвердження чи спростування порушення податкового законодавства.

Маючи такий інструмент, платник сам може перевірити свої дані та впевнитися у їх правильності, достовірності та ризиковості своїх контрагентів. Такі інструменти – це майбутнє аудиту.

Тильчик О. В.,

*д-р юрид. наук, професор,
професор кафедри адміністративного
права і процесу та митної безпеки,*

Тильчик В. В.,

*канд. юрид. наук, доцент,
професор кафедри адміністративного
права і процесу та митної безпеки,*

Опалюк Я. М.,

*магістр групи ПММРз-18-1,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна*

ОСОБЛИВОСТІ МІЖНАРОДНОГО СПІВРОБІТНИЦТВА УКРАЇНИ В СФЕРІ ЗАПОБІГАННЯ ТА ПРОТИДІЇ ЛЕГАЛІЗАЦІЇ (ВІДМИВАННЮ) ЗЛОЧИННИХ ДОХОДІВ

Легалізація (відмивання) доходів, отриманих злочинним шляхом, і фінансування тероризму становить серйозну загрозу фінансовій стабільності і безпеці як України, так і будь-якої іншої окремо взятої держави та світової фінансової системи в цілому. В умовах глобалізації фінансових ринків боротьба з цими вельми небезпечними видами злочинності набуває все більш виражених форм, має міжнародний характер і вимагає використання ефективних методів, що постійно удосконалюються, в міжнародному масштабі. Організація ефективної системи протидії легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, і фінансування тероризму як у національному, так і в міжнародному масштабах здатна істотно понизити мотивацію в отриманні таких доходів, і, відповідно, скоротити кількість здійснюваних протиправних дій, виявляти і знищувати джерела «брудних» грошей, а також позбавляти терористичні і злочинні групи необхідного фінансування [1, с. 22]. У зв'язку з цим боротьба з легалізацією доходів, одержаних злочинним шляхом, стала одним із найважливіших завдань як окремих держав, так і всього міжнародного співтовариства. Міжнародний досвід дає змогу виділити низку пріоритетних напрямів діяльності з протидії легалізації кримінальних доходів:

- посилення контролю за валютними операціями;
- удосконалення механізмів взаємодії банків, правоохоронних органів і спеціалізованих міжнародних організацій;
- розвиток системи спеціалізації і координації діяльності органів влади з вироблення і реалізації стратегії боротьби з транснаціональною організованою злочинністю;
- розробка нових механізмів моніторингу й ідентифікації осіб, помічених у зв'язках з організованими злочинними співтовариствами;
- розвиток нормативно-правової бази як основи для взаємодії

правоохоронних органів із зарубіжними і спеціалізованими міжнародними організаціями.

Вищевказані дії міжнародної санаційно-економічної політики базуються на пропозиціях протидії легалізації доходів, одержаних злочинним шляхом, і рекомендаціях міжнародних організацій, які розробляють принципи і стандарти для результативного здійснення політики з відмивання доходів, одержаних злочинним шляхом.

Таким чином, одним з важливих аспектів міжнародної діяльності України у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, є чітка ідентифікація напрямів взаємодії органів державної влади у межах своїх повноважень з міжнародними та міжурядовими організаціями, діяльність яких спрямована на забезпечення міжнародного співробітництва у цій сфері. Визначальним є те, що в базовому Законі визначений перелік таких організацій. Це, зокрема:

– Група з розробки фінансових заходів боротьби з відмиванням грошей (FATF).

– Переважна більшість положень базового Закону у сфері запобігання та протидії легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, спрямована на імплементацію Рекомендацій FATF.

– Комітет експертів Ради Європи з оцінки заходів протидії відмиванню коштів та фінансуванню тероризму (MONEYVAL).

– Європейський Союз (ЄС) [2].

Ключовим документом у сфері фінансового моніторингу, створеним в межах ЄС, є Директива 2005/60/ЄС Європейського Парламенту та Ради про запобігання використанню фінансової системи з метою відмивання коштів та фінансування тероризму від 26 жовтня 2005 р [3]. Зазначена Директива впроваджена у законодавство України, в тому числі завдяки базовому Закону.

Крім того, слід зазначити, що Держфінмоніторинг здійснює співробітництво з інституціями ЄС також в межах Інструменту технічної допомоги та обміну інформацією Європейської комісії (TAIEX).

Світовий банк (СБ). Держфінмоніторинг активно співпрацює з СБ у межах проекту «STaR Initiative» щодо повернення злочинних активів. Це проект, який було започатковано у вересні 2007 р. та який впроваджується СБ спільно з Управлінням ООН з наркотиків та злочинності. В межах цієї роботи здійснюються заходи щодо удосконалення співпраці між Держфінмоніторингом та міжнародними інституціями щодо пошуку та блокування активів злочинного походження.

Міжнародний валютний фонд (МВФ). Співпраця Держфінмоніторингу з МВФ провадиться на основі та з метою впровадження законодавчих процедур

імплементатії міжнародних стандартів у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом. Так, базовий Закон містить ряд положень, які впливають з угоди «стенд-бай» (SBA) з МВФ.

Егмонтська група підрозділів фінансових розвідок («Егмонт»).

Організація Об'єднаних Націй (ООН). Держфінмоніторинг здійснює активне співробітництво з Управлінням ООН з наркотиків і злочинності (англ. – «United Nations Office on Drugs and Crime», UNODC). Це спеціалізована установа ООН, яка займається боротьбою з поширенням наркотиків і пов'язаною з ними злочинністю. Штаб-квартира UNODC знаходиться у Відні.

Щоправда, вищезазначений перелік міжнародних та міжурядових організацій, який наведений у базовому Законі, на нашу думку, не є вичерпним.

Так, наприклад, Держфінмоніторингом здійснюється також активне співробітництво у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, з Організацією з безпеки і співробітництва у Європі (англ. – «Organization for Security and Co-operation in Europe», OSCE). Це регіональна організація, яка об'єднує 56 країн, розміщених у Північній Америці, Європі та Центральній Азії. У січні 1995 р. вона набула статусу міжнародної організації. Україна є учасницею OSCE з 30 січня 1992 р.

Зокрема, Держфінмоніторингом було розглянуто та схвалено Довгострокову стратегію співробітництва ПФР України і Координатора проектів OSCE в Україні у сфері протидії відмиванню коштів та фінансуванню тероризму. Основною метою Стратегії є консолідація зусиль, спрямованих на розвиток національної системи запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом.

Окрім базового Закону, нормативно-правове регулювання питання міжнародного співробітництва органів державної влади у сфері запобігання та протидії легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, також регламентовано Законами, які регулюють діяльність кожного із таких суб'єктів.

Отже, на законодавчому рівні, а саме у базовому Законі, варто доповнити перелік міжнародних та міжурядових організацій, з якими здійснюють співробітництво органи державної влади у межах своїх повноважень у сфері запобігання та протидії легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, та чітко ідентифікувати конкретні напрями взаємодії. Разом з тим, потрібно синхронізувати перелік таких організацій, наведений у базовому Законі, з організаціями, які зазначені у інших нормативно-правових актах, які регулюють діяльність суб'єктів національної системи запобігання та протидії легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом.

Список використаних джерел

1. Колдовський М. В. Світовий досвід боротьби з відмиванням грошей банківського сектора в сучасних умовах глобалізації фінансових ринків. *Європейський вектор економічного розвитку* : зб. наук. пр. - № 1 (4). Дніпропетровськ : ДУЕП, 2008. С. 26–32.

2. Директива 2005/60/ЄС Європейського Парламенту та Ради про запобігання використанню фінансової системи з метою відмивання коштів та фінансування тероризму. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_774 (дата звернення 17.02.2019).

3. Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення : Закон України від 14 жовт. 2014 р. № 1702-VII. URL : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1702-18> (дата звернення 17.02.2019).

4. Тильчик О. В. Адміністративно-правове забезпечення протидії тінізації економіки : монографія. Київ: Видавничий дім «Гельветика», 2017. 378 с.

Чуприна Л. М.,

канд. екон. наук, доцент,

доцент кафедри фінансового права,

Київський національний університет імені

Тараса Шевченка, м. Київ, Україна

ВЗАЄМОДІЯ БЮДЖЕТНО-ФІСКАЛЬНИХ ОРГАНІВ КРАЇН-ЧЛЕНІВ ЄВРОПЕЙСЬКОГО СОЮЗУ

Базовими складовими Економічного Валютного Союзу ЄС, до якого входить бюджетно-фіскальна дисципліна, є стабільність цін, здорові публічні фінанси і стабільний платіжний баланс, що впливає зі ст. 119 Договору про ЄС [1].

11 вересня 2014 р. бюро ETUCE затвердило план дій щодо забезпечення більш глибокої участі ETUCE в процесі Європейського економічного управління (Європейський семестр). У сукупності з «Пактом шести» вони створили правові передумови для вдосконалення бюджетно-фіскальної політики ЄС [2].

«Пакт шести» складається з шести постанов і директив, що стосуються середньострокових бюджетних програм та статистики. Між 25 державами – членами ЄС підписано Фіскальний договір щодо подальшого посилення фінансово-політичної та економічно-політичної координації. У його межах сторони зобов'язуються впровадити єдині обов'язкові довгострокові бюджетні правила в своє національне законодавство. «Пакт двох» є доповненням до «Пакту шести» і вважається бюджетно-політичним та економічно-політичним наглядом за державами Єврозони. Він складається з двох постанов, перша з яких – перевірка національних бюджетів на стадії планування, друга має призначати посилений контроль за державами-членами, які мають труднощі щодо фінансової стабільності або отримують фінансову допомогу.

Європейський семестр і «Пакт-шести» – це нововведення, які дозволили не тільки реформувати «Пакт про стабільності і зростання» і наділити його дієвими механізмами, але і створити додаткову процедуру відстеження макроекономічних дисбалансів, а також встановити мінімальну систему стандартів для бюджетно-фіскальних національних органів. Подальшим кроком має стати посилення бюджетного нагляду по відношенню до країн-учасниць ЄС, а також створення механізмів щодо ефективного вдосконалення ситуації в державах у вигляді двох регламентів: Регламент Ради 1466/97 від 7 липня 1997 р. «Про посилення нагляду за дотриманням статей бюджету, координацією економічної політики і спостереженням за їх здійсненням» та Регламент Ради 1467/97 від 7 липня 1997 р. «Про прискорення введення процедури контролю за надмірним дефіцитом». Другий був присвячений розвиваючим країнам з нестабільною економікою.

У 2013 році Пакт про стабільності і зростання отримав ще одне оновлення, яке пошириться на інші країни ЄС (особливо на країни зони євро). У свою чергу другий регламент закріпив обов'язок держав Єврозони надавати проекти своїх національних бюджетів з можливістю їх коригування з боку Європейської комісії.

У Регламенті Ради та Європарламенту 473/2013 від 21 травня 2013 р. «Про загальні положення про моніторинг та оцінку проектів бюджетних планів та забезпечення корекції надмірного дефіциту держав-членів у зоні євро» встановлюється чітка послідовність кроків, які сприяють нагляду за бюджетно-фінансовою дисципліною в державах-членах ЄС. Правовою підставою служить стаття 136 Договору про утворення Європейського Союзу, яка дозволяє Раді ЄС вживати заходів посиленого нагляду за країнами Єврозони.

Ключовим кроком в реалізації нагляду з боку ЄС є надання державами-членами ЄС проектів своїх бюджетів щорічно, не пізніше 15 жовтня.

Європейська комісія оцінює проект бюджету і може дати вказівку державі-члену ЄС скорегувати його в разі прямого відхилення від рекомендацій, що видаються в рамках Європейського семестру. Регламентом не передбачені санкції за відмову коригування проекту бюджету. Однак вони можуть настати за невиконання рекомендацій в рамках превентивного механізму Пакту про стабільність і зростання, процедури дефіциту бюджету або процедури макроекономічного дисбалансу. Наприклад, в рамках превентивних заходів Пакт про стабільності і зростання держава-член ЄС має подати середньостроковий бюджетний план, який відобразить розвиток економіки. У разі якщо проект бюджету держави-члена ЄС отримав негативну оцінку Європейської комісії, висока ймовірність того, що його середньострокова бюджетна мета отримає таку ж негативну оцінку. У свою чергу, відмова коригувати середньострокову бюджетну мету може спричинити за собою штрафні санкції для держави-члена ЄС. Таким чином, спеціальний режим санкцій за невиконання регламенту 473/2013 не потрібен, оскільки окремі елементи бюджетної політики держав-членів ЄС багаторазово і ретельно перевіряються в рамках різних процедур спостереження, передбачених у ст. 121 Договору про ЄС.

Ще одне нововведення регламенту 473/2013 – це введення додаткового обов'язкового звіту для держави-члена ЄС. Коли Рада ЄС на підставі ст. 126 (б) Договору про ЄС приймає рішення про наявність в державі-члені ЄС дефіциту бюджету понад допустимих 3% ВВП, держава повинна надати програму економічного партнерства. Вона повинна відобразити заходи, які плануються до прийняття на національному рівні з метою мінімізації дефіциту бюджету. Ця програма доповнює введений в 2011 році в рамках реформи «Пакт-шістьох» – звіт держави-члена ЄС про вжиті заходи.

Якщо підвести підсумок тривалої реформи бюджетно-фіскальної сфери, що відображена в реформі Пакту стабільності і зростання, то можна відзначити кілька ключових елементів. По-перше, була зменшена можливість політичного впливу під час процедури накладення санкцій у відношенні держав порушників. Санкції тепер вводяться автоматично за рекомендацією Європейської комісії, якщо тільки Рада ЄС не проголосує в короткий термін за їх скасування. Це рішення зняло проблему голосування в Раді ЄС за санкції, свого роду «стигматизацію» держав-членів ЄС зі слабкою економікою.

По-друге, нагляд за економікою держав-членів ЄС став більш великим і багатоступеневим. Звітуванню підлягають всі країни-учасниці Євросони, а в деяких випадках і всього ЄС, а не лише держави-порушники.

По-третє, ЄС вдалося частково реалізувати закладений в установчих договорах потенціал на примусове зближення економік, що є основою для злагодженого функціонування Економічного і валютного союзу.

По-четверте, Пакт стабільності і зростання задіяв механізми широкого регулювання економічної складової, яка включає в себе бюджетно-фіскальне регулювання, але не обмежується нею.

Незважаючи на думку Європейської комісії про необхідність вносити зміни в національне право, інститутам ЄС на сьогоднішній день вдалося реалізувати багато смілих і далекосяжних ініціатив, таких як, наприклад, можливість коригувати проекти національних бюджетів, які ще десять років тому здавалися виключною прерогативою національного правового регулювання.

Таким чином, серед основних актів, які наразі застосовуються в Європі у сфері бюджетно-фіскальних правовідносин можна виділити основні – це Пакт про стабільність і зростання та Пакт шести – в основі яких покладено дотримання меж бюджетного дефіциту до 3 % від ВВП та рівня державної заборгованості не більше 60 %.

Список використаних джерел

1. Treaty on the Functioning of the European Union [Electronic resource] : consolidated version 2016. *Official Journal of the European Union*. 2016. Vol. 59. C202. P. 47–200. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/FTXT>.
2. Статут Європейського комітету профспілок освіти. URL: <https://download.eiie.org/Docs/WebDepot/20arrangements%2011210.pdf>.
3. Regulation (EU) No 472/2013 of the European Parliament and of the Council of 21 May 2013 on the strengthening of economic and budgetary surveillance of Member States in the euro area experiencing or threatened with serious difficulties with respect to their financial stability. *Official Journal of the European Union*. 2013. Vol. 56. L140. P. 1–10. URL: <https://eur-lex.europa.eu/eli/reg/2013/472/oj>.

Шевчук О. А.,

*д-р екон. наук, професор
перший проректор з навчально-методичної
та виховної роботи, професор кафедри
аудиту та економічного аналізу,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна*

Остапченко Н. В.,

*заступник голови Житомирської обласної
державної адміністрації,
м. Житомир, Україна*

ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ КОНТРОЛЬ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

В Україні політика дерегулювання підприємницької діяльності здійснюється за великою кількістю напрямів та з використанням різноманітних інструментів. І хоча ця політика не набула системного характеру, позитивні зрушення відбуваються. Зокрема, попри економічну кризу, політичні та військові потрясіння за умовами ведення бізнесу Україна за п'ять останні роки перемістилася в рейтингу Doing Business з 112-го на 64-те місце завдяки прогресу у сферах захисту міноритарних акціонерів, реєстрації прав власності та оподаткування (за останніми двома показниками (індикаторами) Україна поліпшила своє місце більш як на 25 позицій). Поліпшення у сфері оподаткування сталися за рахунок впровадження електронної системи подання та сплати податків до фонду заробітної плати. У рамках цієї ініціативи кількість податкових платежів було зменшено з 28 до 5, а час, витрачений на їхню сплату, скоротився з 390 до 350 годин.

Однак в Україні існує значна кількість невирішених проблем, які створюють перешкоди в діяльності суб'єктів господарювання. Однією з найважливіших проблем є необхідність вдосконалення, підвищення дієвості й ефективності податкового контролю.

Завдяки податковому контролю держава не лише вирішує свої фіскальні завдання, а й формує обґрунтовану фіскальну політику, регулює фінансову і економічну діяльність господарюючих суб'єктів. Крім того, за допомогою податкового контролю вирішуються завдання зниження рівня економічних злочинів і економічної стабілізації суспільства.

Розвиток конкуренції залежить від створених у суспільстві умов для розвитку підприємництва. Однією з таких умов є ефективність податкової системи й податкової політики (в тому числі податкового контролю – О.Ш.). У свою чергу, податкова політика як складова фінансової й економічної політики держави залежить від того, яку роль остання відіграє в економічних процесах і наскільки активно вона втручається в ринковий саморегулятивний

механізм. Ефективна й виважена податкова політика опосередковано сприяє розвитку конкуренції між суб'єктами господарювання, зменшує можливості реалізації ринкової влади домінуючими (чи монопольними) господарюючими суб'єктами та стимулює раціональність їх поведінки [1].

З огляду на те, що податкові відносини є найбільш формалізованою сферою суспільних відносин, актуальності набуває інституціональний підхід в дослідженні проблематики податкового контролю. При цьому слід зазначити, що з теоретико-методологічної точки зору ступінь розробленості проблематики системи планування податкового контролю як об'єкта інституціонального регулювання недостатньо розвинений і не є вичерпним. Водночас, обґрунтування інституціонального підходу до дослідження системи планування податкового контролю дозволяє аргументувати її в розвитку, взаємозв'язку різних податкових інститутів і їх елементів, реалізувати синтез комплексного, системного і ситуаційного підходів до досліджуваної теми.

Реформування податкових інститутів має базуватись на компетентнісно-сервісних засадах, що базуються на компетентнісному підході і сервісній парадигмі. Створення таких засад вимагає уточнення можливостей і компетенцій усіх учасників податкових відносин і стосується як посилення фіскальної функції оподаткування, так і нових векторів податкової діяльності – антикризового і антитіньового впливу на економічні процеси. Податкові інститути включають систему податків, спосіб організації податкових органів та дію інших механізмів державного регулювання, пов'язаних з податковою сферою.

На наш погляд, податковий контроль слід розглядати як неодмінну і дуже важливу складову як, насамперед, державного фінансового контролю (державний податковий контроль), так і внутрішньокорпоративного фінансового контролю, регіонального фінансового контролю і самоконтролю приватних підприємств та домогосподарств.

Державний податковий контроль здійснюють не лише податкові, а й митні органи, а також рахункові палати в частині контролю податкових надходжень до дохідної частини державного і місцевих бюджетів й використання наданих суб'єктам господарювання і фізичним особам податкових пільг.

З урахуванням вищезазначеного, на нашу думку, під державним податковим контролем слід розуміти діяльність уповноважених державою органів з контролю за дотриманням платниками податків, податковими агентами і платниками зборів і обов'язкових платежів правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків, зборів і обов'язкових платежів до державного і місцевих бюджетів і державних позабюджетних фондів, а також відшкодуванням частини утриманих податків з метою збалансування інтересів учасників податкових відносин, контролю за реалізацією підконтрольними суб'єктами

своїх прав, зниження податкових ризиків держави, територіальних громад, господарюючих суб'єктів і населення, виявлення порушень податкового законодавства, запобігання їх виникненню, підвищення податкової культури і дисципліни платників податків (обов'язкових зборів і платежів).

Немає однозначного розуміння й функціонального призначення податкового контролю. Так, скажімо, Л. Черномордов підкреслює, що податковий контроль реалізує головну функцію податків – фіскальну. Він є її носієм, а економічна функція проявляється через механізм головної, фіскальної, функції. Ступінь прояву економічної функції залежить від того, як здійснюється збір податків [2, с. 57].

Як зазначає Г. Нестеров, концептуально податковий контроль виступає як процес реалізації продуктивної функції податкової системи через функції системи (інститути) податкового контролю. Таким чином, система податкових відносин є частиною фінансових відносин, пов'язаних з перерозподілом ВВП, у т.ч. в інтересах економічної (включаючи фінансову – О.Ш.) безпеки, проявляє свої функції в межах потоку грошових коштів зі сфери «бізнес» в сферу «бюджет». Ця її трансфертна здатність визначається як фіскальна функція податкового контролю, що діє незалежно від рівня розвитку економіки. Крім того, цей дослідник виокремлює й такі функції податкового контролю, як конституційна, координуюча і правова [3].

На наш погляд, з огляду на вищевикреслену природу державного податкового контролю, правомірно акцентувати увагу, поряд з традиційно вживаними, і на таких його функціях, як профілактична, політико- і безпекозабезпечуюча. Сутність першої полягає в зниженні внаслідок контролю рівня економічних (податкових) злочинів і податкових ризиків; другої – реальному впливі державного податкового контролю на реалізацію фінансової, грошово-кредитної, бюджетної, податкової, митної і валютної політик, а третьої – забезпеченні національної безпеки загалом і фінансової безпеки держави й її регіонів, галузей господарського комплексу, господарюючих суб'єктів і окремих громадян зокрема.

З метою реалізації політики дерегулювання підприємницької діяльності, спрямованої на спрощення умов господарювання, покращення бізнес-клімату надважливим є підвищення дієвості податкового контролю за рахунок: розширення сфери превентивного податкового контролю (надання консультаційно-методичної допомоги платникам податків, своєчасне висвітлення відомостей про зміни податкового законодавства, інформації про найбільш типові і злісні порушення податкового законодавства та судову практику, що є важливою умовою для зменшення кількості податкових правопорушень); розширення юридично значущого електронного

документообігу не лише на процеси міжвідомчого обміну документами, а й на процеси взаємодії платників і податкових органів (вимоги про сплату податків, проведення автоматизованого звірення розрахунків, надання інформації про відкриття і/або закриття рахунків платника податків у банках і вимога документів, що підтверджують підстави застосування пільг), що істотно знижує витрати на адміністрування і сплату податків (за оцінками європейської Асоціації фінансових директорів корпорацій, витрати лише на обробку паперових рахунків-фактур можуть бути знижені за рахунок їх електронної обробки до 80%, що дозволяє економити країнам ЄС близько 250 млрд. євро на рік [4]); впровадження сервісу «Особистий кабінет платника податків», доступного через Інтернет, який має включати проведення реєстрації, перереєстрації, звірення розрахунків, запити документів, здійснення заліків і повернення податків.

Список використаних джерел

1. Філюк Г. М. Вплив бюджетно-податкової політики на трансформацію ринкових структур в Україні. *Фінанси України*. 2009. №5. С. 56–65.
2. Черномордов Л. И. Организационно-правовые методы и формы осуществления налогового контроля. *Культура народов Причерноморья*. 2008. № 144. С. 57–61. (Серия «Экономическая»)
3. Нестеров Г. Г. Развитие механизмов налогового контроля в системе обеспечения экономической безопасности России : автореф. дис. на соискание учен. степени канд. экон. наук : спец. 08.00.10 «Финансы, денежное обращение и кредит». М., 2009. 26 с.
4. Communiqué following a meeting between EACT and EPC . URL: <http://www.eact.eu/content/view/106/45/>

Яремчук І. В.,
здобувач вищої освіти третього (освітньо-наукового) рівня,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
України

ВНУТРІШНІЙ АУДИТ ЕФЕКТИВНОСТІ У ЗАКЛАДАХ ОХОРОНИ ЗДОРОВ'Я

Сучасний етап розвитку галузі охорони здоров'я характеризується підвищеною увагою до ефективності використання бюджетних коштів, адже довіра громадян до медичних установ відображається у рівні задоволеності обслуговування населення, а саме коли підвищується ефективність роботи установи та бюджетні кошти використовуються за призначенням. Задля підвищення ефективності використання бюджетних коштів на даний час суттєво вдосконалено процес бюджетування, а саме впроваджено програмно-цільовий метод. Запровадження даного методу потребує відповідних змін у підходах до внутрішнього аудиту ефективності. Таким чином, вивчення внутрішнього аудиту ефективності у галузі охорони здоров'я, а саме під час використання бюджетних коштів в сучасних умовах є актуальним, оскільки в країні відбуваються зміни у фінансуванні галузі, а раціональна організація внутрішнього аудиту ефективності дозволить ефективно використовувати бюджетні кошти.

Аудит ефективності вперше виник у 1977 році та був зафіксований у «Лімській декларації керівних принципів аудиту», де вказано, що традиційною задачею вищого органу аудиту є перевірка на законність і правильність управління фінансами і представлення фінансової звітності, тобто аудит законності. А також в доповнення до цього виду аудиту, важливість якого незаперечна, є також інший рівнозначний тип аудиту – аудит ефективності, який направлений на перевірку економічності, ефективності та результативності державного управління. Адже аудит ефективності включає в себе не тільки перевірку конкретних фінансових операцій, але й управлінську діяльність держави в цілому, в тому числі організаційну та адміністративну системи [3].

Останнім часом внутрішній аудит ефективності набув ширшого розвитку та розповсюдження у більшості країн світу, тим самим став основним видом контролю за виконанням державного бюджету. У зв'язку з переходом України на формування бюджету за допомогою програмно-цільового методу та впровадження міжнародного досвіду, а саме середньострокового бюджетного планування (3 роки) виникає необхідність розвитку теоретичного та практичного використання аудиту ефективності, зокрема в галузі охорони здоров'я, так як бюджетна система має орієнтуватися не тільки на використання бюджетних

коштів, а й на досягнення конкретного результату. Внутрішній аудит ефективності має бути спрямований на розробку конкретних рекомендацій щодо діяльності установи, яка перевіряється, з метою підвищення ефективності використання бюджетних коштів. На сьогоднішній день для оцінки ефективності використання бюджетних коштів у закладах охорони здоров'я необхідно створити адекватний механізм фінансового контролю. Таким чином, для кращого розуміння внутрішнього аудиту ефективності доцільним буде розглянути використання єдиної загальноприйнятої термінології у сфері державного аудиту.

Міжнародними стандартами визначено, що державний аудит складається з двох основних видів: фінансового аудиту відповідності/правильності (regularity audit) та аудиту ефективності діяльності (performance audit). Згідно зі загальноприйнятими стандартами, якщо фінансовий аудит – це дослідження фінансової звітності, систем внутрішнього контролю й аудиту та окремих трансакцій у підконтрольних організаціях, то аудит ефективності діяльності пов'язаний із аудитом економічності, ефективності та результативності адміністративної діяльності [5].

В українському законодавстві, а саме у Стандартах внутрішнього аудиту затверджених Наказом Міністерства фінансів України від 14.10.2011 №1247, аудит ефективності – це оцінка діяльності установи щодо ефективності функціонування системи внутрішнього контролю, ступеня виконання і досягнення цілей, визначених у стратегічних та річних планах, ефективності планування і виконання бюджетних програм та результатів їх виконання, якості надання адміністративних послуг та виконання контрольно-наглядових функцій, завдань, визначених актами законодавства, а також ризиків, які негативно впливають на виконання функцій і завдань установи [6].

Такий підхід цілком відповідає міжнародному визначенню аудиту ефективності, визначеному у стандартах INTOSAI, відповідно до якого аудит ефективності – це об'єктивне і систематичне вивчення програми, діяльності, систем функціонування або управління і процедур організації для надання оцінки визначених цілей, досягнення економії, ефективності і результативності у використанні ресурсів. Цей аудит спрямований на отримання додаткового результату в організаційних процесах. При проведенні такого аудиту центральну роль відіграють три категорії: економічність – мінімізація затрат внесків; ефективність – досягнення максимальних результатів (кількості, якості продукту) при визначеному обсязі ресурсів; результативність – максимальне досягнення мети діяльності [1].

Ключовим елементом аудиту ефективності діяльності закладів охорони здоров'я є вплив, тобто користь, яку він приносить суспільству шляхом якісних

звітів та практичних рекомендацій для зниження витрат, раціонального використання коштів, підвищення результативності, досягнення цілей, підзвітності й відповідальності у закладах охорони здоров'я. Отже, впровадження аудиту ефективності діяльності медичних закладів повинно підвищити медичну, соціальну та економічну ефективність системи охорони здоров'я [4].

Незважаючи на те, що загальні засади проведення аудиту визначені в нормативно-правових документах, на сьогодні аудит ефективності в країні не є поширеним і перебуває на етапі свого становлення. Якщо фінансовий аудит (аудит фінансової звітності) вже має свою історію й розвинену методологію, що враховує міжнародні стандарти та певний досвід і багаторічні традиції проведення перевірок і ревізій, то стосовно аудиту ефективності можна зауважити, що в Україні він став легітимним після того, як на рівні держави був прийнятий Бюджетний кодекс та Концепція застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі. На сучасному етапі він застосовується як аудит ефективності бюджетних програм. Тобто, у вітчизняному законодавстві його проведення належним чином не врегульоване і однією з основних причин цього є незавершеність реформи бюджетного процесу [2].

На сьогоднішній день аудит ефективності на шляху покращення фінансового контролю в медичній сфері є засобом удосконалення процесів, які відбуваються в економіці внаслідок реалізації медичної реформи. Тобто, це означає, що за допомогою впровадження аудиту ефективності медичну сферу можна перевести на сучасний професійний рівень. Адже за допомогою даного виду аудиту можна підвищити ефективність, результативність реалізації бюджетних програм медичної сфери та отримати достовірні дані щодо фінансування закладів охорони здоров'я. Таким чином, це дасть можливість зменшити використання бюджетних коштів.

Провівши дане дослідження можна дійти висновку, що впровадження внутрішнього аудиту ефективності відіграє важливу роль у механізмі дієвого державного фінансового контролю у галузі охорони здоров'я, що дасть змогу здійснювати належний контроль за використанням бюджетних коштів у медичних закладах, а також сприятиме модернізації бюджетного процесу та підвищенні якості державного управління діяльності медичних установ, але для цього потрібно вирішити існуючі проблеми і наблизитися до міжнародної практики проведення аудиту ефективності. Таким чином, враховуючи значення внутрішнього аудиту ефективності можна сказати, що він є перспективним напрямом функціонування системи охорони здоров'я, а саме під час використання бюджетних коштів медичними закладами охорони здоров'я України.

Список використаних джерел

1. Внутрішній аудит ефективності: методичні засади та практичні аспекти: навч. посіб. Київ, 2013. URL: <http://dkrs.kmu.gov.ua/kru/doccatalog/document?id=134079>
2. Калиневич Г. Аудит ефективності як засіб покращення фінансового контролю. Ефективність державного управління. 2017. № 1 (50). Ч. 2. С. 241–249.
3. Лімська декларація керівних принципів контролю. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/604_001.
4. Портна О. Фінансове забезпечення та впровадження аудиту ефективності діяльності закладів охорони здоров'я в Україні. *Вісник ХНУ*. №869. 2009 С. 210–220. URL: <http://dspace.univer.kharkov.ua/bitstream/123456789/6817/2/rovfra09.pdf>
5. Прокопишин О., Романів О. Основні аспекти аудиту ефективності, його впровадження та використання в Україні. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. Міжнародний збірник наукових праць*. № 2. 2014. URL: http://sophus.at.ua/publ/2014_04_17_18_kampodilsk
6. Стандарти внутрішнього аудиту: Закон України від 04.10.2011 № 1247 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11> (дата звернення: 13.09.2019).

Панель 6 «Фінансові розслідування. Інституційні виклики»

Buhaichuk A.,
PhD student,
University of the State Fiscal Service of
Ukraine, Irpin city, Ukraine

CURRENT REALITIES OF RESPONSIBILITY FOR TAX EVASION

The conducted analysis of the budget of Ukraine in recent years confirmed its considerable under-execution on the revenues, the basis of which are tax revenues [1 – 2]. This situation is observed despite the penalties provided for by the Tax Code (TC) of Ukraine [3] for underpayment of taxes and late submission of tax reports.

The situation also does not improve with the introduction of criminal liability for tax evasion, fees (compulsory payments), provided for in Art. 212 of the Criminal Code (CC) of Ukraine [4].

Thus, the analysis of the statistics of the Prosecutor General's Office of Ukraine on the number of registered criminal offenses and the results of their pre-trial investigation [5] in the part of fiscal crimes makes it possible to draw a number of disappointing conclusions. Of the 4 155 criminal proceedings under Art. 212 and 212-1 for 2019 closed 3 598. And only 103 cases were awarded, which is just over 2%.

Exemption from criminal liability occurs after the person has deposited funds in the budget as repayment of the detected tax debts and unpaid taxes. In other words, when a person becomes aware that he or she is facing criminal liability, he or she begins to pay taxes in full.

As noted, the vast majority of fiscal lawsuits in 2019, namely 3 598, were closed. Thus, the effectiveness of Art. 212 of the Criminal Code of Ukraine for criminal prosecution for underpayment of taxes and fees (mandatory payments) is quite doubtful. Therefore, we can state that there is currently no effective criminal-law mechanism for monitoring budget execution in Ukraine.

The question is: is there Art. № 212 of the Criminal Code of Ukraine only as an instrument of tax incentives? To answer it, analyzing in detail the current tax system of the country, and more precisely – the technology of tax administration is necessary.

At present, two concepts of coexistence between accounting and tax systems are distinguished in economic science: the continental and the Anglo-American. However, in practice, it is difficult, and sometimes impossible, to clearly identify the model used in a particular state [6, p. 156 – 158].

Several years ago, experts emphasized that it is quite difficult in Ukraine to keep separate accounting and tax records. At the current stage, in the face of budget deficits and acute shortages of financial resources, most appeals against decisions of fiscal

authorities on accrued penalties indicate that the separation of the accounting system from taxes is a more convenient condition for exercising control over the completeness of tax payments and the clarity of the base of formation investigation of fiscal criminal proceedings.

Obviously, lawmakers hoped that liberalizing accounting approaches would generate more tax revenue and reduce shadow business. However, practice confirms that this process is significantly complicated by the lack of systematic fiscal authority in tax administration policy, as well as the frequent duality of interpretation of controversial tax rules. The latter factor is decisive in the fiscal behavior of taxpayers, since it has already formed, at the mental level, a precautionary behavior and the avoidance of full tax payments.

Another reason for avoiding criminal liability is the existence of several taxation systems. Indeed, in the last 15 years, a convenient system of tax payment conditions has been created in Ukraine. This is especially true for small and medium-sized businesses, for whom the simplified taxation system – single tax payment – significantly reduces the costs of accounting and tax payments and reporting.

At the same time, the complexity of the mechanism of calculation and payment of taxes under the general system of taxation (providing for the payment of all taxes in accordance with the type of business enterprise) causes not only the elimination of economic entities from full payment of taxes to the budgets, but also leads to a reliable and objective determination of the tax base use of a simplified system to reduce tax payments. These schemes are actively operating within the legislation. Therefore, it is often the case that large malls or manufacturing associations belonging to one owner pay a meager tax.

These schemes of «legal» tax avoidance not only complicate the filling of the budget, but also serve as a protective buffer of non-prosecution (especially criminal) for non-payment of taxes. The results of the work of the fiscal and law enforcement agencies over the last six years have made it possible to significantly optimize accounting, tax and business legislation, which has reduced the number of effective tax optimization schemes. However, the dynamics of tax debt are increasing every year. Not only does the tax system encourage, but in many cases even impede, the enterprise's efforts to develop its own production.

It should be noted that in the process of reforming the tax system in Ukraine, not only the level of tax burden but also the optimal combination of direct and indirect taxes is an important problem. In recent years, the trend towards an increase in the share of direct taxes, consistent with the practices of developed countries, can be traced. Indirect taxes are more convenient for fiscal authorities to recover, but their payment is a burden on the end consumer. Thus, the predominance of equitable direct taxes will help to avoid negative consequences [7].

The tax administration crisis is aggravated by the constant change of tax legislation, which leads to the ignorance of taxpayers about its innovations, as well as the untimely and ambiguous presentation of information about the rules of calculation and payment of taxes. Thus, the State Fiscal Service (DFS) of Ukraine produces dozens of letters daily explaining the application of certain provisions of the TC of Ukraine [8], while placing its own interpretation of the TC of Ukraine in the General Information Resource, open for free access to all payers. However, the positions of specialists of the State Fiscal Service of Ukraine are quite often different regarding controversial issues.

The general approach to taxation is also exacerbated by the lack of quality of tax audits, when most results are challenged in court.

Even after the Revolution of Dignity, Ukraine remains one of the most corrupt countries in the world, ranking 142 out of 175. Such figures indicate that, despite transformations in power, overall corruption schemes have not changed. [9].

All this set of factors adversely affects the effectiveness of investigations of fiscal offenses, and often makes it impossible to use and gather evidence in investigating fiscal offenses under Art. 212 of the Criminal Code of Ukraine.

Thus, it can be ascertained that fiscal crimes are not criminally responsible. Obviously, it is more effective to ensure that the budget is filled and financial resources are developed, and that there is a single clear set of rules for calculating taxes and creating a clear mechanism for their administration. Emphasis should be placed on the convenience of paying taxpayers and creating favorable conditions for doing business as a determining incentive to pay taxes.

References

1. Acceleration of inflation and underpayment of taxes. URL: <http://groshi-v-kredit.org.ua/pryskorenniyainflyatsiji-i-suspaid-podatktiv.html>. – The name from the screen.
2. Budget 2015 – «empty» version. *Popular economy: the price of the state*. No. 28 (December 30, 2015). URL: <http://www.cost.ua/files/budget-2015pdf>. – The name from the screen.
3. Tax Code of Ukraine: Law of Ukraine of December 2, 2010 No. 2755-VI. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. – The name from the screen.
4. The Criminal Code of Ukraine: Law of Ukraine of 5 April, 2001 No. 2341-III. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2341-14/page7>. – The name from the screen.
5. Single report on criminal offenses in the state for 2019. Prosecutor General's Office of Ukraine: URL: https://www.gp.gov.ua/en/stst2011.html?dir_id=113653&libid=100820&c=edit&_c=fo#. – The name from the screen.

6. Accounting tax accounting: teaching. tool. for special students. 7.050106 Accounting and Auditing, Ed. F. F. Butinets, S. L. Birch. – View. 2nd supplement and recycling. Zhytomyr: RUTA, 2004. 384 p.

7. Belkina E. O. Problems and prospects of development of taxation in Ukraine. *Youth Scientific Bulletin of the Ukrainian Academy of Banking of the National Bank of Ukraine. Series: Economic Sciences.* № 5. P. 205–216.

8. Letters from the State Fiscal Service of Ukraine URL: <http://buhgalter911.com/Res / Laws / Letters /? Y = 2015 & i = 20>. – The name from the screen.

9. Transparency International: Ukraine is one of the most corrupt countries in the world. URL: http://gazeta.ua/articles/economics/_transparency-internationalukrayina-odna-z-najbilsh-corrupted-krayin-svitu/596448. – The name from the screen.

Андрійчук Р. Б.

здобувач вищої освіти третього (освітньо-наукового) рівня,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ПРОБЛЕМАТИКА ЗАСТОСУВАННЯ ЕЛЕКТРОННОГО ДОКУМЕНТООБІГУ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ

Стрімке зростання обсягу необхідної для ухвалення та прийняття управлінських рішень інформації, якою обмінюються установи, організації, підприємства та правоохоронні органи, призводить до того, що доводиться отримувати, обробляти і зберігати документи в більшій кількості, ніж раніше. У наш час тривають процеси демократизації суспільних відносин, активізації процесів євроінтеграції, удосконалення законодавства в напрямку посилення захисту прав та свобод громадянина.

Звичні методи роботи з документами стають дедалі малоефективнішими. Тому застосування електронного документообігу набуває актуальності за сучасних суспільних умов, що характеризуються широким використанням інформаційних технологій та засобів телекомунікацій. Організація роботи підприємств, установ, організацій та правоохоронних органів пов'язана з використанням паперових документів, коли постає необхідність у їх багаторазовому копіюванні, доставкою до різних структурних підрозділів, проведенням спеціальних нарад, необхідністю погоджень. Усе це віднімає багато часу та паперу. Водночас постає й інша проблема, пов'язана із тривалим часом пошуку необхідної інформації та документа за запитом.

Проблема доступу та надання інформації підприємствам, установам, організаціям, правоохоронним органам та впровадження електронного документообігу розглядається у книзі М. Демкова та М. Фігеля [1]. Автори розглядають питання правового забезпечення інформаційної безпеки при впровадженні електронного документообігу в системи електронного уряду в Україні та розробляють власну концепцію електронного урядування.

Одним із важливих чинників виступає досягнення психологічної готовності керівників та службовців до використання електронних аналогів власноручного підпису на документі.

Наступною проблемою при впровадженні електронного документообігу є постійні структурні зміни в організації, установі, що спричинюють слабку формалізацію виробничих процесів. Наявність таких рухів в організації та установі може призупинити чи відкласти впровадження електронного документообігу. Адже передача масивів інформації на папері з одного підрозділу в інший дуже часто супроводжується втратою інформації часу, що є неминучим

наслідком за будь-яких структурних і кадрових перестановок. Уже впроваджена система електронного документообігу здатна суттєво спростити реалізацію подібних структурних змін.

Наступна серйозна проблема полягає у великому об'ємі паперового документообігу на підприємствах, установах, організаціях. При введенні електронного документообігу всі паперові документи потрібно перенести в електронний формат, що може спричинити уповільнення роботи підприємств.

Ще однією проблемою виступає необхідність забезпечення юридичної сили електронних документів [5]. Електронні документи, які мають правові наслідки, можна супроводжувати паперовими копіями з «реальним підписом» та «мокрою печаткою». Головне, що метою електронного документообігу є не повне вилучення з обігу паперових документів, а створення ефективного середовища керування й функціонування. Роздруковувати необхідно буде тільки кінцеву продукцію роботи, повністю підготовлені паперові документи, і тільки в одній копії, а це дозволить істотно зменшити обсяг паперових документів.

Істотною проблемою для багатьох підприємств, установ, організацій також можна вважати довгий шлях укладання договору надання послуг електронного цифрового підпису та отримання ЕЦП.

Щоб стати суб'єктом електронного документообігу в Україні необхідно:

- укласти договір про надання послуг електронного цифрового підпису з відповідним акредитованим центром сертифікації ключів (АЦСК);
- отримати ключі для забезпечення підписання власних та здійснення криптографічного шифрування електронних документів;
- інсталювати відповідне програмне забезпечення, що забезпечує підготовку даних для виконання алгоритмів електронного цифрового підпису;
- встановити кореспондентські відносини з метою обміну сертифікатами відкритих ключів шифрування (відкритими ключами), що надає можливість у подальшому здійснювати обмін електронними повідомленнями у шифрованому вигляді.

Електронний цифровий підпис – вид електронного підпису, отриманого за результатами криптографічного перетворення набору електронних даних, який додається до цього набору або логічно з ним поєднується і дає змогу підтвердити його цілісність та ідентифікувати підписувача.

Електронний цифровий підпис за правовим статусом прирівнюється до власноручного підпису (печатки) у разі, якщо:

- 1) його підтверджено з використанням посиленого сертифіката ключа за допомогою надійних засобів цифрового підпису;
- 2) під час перевірки використовувався посилений сертифікат ключа, чинний на момент накладення електронного цифрового підпису;

3) особистий ключ підписувача, який відповідає відкритому ключу, зазначеному в сертифікаті [6].

Сертифікат ключа має містити такі обов'язкові дані: а) найменування та реквізити центру сертифікації ключів центрального засвідчувального центру; б) зазначення, що сертифікат виданий в Україні; в) унікальний реєстраційний номер сертифіката ключа; г) основні дані (реквізити) підписувача-власника особистого ключа; д) дату і час початку та закінчення строку чинності сертифіката; е) відкритий ключ; ж) найменування криптографічного алгоритму, який використовує власник особистого ключа; з) інформацію про обмеження використання підпису [6].

Досить важливим питанням у застосуванні електронного документообігу є проблема узгодження форматів представлення даних, а відтак, пошук прийнятного формату є принциповим для побудови сучасних інформаційних систем [7].

Електронний кабінет є захищеним, персоналізованим та безпечним електронним сервісом, який надає безконтактні способи взаємодії платників податків та Державної фіскальної служби України з використанням сучасних інформаційно-комунікаційних технологій.

За допомогою даного сервісу платник податків має змогу: підготувати, заповнити та надіслати податкову звітність в електронному вигляді; переглядати дані про стан розрахунків з бюджетом (картки особових рахунків).

Для роботи в Електронному кабінеті платника необхідно: а) отримати електронні цифрові підписи, які видаються Акредитованими центрами сертифікації ключів Міндоходів або «Masterkey» або «ІВК»; б) підключитись до мережі Інтернет та зайти до Електронного кабінету платника за адресою kpp.minrd.gov.ua або по гіперпосиланню «Електронний кабінет платника податків» на веб-сайті Державної фіскальної служби України; в) авторизуватись в Електронному кабінеті за допомогою особистого електронного ключа та розпочати роботу.

Електронний документообіг є технологічною відповіддю на сучасні вимоги, які висувуються існуючою політично-економічною ситуацією до ефективної діяльності будь якого підприємства. Світові економічні стандарти вимагають впровадження у життя системи електронного документообігу та поступове наближення української моделі оподаткування до структури сучасного оподаткування ЄС, посилення і зміцнення співробітництва, спрямованого на удосконалення і розвиток податкової системи та податкових органів України. Вважаємо, що застосування системи електронного оподаткування можлива тільки після вирішення низки питань, які ураховують відсутність спільних форматів ЕЦП різних сертифікаційних центрів, інтерфейсну

недосконалість діючих програмних продуктів, питання надання електронних документів контролюючим органам при перевірці.

Список використаних джерел

1. Доступ до інформації та електронне урядування / Центр політико-правових реформ / Авт.-упор. М.С. Демкова, М.В. Фігель. К.: Факт. 2004. 343 с.
2. Беляков К. І. Інформатизація в Україні: проблеми організаційного, правового та наукового забезпечення: Монографія. К.: КВІЦ. 2008. 576 с.
3. Матвієнко О. В., Цивін М. Н. Основи організації електронного документообігу: навч. посіб. для студ. ВНЗ. К.: Центр учбової л-ри, 2008. 112 с.
4. Про електронні документи та електронний документообіг: Закон України від 22.05.2003 № 851-IV. *Відомості Верховної Ради України*. 2003. №36. С. 275.
5. Про електронний цифровий підпис: Закон України від 22.05.2003 № 852-IV. *Відомості Верховної Ради України*. 2003. № 36. С. 276.
6. Про електронний цифровий підпис: Закон від 22 травня 2003 року № 852-IV України (зі змінами та доповненнями). *Вісник Державного комітету архівів України*. 2003. Вип. 2(14).С. 23–32.
7. Величкевич М. Б., Мітрофан Н. В., Кунанець Н. Е. Електронний документообіг, тенденції та перспективи. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. 2014. № 689. С. 76–83.

Антипов В. І.,
канд. юрид. наук, професор,
професор кафедри кримінального права та
кримінології,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

КРИМІНАЛЬНІ САНКЦІЇ ЗА УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ: ПИТАННЯ ЛОГІКИ І СПРАВЕДЛИВОСТІ

До викликів у сфері фінансових розслідувань слід віднести, зокрема, наявність системних проблем в чинному законодавстві про відповідальність за ухилення від сплати податків. За порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, застосовуються такі види юридичної відповідальності: фінансова; адміністративна; кримінальна (ст. 111 Податкового кодексу України).

Відповідно до загальних засад призначення покарання, воно має відповідати ступені тяжкості вчиненого злочину, особі винного та обставинам, що пом'якшують та обтяжують покарання (ст.65 Кримінального кодексу України – далі КК). Якщо в силу тих чи інших причин винній особі не призначається покарання, або коли вид та (або) розмір покарання не є справедливими, ефективність діяльності органів фінансового розслідування може бути значно знижена і навіть зведена нанівець. Не можуть визнаватися справедливими санкції, які не відповідають суспільній небезпеці вчиненого та особистості винного. Конституційний Суд України в своєму рішенні вказав, що справедливість розглядається як властивість права, виражена, зокрема, в рівному юридичному масштабі поведінки й у пропорційності юридичної відповідальності вчиненому правопорушенню. [1]

Між тим системний аналіз санкцій статей Особливої частини КК, що передбачають відповідальність за злочини у сфері оподаткування, свідчить про проблемні у цьому контексті питання.

Питання перше. Яка логіка і в чому справедливість коли за ухилення від сплати єдиного внеску (страхових внесків) на певну суму застосовуються кримінальні санкції, а за ухилення від сплати податків (зборів) на таку саме суму кримінальна відповідальність не передбачена?

Злочини, передбачені ст.212 (ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) і ст.212-1 (ухилення від сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування) є однорідними за їх основними об'єктивними і суб'єктивними ознаками. До 2019 року кримінальна відповідальність за обома статтями починалася з однакової межі, а саме – за

умови ненадходження до бюджетів (фондів) коштів в сумі, яка в тисячу і більше разів перевищує НМГД. 1 Санкції за вчинення цих злочинів були ідентичні.

Внесеними Законом № 101-IX від 18.09.2019 змінами до ст.212 КК було декриміналізоване ухилення від сплати податків на суму, яка не перевищує три тисячі НМГД. Аналогічні зміни до ст.212-1 КК не були внесені. Таким чином, зараз ухилення від сплати податків (зборів) на суму, наприклад, 900 тис. грн., не є злочином, а ухилення від сплати єдиного внеску (страхових внесків) на таку саме суму тягне кримінальну відповідальність. За розмірами санкцій ухилення від сплати податків (зборів), наприклад, на суму п'ять млн. грн. є нетяжким злочином. Натомість ухилення від сплати єдиного внеску (страхових внесків) на таку саме суму є тяжким злочином. Вважаємо, що така ситуація з різними санкціями за однорідні злочини є алогічною і пояснюється не якимось ґрунтовними причинами, а лише відсутністю комплексного підходу до внесення змін до кримінального закону.

Питання друге. Чи є логічною і справедливою така конструкція санкцій за податкові злочини, за якою зростання розміру завданої державі шкоди на 0,00001 відсотка, тягне кратне зростання розміру покарання?

Дійсно, – ухилення від сплати податків, якщо ці діяння призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у великих розмірах (у 2019 році це не більше 6 млн. 723 тис. 499 грн.) кваліфікується за частиною 2 ст.212 КК, санкція якої – штраф максимально у розмірі 119 тис. грн. (7 тис. нмгд). 2 Несплата податки на суму 6 млн. 723 тис. 500 грн. і більше кваліфікується за частиною 3 ст.12 КК як ухилення від сплати податків в особливо великих розмірах і санкція підвищується як мінімум вдвічі – штраф 255 тис. грн. (15 тис. нмгд).

Ще більш алогічно виглядає ситуація з санкціями статті 212-1 КК. Ухилення від сплати відповідних внесків на суму до 5 тис. НМГД карається штрафом не більше 51 тис. грн. (ч.2 ст.212-1 КК). Якщо ж сума несплачених внесків підвищується хоча б на 1 (одну) грн. і дорівнює 5 тис. НМГД, розмір штрафу відразу підвищується в 5 разів – не менше 255 тис. грн. (ч.3 ст.212-1 КК).

Така система санкції ніяким чином не може бути визнана справедливою оскільки повністю відсутня пропорційність юридичної відповідальності вчиненому правопорушенню, на яку (як обов'язкову умову справедливості) вказав Конституційний Суд України. Слід вказати, що в інших статтях КК

¹ Тут і далі під аббревіатурою «НМГД» розуміється поняття: неоподаткований мінімум доходів громадян як критерій кваліфікації правопорушень, що встановлюється на рівні податкової соціальної пільги і дорівнює 50 відсоткам розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленому законом на 1 січня звітного податкового року (п.5 підрозділу 1 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України). У 2019 р. НМГД дорівнює 960,5 грн.

² Тут і далі під аббревіатурою «нмгд» розуміється поняття: 17 грн. як критерій визначення розміру покарання (п.5 підрозділу 1 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України).

санкції підвищуються пропорційно зі зростанням заподіяної шкоди. Наприклад, виготовлення, збут та використання підроблених недержавних цінних паперів, якщо так дії завдали великої матеріальної шкоди карається штрафом від 3 тис. до 10 тис. нмгд. Ті саме дії, що завдали особливо велику шкоду, караються штрафом від 10 тис. до 15 тис. нмгд.

Питання третє. Чи можна визнати логічним існування норми Загальної частини КК, яка виключає застосування санкцій низки статей Особливої частини КК?

У 2011 р. законодавець частину 2 ст.53 КК доповнив таким приписом: «За вчинення кримінального правопорушення, за яке передбачене основне покарання у виді штрафу понад три тисячі неоподатковуваних мінімумів доходів громадян, розмір штрафу, що призначається судом, не може бути меншим за розмір майнової шкоди, завданої кримінальним правопорушенням, або отриманого внаслідок вчинення кримінального правопорушення доходу, незалежно від граничного розміру штрафу, передбаченого санкцією статті (санкцією частини статті) Особливої частини цього Кодексу».

Це фактично перекреслило санкції усіх трьох частин ст.212 КК, а також санкцію частини 3 ст.212-1 КК. Річ у тому, що ознакою складів злочинів, передбачених частинами 1 – 3 ст.212, а також частиною 3 ст.212-1 КК, є завдання шкоди (несплачені податки, внески) такого розміру, який значно більше розмірів штрафів, передбачених вказаними статтями Особливої частини КК. Тому суди призначають покарання не на підставі санкцій статей Особливої частини КК, а на підставі ч.2 ст.53 Загальної частини КК. Санкції вказаних статей Особливої частини КК перетворилися на юридичну фікцію. Встановлення покарання в розмірі не менше спричиненої шкоди є нічим іншим, як впровадженням в кримінальне право України притаманного рабовласницькому праву принципу таліону – міра покарання має точно, буквально відповідати виду і розміру заподіяної злочином шкоди («око за око, зуб за зуб»). В кримінальних законах сучасних держав принцип таліону повністю замінений принципом, за яким покарання має на меті не тільки кару, а й виправлення засуджених, а також запобігання вчиненню нових кримінальних правопорушень як засудженими, так і іншими особами.

Припис частини 2 ст.53 КК можна спробувати виправдати необхідністю відшкодування заподіяної шкоди. Однак кримінальний закон (частина 2 статті 50 КК) не передбачає в якості мети покарання відшкодування завданої злочином шкоди, – це належить до сфери цивільної відповідальності. Слід також пам'ятати, що призначення покарання у виді штрафу навіть в розмірах, що дорівнюють розміру завданої шкоди, не звільняє засуджених від цивільної відповідальності за вчинене. Тому реальними є ситуації коли особу засуджено

вироком до штрафу в розмірі завданої шкоди і, одночасно, рішенням в цивільному процесі покладений обов'язок відшкодувати цю шкоду в такому саме розмірі. Конституція України не забороняє притягнення до юридичної відповідальності різних видів за одне й те ж саме правопорушення. Таким чином отримуємо подвійний таліон – «два зуба за зуб, два ока за око».

Ще один аспект цього питання. Судова практика свідчить про те, що податкові злочини вчиняються, як правило, керівниками або головними бухгалтерами, тобто найманими працівникам, а не власниками відповідного підприємства (бізнесу). [див.2] Для таких осіб зазначені розміри штрафу як кримінального покарання навряд чи слугуватимуть меті виправлення засуджених, що передбачена частиною 2 ст.50 КК. Швидше навпаки. Штраф в десятки мільйонів гривень, який у випадку його несплати має бути замінений на покарання у виді позбавлення волі на тривалі строки (відповідно до частини 5 статті 53 КК), може лише озлобити засуджених, спонукати їх шукати корупційні шляхи уникнення покарання, збільшити масштаби злочинної діяльності для накопичення своєрідних «страхових сум» для виплати можливого штрафу.

Список використаних джерел

1. Рішення Конституційного Суду України від 2 листопада 2004 року № 15 – рп/2004 у справі за конституційним поданням Верховного Суду України щодо відповідності Конституції України (конституційності) положень статті 69 Кримінального кодексу України (справа про призначення судом більш м'якого покарання). *Офіційний вісник України*. 2004. № 45. Ст.2975.

2. Антипов В. В. Деякі питання призначення покарання за ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів). *Фіскальна політика в Україні в кримінально-правовому вимірі* : зб. тез доп. Всеукр. наук.-практ. інтернет-конф., 26 квіт. 2016 р. Вінниця: Нілан, 2016. С. 31–34.

Башта І. І.,

канд. юрид. наук,

професор кафедри оперативно-розшукової діяльності,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

КОНЦЕПТУАЛЬНІ ЗАСАДИ ОРГАНІВ ДОСУДОВОГО РОЗСЛІДУВАННЯ ТА ОПЕРАТИВНИХ ПІДРОЗДІЛІВ У СФЕРІ ПРОТИДІЇ КОРУПЦІЙНИМ ПРАВОПОРУШЕННЯМ

Системний характер боротьби з корупцією в Україні передбачає, насамперед, поєднання комплексу організаційних, кримінально-правових, кримінально-процесуальних, оперативно-розшукових та адміністративно-процесуальних заходів з метою виявлення, припинення, розкриття та попередження корупційних правопорушень. При цьому вибір виду заходу або їх поєднання залежить від різновиду корупційного діяння, обсягу компетенції конкретного суб'єкта та наявності у нього відповідних ресурсів, необхідних для застосування цього заходу.

Однак, незважаючи на те, що однією з вимог законності є забезпечення діяльності органів, які ведуть боротьбу з корупцією в межах, у порядку та у спосіб, визначений законодавством, це питання розглядається вченими, переважно, через призму характеристики законодавчих повноважень конкретних органів. Тому доречно було б сформулювати поняття компетенції суб'єкта боротьби з корупцією.

Аналіз стану додержання законності у діяльності правоохоронних органів при проведенні оперативно-розшукових заходів, першочергових слідчих дій свідчить про численні порушення, насамперед, з боку оперативних працівників МВС та Служби безпеки України, що на практиці призводить до втрати або неналежного закріплення доказів та, як наслідок, до закриття кримінальних проваджень за реабілітуючи ми обставинами.

У процесі реалізації оперативно-службових функцій співробітники підрозділів, що здійснюють виявлення та документування фактів корупційних правопорушень, виконують певні дії в матеріальній та інтелектуальній сферах. Ці дії умовно можна поділити на основні та допоміжні. Слід зазначити, що ці дії не мають бути простим набором заходів, а повинні підкорятися певним правилам і ґрунтуватися на встановлених закономірностях.

Структурно діяльність співробітника підрозділів, що здійснюють виявлення та документування фактів корупційних правопорушень, складають заходи організаційного і тактичного характеру. Сам же процес діяльності складається з таких основних послідовних стадій: узагальнення, аналіз і оцінювання наявної інформації; прогнозування оперативно-тактичної ситуації; планування своїх дій;

моделювання результатів запланованої роботи; матеріально-технічне забезпечення планових заходів; реалізація запланованих заходів; аналіз і оцінка результатів виконаної роботи [1].

Основні функції спеціально уповноважених суб'єктів у сфері протидії корупції.

Органи прокуратури здійснюють функції, які пов'язані з:

- підтриманням державного обвинувачення в суді;
- представництвом інтересів громадянина або держави в суді у випадках, визначених законодавством;

- наглядом за додержанням законів органами, що провадять оперативно-розшукову діяльність, дізнання, досудове слідство;

- наглядом за додержанням законів при виконанні судових рішень у кримінальних справах, а також при застосуванні інших заходів примусового характеру, пов'язаних з обмеженням особистої свободи громадян.

Також, у структурі Генеральної прокуратури України передбачено утворення на правах самостійного структурного підрозділу Спеціалізованої антикорупційної прокуратури, на яку покладаються такі функції:

- здійснення нагляду за додержанням законів під час проведення оперативно-розшукової діяльності, досудового розслідування Національним антикорупційним бюро України;

- підтримання державного обвинувачення у відповідних провадженнях;

- представництво інтересів громадянина або держави в суді у випадках, передбачених цим Законом і пов'язаних із корупційними або пов'язаними з корупцією правопорушеннями [2].

Окрім того, на органи прокуратури покладено функцію здійснення координації діяльності правоохоронних органів з питань протидії корупції.

Органи Національної поліції України.

До основних завдань поліції віднесено виявлення, припинення та розслідування корупційних правопорушень при виконанні покладених на неї завдань щодо здійснення превентивної та профілактичної діяльності, спрямованої на запобігання вчиненню правопорушень.

Найбільш важливими серед спеціально уповноважених суб'єктів є спеціально створені:

- Національне антикорупційне бюро – державний правоохоронний орган, основним завданням якого є попередження, виявлення, припинення, розслідування та розкриття корупційних правопорушень, віднесених до його підслідності, а також запобігання вчиненню нових.

- Національне агентство з питань запобігання корупції (НАЗК) – превентивний антикорупційний орган – центральний орган виконавчої влади зі

спеціальним статусом, який забезпечує формування та реалізує державну антикорупційну політику, отже слугуватиме центром всіх ініціатив із запобігання корупції.

Національне антикорупційне бюро.

Для забезпечення виконання завдань Національного бюро його Директор утворює своїм рішенням не більше семи територіальних управлінь Національного бюро, юрисдикція яких охоплює області України, Автономну Республіку Крим, міста Київ та Севастополь.

Компетенція Національного бюро поширюється лише на ту частину корупційних злочинів, які є найбільш суспільно небезпечними та становлять загрозу національній безпеці.

Слідчі Національного антикорупційного бюро України здійснюють досудове розслідування злочинів, передбачених статтями 191, 206 – 2, 209, 210, 211, 354 (стосовно працівників юридичних осіб публічного права), 364, 368, 368-2, 369, 369-2, 410 Кримінального кодексу України, якщо наявна хоча б одна з таких умов:

Доцільно згадати, що відповідно до Закону України «Про Національне антикорупційне бюро України» Національний банк України, Антимонопольний комітет України, Фонд державного майна України, орган державного фінансового контролю в Україні, Національне агентство з питань запобігання корупції, інші державні органи, що здійснюють державний контроль за дотриманням фізичними та юридичними особами законодавства України, з метою запобігання та протидії кримінальним правопорушенням, віднесеним до підслідності Національного бюро, зобов'язані : передавати. [3]

Національне агентство з питань запобігання корупції.

НАЗК з метою виконання покладених на нього повноважень серед інших має право:

- ініціювати проведення службового розслідування,
- вжиття заходів щодо притягнення до відповідальності осіб, винних у вчиненні корупційних або пов'язаних з корупцією правопорушень,
- надсилати до інших спеціально уповноважених суб'єктів у сфері протидії корупції матеріали, що свідчать про факти таких правопорушень;
- складати протоколи про адміністративні правопорушення, віднесені законом до компетенції Національного агентства, застосовувати передбачені законом заходи забезпечення провадження у справах про адміністративні правопорушення.

У випадках виявлення порушення вимог цього Закону щодо етичної поведінки, запобігання та врегулювання конфлікту інтересів у діяльності осіб, уповноважених на виконання функцій держави або місцевого самоврядування,

та прирівняних до них осіб або іншого порушення ЗУ «Про запобігання корупції» Національне агентство вносить керівнику відповідного органу, підприємства, установи, організації припис щодо усунення порушень законодавства, проведення службового розслідування, притягнення винної особи до встановленої законом відповідальності.

Припис Національного агентства є обов'язковим для виконання. Про результати виконання припису Національного агентства посадова особа, якій його адресовано, інформує Національне агентство упродовж десяти робочих днів з дня одержання припису.[4]

У разі виявлення ознак адміністративного правопорушення, пов'язаного з корупцією, уповноважені особи Національного агентства складають протокол про таке правопорушення, який направляється до суду згідно з рішенням Національного агентства.

Висновок Національного агентства є обов'язковим для розгляду, про результати якого воно повідомляється не пізніше п'яти днів після отримання повідомлення про вчинене правопорушення.

Як свідчить аналіз практики, взаємодія в оперативно-розшуковій діяльності під час виявлення та фіксації корупційних злочинів у бюджетній сфері є головним і необхідним організаційним елементом, що забезпечує можливості комплексного використання сил, засобів оперативних та інших підрозділів під час вирішення ними найбільш складних спільних завдань, спрямованих на виявлення, припинення й розслідування корупційних злочинів у бюджетній сфері.

Список використаних джерел

1. Аркуша Л. І. Легалізація (відмивання) доходів, одержаних у результаті організованої злочинної діяльності: характеристика, виявлення, розслідування: монографія. Одеса: Юридична література, 2010. 376 с.
2. Про прокуратуру. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1697-18>.
3. Про Національне антикорупційне бюро України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1698-18>
4. Про запобігання корупції: Закон України від 14.10.2014 № 1700-VII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1700-18>.

Безух І. Ю.,
здобувач вищої освіти третього (освітньо-
наукового) рівня,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ДОКУМЕНТАЛЬНА ПОЗАПЛАНОВА ПЕРЕВІРКА У КРИМІНАЛЬНОМУ ПРОВАДЖЕННІ

На сьогоднішній день однією із розповсюдженою практикою є призначення та проведення позапланової документальної перевірки на підставі ухвали слідчого судді, винесеної в межах кримінального провадження за ознаками кримінального правопорушення, передбаченого ст.212 Кримінального кодексу України [3]. Разом з тим, актуальним питанням залишається оскарження вищезазначених ухвал.

Відповідно до п.78.1 Податкового кодексу України встановлено, що документальна позапланова перевірка здійснюється за наявності хоча б однієї з таких підстав, а саме якщо отримано судове рішення суду (слідчого судді) про призначення перевірки, винесену ними відповідно до закону (пп.78.1.11 п.78.1 ст.78 ПК України) [1].

Слід зазначити, що на стадії досудового розслідування кримінального провадження контроль за дотриманням прав, свобод та інтересів осіб у кримінальному провадженні здійснює слідчий суддя, відповідно до повноважень у порядку, передбаченому КПК України.

Статтями 36, 40 КПК України визначено повноваження прокурора та слідчого звертатися до слідчого судді з клопотаннями про проведення слідчих (розшукових) дій, негласних слідчих (розшукових) дій, інших процесуальних дій у випадках, передбачених цим Кодексом.

Таким чином, згідно з п.18 ст.3 КПК України рішення, зокрема за клопотанням слідчого під час досудового розслідування кримінального провадження, має ухвалювати слідчий суддя. Цією ж нормою встановлено, що слідчий суддя здійснює судовий контроль відповідно до його повноважень, передбачених та у порядку, визначеному кримінальним процесуальним кодексом України [2].

Відповідно до ч.3 ст.26 КПК України слідчий суддя вирішує лише ті питання, що винесені на його розгляд сторонами та віднесені до його повноважень цим Кодексом [2].

Слід зазначити, що чинний КПК України не містить норм, які б надавали право слідчому чи прокурору звертатися до слідчого судді з клопотанням про проведення або надання дозволу на проведення позапланової документальної перевірки у кримінальному провадженні, та не визначає порядок розгляду таких

клопотань та повноважень слідчого судді щодо безпосереднього їх розгляду, а так само ухвалення рішення за результатами розгляду даного клопотання про призначення або надання дозволу на проведення ревізії або позапланової перевірки [2].

Незважаючи на відсутність прямої норми щодо повноваження призначати податкову позапланову документальну перевірку або звертатися до слідчого судді із відповідним клопотанням, слідчі та прокурори продовжують звертатися до слідчих суддів з такими клопотаннями щодо надання дозволів на їх проведення із подальшим дорученням їх проведення відповідним контролюючим органам.

При цьому, свої клопотання слідчі та прокурори мотивують тим, що пп. 78.1.11 п.78.1 ст.78 ПК України передбачено можливість здійснення документальної позапланової перевірки на підставі рішення суду (слідчого судді) [1], а ч. 2 ст. 93 КПК України передбачає, що сторона обвинувачення здійснює збирання доказів шляхом проведення слідчих (розшукових) дій та негласних слідчих (розшукових) дій, витребування та отримання від органів державної влади, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ та організацій, службових та фізичних осіб речей, документів, відомостей, висновків експертів, висновків ревізій та актів перевірок, проведення інших процесуальних дій, передбачених цим Кодексом [2].

Разом з тим, слідчі та прокурори забувають, що порядок кримінального провадження на території України визначається лише кримінальним процесуальним законодавством України (ч.1 ст.1 КПК України), а поняття «отримання актів перевірок» не є тотожним з поняттям «доручати проведення перевірок».

Відповідно до статті 24 КПК України, кожному гарантується право на оскарження процесуальних рішень, дій чи бездіяльності суду, слідчого судді, прокурора, слідчого в порядку, передбаченому цим Кодексом. Гарантується право на перегляд вироку, ухвали суду, що стосується прав, свобод чи інтересів особи, судом вищого рівня в порядку, передбаченому зазначеним Кодексом, незалежно від того чи брала така особа участь у судовому розгляді [2].

Варто зазначити, що механізм реалізації кримінально-процесуальних гарантій є по суті всією системою кримінально-процесуальних норм, які спрямовують кримінальне провадження на досягнення його завдань, а відтак, – це захист особи, суспільства та держави від кримінальних правопорушень, охорона прав, свобод та законних інтересів учасників кримінального провадження, а також належне застосування правової процедури до кожного учасника кримінального провадження.

У справі «Стіл та інші проти Сполученого Королівства» (Steel and others v.

the United Kingdom) від 23.09.1998 (п.54) ЄСПЛ наголосив, що «Конвенція вимагає, щоб усе право, чи то писане, чи неписане, було достатньо чітким, щоб дозволити громадянинові, якщо виникне потреба з належною порадою, передбачати певною мірою за певних обставин наслідки, які може спричинити певна дія. Вислови «законний» та «згідно з процедурою, встановленою законом» зумовлюють повне дотримання основних процесуальних норм внутрішньо державного права» [4].

Таким чином, за відсутності у слідчого судді повноважень на розгляд клопотання слідчого про надання дозволу на проведення документальної перевірки та встановленого нормами кримінального процесуального законодавства України порядку розгляду такого клопотання, здебільшого слідчі судді виходять за межі повноважень, встановлених кримінальним процесуальним законом, та постановляють рішення, які не передбачені КПК України, а відтак і не відповідають вимогам ст. 370 КПК України щодо їх законності.

Слід зазначити, що у своїх рішеннях ЄСПЛ неодноразово звертав увагу на недосконалість чинного законодавства України і необхідність дотримуватися принципу правової визначеності, зокрема у п.31 у справі «Ракевич проти Росії» (Rakevich v. Russia) [5], у п.109 у справі «Церква Бесарабської Митрополії та інші проти Молдови» (Metropolitan Church of Bessarabia and Others v. Moldova) [6], у п.53 у справі «Єлоєв проти України» (Yeloyev v. Ukraine) [7] та у п.19 у справі «Новік проти України» (Novik v. Ukraine) [8].

Між тим КПК України будь-яким чином не регулює правовідносини, пов'язані із контролем за дотриманням вимог податкового законодавства в цілому та правильністю сплати податків окремо, та не визначає підстави, порядок і умови проведення позапланових документальних перевірок правильності дотримання вимог безпосередньо податкового законодавства.

Не регулюють ці правовідносини і зазначені слідчим суддею норми КПК України, які взагалі не мають будь-якого відношення до сутності поданого слідчим клопотання. При цьому слідчі судді не враховують те, що проведення зазначеної вище перевірки не є заходом забезпечення кримінального провадження, а тому при вирішенні питання про можливість задоволення клопотання слідчого є необґрунтованим застосування положень КПК України, які регламентують правовідносини пов'язані із запобіжними заходами.

За змістом п.18 ч.1 ст.3 КПК України слідчий суддя суду першої інстанції є процесуальною особою, яка здійснює судовий контроль за дотриманням прав, свобод та інтересів осіб у кримінальному провадженні у порядку, передбаченому Кримінальним процесуальним кодексом України. Аналіз зазначеної правової норми дає підстави стверджувати те, що зазначений у ній

контроль здійснюється слідчим суддею у випадках, прямо передбачених КПК України та за процедурою, встановленою цим Кодексом [2]. Між тим, діючий Кримінальний процесуальний кодекс України не містить норм, які вказували б на те, що до компетенції слідчого судді суду першої інстанції належить призначення будь-яких перевірок, у тому числі і дотримання вимог податкового законодавства, не визначена процедура призначень цих перевірок. При цьому, не можливо визнати і те, що призначення слідчим суддею вищезазначеної перевірки впливає із положень ст.78 Податкового кодексу України [1].

Так, відповідно до цієї норми закону, документальна позапланова перевірка призначається за наявності отримання судового рішення (слідчого судді) про призначення перевірки. Проте, відповідно до вимог ч.1 ст.1 КПК України, порядок кримінального провадження на території України визначається лише кримінальним процесуальним законодавством, а ч.3 ст.9 КПК України забороняє застосування законів у межах кримінального провадження, які суперечать КПК України [2].

Отже, Податковий кодекс України, не відноситься до кримінального процесуального законодавства, оскільки його норми не направлені на вирішення завдань кримінального провадження, визначених у ст.2 КПК України [2]. А відтак, як закон, який не відноситься до кримінального процесуального законодавства та у відповідній частині не узгоджується із положеннями КПК України, стаття 78 Податкового кодексу України не може виступати правовою підставою для призначення слідчим суддею позапланової документальної перевірки з дотриманням вимог податкового законодавства.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
2. Кримінальний процесуальний кодекс України: Закон України від 13.04.2012 № 4651-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4651-17/paran430#n432>.
3. Кримінальний кодекс України: Закон України від 05.04.2001 № 2341-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14>.
4. Справа «Стіл та інші проти Сполученого Королівства» (Case of Steel and others v. the United Kingdom) від 23.09.1998. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/980_106/conv.
5. Справа «Ракевич проти Росії» (Rakevich v. Russia) від 28.10.2003 № 58973/00. URL: <https://www.srji.org/resources/search/30/>
6. Справа «Церква Бесарабської Митрополії та інші проти

Молдови» (Metropolitan Church of Bessarabia and Others v. Moldova) від 13.12.2001 № 45701/99. URL: https://ips.ligazakon.net/document/view/so2340?ed=2001_12_13.

7. Справа «Єлоєв проти України» (Yeloyev v. Ukraine) від 06.11.2008 заява № 17283/02. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/974_433/print.

8. Справа «Новік проти України» (Novik v. Ukraine) від 18.12.2008 заява № 48068/06. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/974_442.

Варушечкіна В. В.,
здобувач вищої освіти третього (освітньо-наукового) рівня,
Мілевський О. П.,
канд. юрид. наук, доцент,
доцент кафедри кримінального процесу та криміналістики,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ПРОБЛЕМИ РОЗСЛІДУВАННЯ КРИМІНАЛЬНИХ ПРАВОПОРУШЕНЬ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ НА ТИМЧАСОВО ОКУПОВАНІЙ ТЕРИТОРІЇ УКРАЇНИ

Україна згідно з Конституцією України є суверенною і незалежною, демократичною, соціальною, правовою державою. Суверенітет України поширюється на всю її територію, яка в межах існуючого кордону є цілісною і недоторканною [1]. Проте, збройний конфлікт на сході України сколихнув мир та спокій нашої держави, з'явилося поняття тимчасово окупованої території України внаслідок збройної агресії Російської Федерації, встановлено особливий правовий режим на цій території, та визначено особливості діяльності державних органів, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ і організацій в умовах цього режиму, додержання та захисту прав і свобод людини і громадянина, а також прав і законних інтересів юридичних осіб, що закріплено Законом України «Про забезпечення прав і свобод громадян та правовий режим на тимчасово окупованій території України» [2].

Через військову агресію на теренах нашої держави ситуація на Сході досить ускладнила умови сьогодення, збройний конфлікт, окупація частини території Донецької та Луганської областей України порушують безпеку та порушують питання соціально-економічного характеру, серед яких, зокрема й оподаткування. На даний час із появою терористичних угруповань в країні відсутній чітко визначений кордон між підконтрольними територіями України та окупованими (так званими невизнаними ДНР і ЛНР), першочерговими діями самопроголошеної влади яких була відмова від загальнодержавної податкової політики та запровадження власної організації системи оподаткування.

Саме тому питання розслідування кримінальних правопорушень у сфері оподаткування на тимчасово окупованій території України є надзвичайно актуальним в умовах кризового періоду, який переживає Україна сьогодні.

Проблематика функціонування тимчасово окупованих територій досліджувалася багатьма науковцями, серед яких Ю.В. Касперович, В.В. Лисенко, М.В. Мазур, А.Д. Марушев, М.О. Мілевський, О.Ю. Процьких та іншими, проте дане питання надалі залишається актуальним та дискусійним. У

науковій літературі відсутнє єдине бачення шляхів та стратегія подолання проблеми розслідування податкових злочинів на даній території.

На неконтрольованій території, за останніми даними фіскальної служби, працює понад 200 тис. підприємств і підприємців – це 60% усіх платників податків Донецької та Луганської областей і 6% усіх платників податків України, там усе ще є компанії, які продовжують працювати за українськими законами, платити податки до українського бюджету.

Однак державі регулювати оподаткування та контролювати платників податків у зоні з кожним роком дедалі складніше. От і виходить, що за рік обсяги податкових надходжень від двох охоплених конфліктом областей знизилися з 40 до 20%, а кількість зареєстрованих там платників, навпаки, збільшилася [3].

Традиційно звернемося до статистики Генеральної прокуратури України щодо розпочатих кримінальних проваджень, за даними якої за перше півріччя 2019 року було зареєстровано 653 кримінальні правопорушення за ухилення від сплати податків. Суто в порівнянні з такими показниками щодо минулих років, кожного року прослідковуємо незначне зменшення. Для прикладу, порівнюючи з показниками аналогічного періоду минулого року (перші шість місяців 2018 року), кількість розпочатих кримінальних проваджень зменшено на 18,8 % [4].

Динаміка завершення досудового розслідування кримінальних проваджень також залишається на досить низькому рівні. За даними статистики ДФС України, за перше півріччя 2019 року звершено розслідування у 346 кримінальних провадженнях щодо ухилення від сплати податків.

Однак такий показник вважаємо досить низьким та таким, що свідчить про неефективність роботи органів досудового розслідування, оскільки, якщо звернутися до складових такого показника, – 84 % завершених кримінальних проваджень складає закриття у зв'язку з відсутністю складу злочину (241 провадження) та передання справ до суду з клопотанням про звільнення від кримінальної відповідальності (118 кримінальних проваджень) [4].

Варто зазначити, що згідно Звіту про виконання плану роботи Головного управління ДФС у Донецькій області на перше півріччя 2019 року за результатами роботи оперативного управління у першому півріччі 2019 року зареєстровано у Єдиному реєстрі досудових розслідувань 31 кримінальне провадження, у тому числі за тяжкими кримінальними правопорушеннями – 18, з них 17 – за ст. 212 (212-1) Кримінального кодексу України (далі – ККУ), 3 – за ч. 5 ст. 191 ККУ, 7 – за ст. 204 ККУ, 3 – за ч. 1 ст. 199 ККУ та 1 – за ст. 205-1 ККУ. За кримінальними провадженнями відшкодовано 32,5 млн гривень збитків [5].

Згідно даних Звіту про виконання Плану роботи Головного управління ДФС у Луганській області на перше півріччя 2019 року за результатами проведення

заходів щодо виявлення кримінальних та інших правопорушень у сфері оподаткування, митній та бюджетній сферах, до Єдиного реєстру досудових розслідувань внесено відомості щодо вчинення кримінальних правопорушень та розпочато 24 кримінальні провадження, з них за ст. 212 (212-1) – 9, ст. 204 – 12, ст. 199 – 1 та за ст. 191 КК України – 2. До суду спрямовано 12 кримінальних проваджень. Забезпечення відшкодування 7,3 млн гривень збитків, накладено арешт на кошти та майно на суму 3,3 млн гривень [6].

Й хоча з вищенаведених статистичних прослідковується позитивна тенденція зменшення кримінальних правопорушень у сфері оподаткування у порівнянні з попередніми роками та поступове збільшення суми податкових надходжень, проте, необхідність законодавчих та інституційних перетворень роботи органів досудового розслідування фіскального напрямку актуальна і дотепер, адже військова агресія з боку РФ та її наслідки, на жаль, досі існують.

Зауважимо, що тимчасово окупована територія України – територія України, захоплена Збройними силами Російської Федерації та/або незаконними воєнізованими чи збройними формуваннями, створеними, фінансованими чи контрольованими РФ, та фактично контрольована РФ за допомогою органів окупаційної адміністрації. Саме тому, вирішення проблеми організації процесу досудового розслідування вимагає системного підходу як від законодавчого органу, так і від органів виконавчої влади. Адже ключовим та визначальним фактором є не підконтрольність частини території нашої країни органам державної влади України, та неможливість належним чином проведення слідчих та процесуальних дій при розслідуванні злочинів у сфері оподаткування у повному обсязі згідно чинного законодавства України.

З початком збройного конфлікту органи податкового контролю, як і більшість органів державної влади на території Донецької та Луганської областей, тривалий період часу фактично не функціонували. І лише відповідно до наказу ДФС України «Про переміщення та закінчення простою» від 07.11.2014 року № 256 територіальні органи, розташовані на тимчасово непідконтрольній українській владі території, переміщено у населені пункти, на території яких органи державної влади здійснюють свої повноваження.

Про фактичну неможливість справляння податків на тимчасово окупованій території шляхом проведення виїзних планових та позапланових документальних перевірок зазначає Ю. С. Махинич. Малоймовірною, на його думку, є можливість проведення інших заходів у межах кримінального процесуального та оперативно-розшукового законодавства з метою донарахування несплачених сум податків, зборів та платежів до Державного бюджету України через такі обставини [7, с. 56].

До того ж, загально визнано, що податкова злочинність відрізняється

високим рівнем професіоналізму, тісними міжрегіональними зв'язками, тому при виявленні, розкритті та розслідуванні цих злочинів важливу роль відіграє взаємодія правоохоронних органів, державних та контролюючих органів.

В. В. Лисенко виділяє такі заходи: концентрація сил, засобів та технічних можливостей, окремих підрозділів (правоохоронних, контролюючих органів); ефективне використання можливостей кожного із взаємодіючих органів для виявлення і розслідування злочинів; забезпечення на належному рівні інформативності діяльності окремих підрозділів (правоохоронних органів) під час спільних заходів; координація діяльності відповідних служб та підрозділів і вирішення питань, що мають взаємний інтерес; використання досвіду окремих співробітників чи підрозділів; підвищення ділової кваліфікації кадрів різних підрозділів чи окремих правоохоронних (контролюючих) органів тощо [8, с. 70], що відповідно може бути використано при розслідуванні кримінальних правопорушень у сфері оподаткування на тимчасово окупованій території України, в тому числі.

Підсумовуючи вищевикладене, можна дійти наступних висновків: для ефективного розслідування кримінальних правопорушень у сфері оподаткування на тимчасово окупованій території України необхідно вдосконалити нормативно-правові акти, утворивши єдиний законодавчо визначений підхід до формування основних напрямків державної політики у цій сфері; забезпечити регламентацію профілактичної діяльності щодо податкових злочинів; досудове розслідування податкових злочинів вимагає консолідації правоохоронних, державних та контролюючих органів, тому необхідно вжити ряд адміністративно-організаційних заходів, спрямованих на об'єднання зусиль для розслідування та боротьби зі злочинністю.

Список використаних джерел

1. Конституція України. *Відомості Верховної Ради України (ВВР)*. 1996. № 30. 141 с.. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96_%D0%B2%D1%80.
2. Про забезпечення прав і свобод громадян та правовий режим на тимчасово окупованій території України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1207-18>.
3. Податковий апартейд. URL: http://dt.ua/columnists/podatkoviy-aparteyid-217287_.html.
4. КМ Портал. Аналітика. URL: <http://kmp.ua/uk/analytics/infoletters/statistics-of-criminal-proceedings-under-art-212-of-the-criminal-code-of-ukraine-for-the-first-half-of-2019>.
5. Звіт про виконання плану роботи Головного управління ДФС у Донецькій

області на перше півріччя 2019 року. URL: <http://dn.sfs.gov.ua/diialnist/plani-ta-zviti-roboti/387463.html>.

6. Звіт про виконання Плану роботи Головного управління ДФС у Луганській області на перше півріччя 2019 року. URL: <http://lg.sfs.gov.ua/diialnist/plani-ta-zviti-roboti/388171.html>.

7. Махинич Ю. С. Проблеми адміністративно-правового регулювання податкової політики щодо обслуговування великих платників податків у зоні проведення АТО та на тимчасово окупованій території України. *Фінансове право*. 2014. № 4 (30). С. 54–57.

8. Лисенко В. В. Проблеми криміналістичного забезпечення розслідування податкових злочинів : дис. д-ра. юрид. наук : 12.00.09. 2005. 499 с.

9. Цимбал П.В. Попередження, виявлення, розкриття та розслідування податкових злочинів: монографія. – Ірпінь: Національний університет ДПС України, 2009. – 408 с.

Васильчишин О. Б.,

*д-р екон. наук, доцент,
професор кафедри безпеки, правоохоронної
діяльності та фінансових розслідувань,*

Ніпіаліди О. Ю.,

*канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри безпеки, правоохоронної
діяльності та фінансових розслідувань,
Тернопільський національний економічний
університет, м. Тернопіль, Україна*

ФІНАНСОВІ ЗЛОЧИНИ: ПИТАННЯ ПІДСЛІДНОСТІ ТА ДІЄВОСТІ ІНСТРУМЕНТІВ РОЗСЛІДУВАННЯ

На сьогоднішній день в Україні панує олігархічна модель економічних відносин, яка супроводжується такими криміногенними явищами, як тінізація та монополізація економіки, поглиблення економічної нерівності, погіршення показників зайнятості та бідністю переважної частини населення. Так, обсяг тіньової економіки у 2018 році в Україні становить від 30% від величини ВВП, рівень збіднення населення зріс майже на 20%, а, згідно статистики ООН, за межею бідності в Україні перебувають 78% населення. Все це призводить до збільшення криміногенного потенціалу держави і зростання масштабів злочинності загалом і у сфері економіки зокрема.

В Україні на сьогоднішній день відсутня інституція, яка б займалася системним захистом економіки. Жоден правоохоронний орган не володіє цілісною картиною – не лише того, що відбувається у тіньовому секторі, а й навіть стану справ у сфері розслідування економічних злочинів, а тим паче фінансових злочинів (фондовий ринок, банківська, страхова, податкова системи тощо). Боротьба з економічною злочинністю носить вибірковий та популістичний характер. А розслідування фінансових злочинів потребує дієвих інструментів розслідування чітко прописаних у законодавстві

Загалом, досудове розслідування злочинів у сфері економіки зібрані в окремий розділ 7 Кримінального кодексу України «Злочини у сфері господарської діяльності», які досить часто називають «економічними злочинами». Станом на січень 2018 року до цього розділу входить 34 економічні злочини. Зауважимо, що даний час протидіють економічній злочинності в Україні три органи: Податкова міліція; Департамент захисту економіки Національної поліції; Департамент контррозвідувального захисту інтересів держави у сфері економічної безпеки Служби безпеки України. Загалом штат нараховує близько 15 тисяч службовців [1].

Якщо більш детально проаналізувати стан боротьби з економічною злочинністю в Україні за останній рік, викривається її досить однобока

направленість. Так, на протязі періоду з 2013 року по 2018 рік майже 75% усіх викритих економічних злочинів у державі кваліфікувалися за 8-ми з 34-х статей Кримінального кодексу України (Таблиця 1).

Таблиця 1 – Аналіз злочинів у господарській сфері у період з 2013 року по 2018 року

Види економічних злочинів за статтями Кримінального кодексу України:	Роки					
	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Виготовлення, зберігання, придбання, перевезення, пересилання, ввезення в Україну з метою використання при продажу товарів, збуту або збут піддроблених грошей, <i>ст.199</i> .	1233	709	860	1316	1022	915
Зайняття гральним бізнесом, <i>ст.203 – 2</i>	1248	1084	735	964	469	301
Фіктивне підприємництво, <i>ст.205</i>	891	858	885	681	784	715
Легалізація (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, <i>ст.209</i>	291	296	221	159	243	242
Нецільове використання бюджетних коштів, <i>ст.210</i>	48	34	24	15	21	18
Ухилення від сплати податків та зборів, <i>ст.212</i>	3069	1899	1748	1203	1009	1099
Шахрайство з фінансовими ресурсами, <i>ст.222</i>	327	345	129	62	61	58
Незаконна приватизації державного комунального майна, <i>ст.233</i>	26	45	28	8	26	17
Усього кримінальних правопорушень	11104	8418	7628	6940	6297	6334

Джерело: складено авторами на основі даних органів прокуратури, Національної поліції, Податкової міліції, Національного антикорупційного бюро [2, 3].

Певні дії щодо створення нового окремого органу досудового розслідування, який отримає частину підслідності інших органів правопорядку, ведуться вже кілька років. І, 30 серпня 2019 року у Верховній раді України було зареєстровано проект закону «Про Бюро фінансових розслідувань», до інституції якої мають перейти повноваження щодо розслідування економічних злочинів, зокрема за 25 статтями Кримінального кодексу (статті 204, 205, 205-1, 206, 206 – 2, 209, 209-1, 210, 211, 212, 212-1, 218-1, 219, 220-1, 220-2, 222-1, 223-1, 223-2, 224, 229, 231, 232, 232-1, 232-2, 233 КК), а також додаткової підслідності – 5 статей (статті 192, 200, 216, 358, 366), а також досудове розслідування за статтею 222 КК, якщо розмір предмета злочину або завданої ним шкоди в 1500 і більше разів перевищує розмір прожиткового мінімуму для працездатних осіб на час вчинення злочину.

Зокрема у даному законопроекті визначаються основні завдання інституції і деталізовано принципи міжнародного співробітництва, взаємодії та обміну інформацією з іншими органами державної влади, включно з органами правопорядку (Нацполіцією, ДБР, НАБУ, СБУ), право доступу до реєстрів та баз

даних тощо. Гарантії діяльності БФР також передбачені: наприклад, особливим порядком відбору, призначення та звільнення працівників, які мають спеціальні звання, а також вичерпним переліком підстав для припинення їхніх повноважень; заборонаю незаконного втручання у діяльність БФР; належною оплатою праці та соціальними гарантіями працівників; підпорядкованістю посадових осіб Бюро лише прямому і безпосередньому керівнику; правовим захистом та забезпеченням особистої безпеки працівників Бюро фінансових розслідувань, їхніх близьких родичів [4].

Цікавим і дієвим з досвіду Національного антикорупційного бюро України є те, що під час роботи Бюро фінансових розслідувань (БФР) будуть задіяні детективи, а не слідчі й оперативники. Також вважаємо позитивним те, що у законопроекті деталізовано повноваження співробітників БФР – наприклад, за обґрунтованим письмовим запитом ознайомлюватися в органах публічної влади з документами та іншими матеріальними носіями інформації, необхідними для розслідування відповідних злочинів, в тому числі такими, які містять інформацію з обмеженим доступом. Окрім цього, залучати на добровільній основі, у тому числі на договірних засадах, кваліфікованих спеціалістів, включно з іноземцями, з будь-яких установ чи організацій для забезпечення виконання повноважень Бюро. Також, за пред'явленням службового посвідчення, безперешкодно входити до органів публічної влади, а за письмовим розпорядженням керівника Бюро чи його заступника, керівника територіального управління Бюро чи його заступника – безперешкодно проходити до зони митного контролю, пунктів пропуску через державний кордон України. На підставі відповідного рішення суду на строк до 10 діб опечатувати архіви, каси, приміщення (за винятком жилих) чи інші сховища, брати їх під охорону, а також вилучати предмети і документи у порядку, передбаченому Кримінальним процесуальним кодексом України. Крім того, можуть здійснювати конфіденційне співробітництво, у тому числі на договірних засадах, дотримуючись умов добровільності цих відносин, матеріально й морально заохочувати осіб, які надають допомогу Бюро. У цілях оперативно-розшукової діяльності та досудового розслідування створювати інформаційні системи й вести оперативний облік в обсязі та порядку, передбачених законодавством. І насамкінець – виступати як представник інтересів держави під час розгляду у закордонних юрисдикційних органах справ про захист прав та інтересів держави з відповідних питань, а також залучати з цією метою юридичних радників, включно з іноземними [4, 5].

Отже, наявність у нашій країні низки органів по боротьбі з економічними злочинами призводить до проблеми розмежування компетенції, дублювання повноважень, підслідності, координації взаємодії і саме головне – колективної

безвідповідальності. Тому створення на цій основі нової системної інституції, а саме Бюро фінансових розслідувань, дозволить концентрувати інформацію (бази даних), спеціалістів, засобів та інструментарію розслідування щодо фінансових злочинів і, як наслідок, дієво розслідувати дані злочини. Це у свою чергу сприятиме поверненню державного майна та надходження значних коштів до бюджету України.

Список використаних джерел

1. Мельник В., Гауст Ю. Кожен п'ятий. Як в Україні карають за економічні злочини та що з цим робити? URL: <https://barristers.org.ua/news/kozhen-p-yatyj-yak-v-ukrayini-karayut-za-ekonomichni-zlochyny-ta-shho-z-tsym-robyty/>
2. Офіційний сайт Генеральної прокуратури України. URL: <https://www.gp.gov.ua/>
3. Офіційний сайт Національного антикорупційного бюро України. URL: <https://nabu.gov.ua/>
4. Леменов О. Хто розслідуватиме фінансові злочини в Україні? URL: https://dt.ua/internal/hto-rozsliduvatime-finansovi-zlochyni-v-ukrayini-323499_.html
5. Законопроект України «Про бюро фінансових розслідувань». URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/П00232А.html.

Винник Р. Ю.,
здобувач вищої освіти третього (освітньо-наукового) рівня,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ПОДАТКОВІ ВАЖЕЛІ ІНКЛЮЗИВНОЇ ЕКОНОМІКИ

Сьогодні починає створюватися платформа для нової соціальної економічної парадигми – інклюзивного розвитку, яка задає предметне поле для наукових досліджень. Забезпечення інклюзивного розвитку передбачає не тільки скорочення нерівності, але й зменшення ризиків для задоволення потреб майбутніх поколінь [1, с. 63].

Проблема соціально-економічної нерівності завжди перебувала у центрі уваги наукових і політичних дискусій щодо існування різних верств і класів у суспільстві, обґрунтованості справедливого чи ефективного розподілу доходів, ресурсів тощо. Теоретичну і методологічну базу дослідження утворили наукові доробки провідних українських та закордонних авторів із проблем нерівності, серед яких – Е. Лібанова, Т. Пікетті, Д. Аджемоглу, Дж Робінсон, Р. Ходлер та ін., які досліджували причини, особливості та різні прояви нерівності у суспільстві. Останнім часом у наукових колах сформувалася потреба більш широкого погляду на нерівність та розвиток із погляду більш ефективних концепцій «для всіх» (інклюзивних концепцій), які визначають різні підходи до обґрунтування важливості інклюзивного зростання як основи соціально-економічного розвитку країни через інклюзію всіх членів суспільства [1, с. 64].

Напрями удосконалення податкових важелів економічного зростання варто розглядати виходячи з того, що податкова складова регулювання повинна бути орієнтована на реалізацію генеральної цілі державного регулювання економіки – розвиток продуктивних сил країни, що оцінюється через зростання добробуту народу. Сучасну стратегію реформування податкових відносин як частину механізму управління економікою необхідно будувати з урахуванням того, що податкове регулювання – це заходи законодавчого, виконавчого і контролюючого характеру. Відповідні державні установи та організації, посадові особи мають спрямовувати свої зусилля на розвиток інтелектуальної та інформаційної бази країни, її науково-творчого потенціалу, підприємницького ресурсу, праці та її мотивації, техніки і технології, енергетичної та матеріально-сировинної бази, чинників структурного характеру та регіонального розвитку, що в сукупності як широке поняття є продуктивними силами держави [2, с. 33].

Серед запропонованих основних напрямів податкової реформи, які сприяють економічному зростанню, варто відмітити ті, що передбачають надання українській податковій системі ознак сприяння інвестиційним процесам

за допомогою введення законодавчо врегульованих інвестиційних преференцій, знижок, кредитів тощо [2, с. 34].

Оподаткування в Україні, через превалювання фіскальної функції, створює значне фінансове та адміністративне навантаження на суб'єктів господарювання, не забезпечуючи задоволення потреб суспільства в державних благах, що зменшує лояльність суб'єктів господарювання до сплати податків. У процесі реформування податкової системи потрібно створити умови, за яких платник усвідомлюватиме як необхідність, так і невідворотність оподаткування, котре не обмежуватиме економічної ініціативи та буде нейтральним стосовно міжнародних конкурентних умов. У такому випадку можна застосовувати конкретні механізми співпраці, які становитимуть частину загальної системи адміністрування податків і сприятимуть їх добровільній сплаті [3, с. 227-228].

Генеральною метою соціально-економічного розвитку, соціально-економічної політики держави, економічних і політичних реформ є покращення життя людей. Інтереси людини – ось той критерій, згідно з яким необхідно оцінювати будь-які процеси в економічному, соціальному та політичному житті країни. Наразі необхідним є формування інноваційної моделі соціально-економічного розвитку, в якій за допомогою залучення в оборот всіх наявних у суспільстві ресурсів забезпечуватиметься прогрес як інститутів, підприємств, техніко-технологічних структур, так і всебічний розвиток людини незалежно від її соціально-економічного становища [4, с. 9].

Оскільки податкова система є сегментом цілісної інституційної композиції суспільства й розвивається в тісному взаємозв'язку з багатьма іншими її блоками, інституційні умови справляння податків слід аналізувати з урахуванням загального впливу системи економічних взаємовідносин, податкової та митно-тарифної політики, обсягу тіньової економіки, інших економічних факторів.

Вирішальна роль податків у формуванні бюджетних доходів потребує перегляду якості всіх механізмів фіскального простору. Інституційні умови функціонування податкової системи України доцільно оцінювати за такими групами інститутів:

– політико-правові, що характеризують умови формування законодавчо-нормативної бази, процедури адміністрування податків та платежів, структуру й регламентацію фіскальної служби, методи податкового контролю, засади регуляторної політики тощо;

– соціальні – розвиток податкової культури, інститутів громадянського суспільства, наявність діалогу між владою і платниками податків;

– економічні, тобто визначення загального впливу системи економічних взаємовідносин, податкової та митно-тарифної політики, обсягу тіньової

економіки, розвитку фінансового сектору, інших факторів на умови справляння податків;

– інститути інклюзивного розвитку країни загалом [3, с. 237].

Список використаних джерел

1. Опалько В. В. Соціально-економічна нерівність і формування нової парадигми інклюзивного розвитку в Україні. *Причорноморські економічні студії*. 2019. Випуск 38-2. С. 63–64.

2. Єфименко Т. І. Податкові важелі стимулювання економічного зростання. *Наукові праці НДФІ*. 2006. №2 (35). С. 33–34.

3. Олейнікова Л. Г. Формування конкурентоспроможної системи оподаткування в Україні. ДННУ «Акад. фін. Управління». К., 2015. 396 с.

4. Єрмак С. О. Дескриптивні характеристики інклюзивного зростання як інноваційного вектора соціально-економічного розвитку країни. *Проблеми економіки*. 2017. № 4. С. 8–14.

Влад В. Ф.,

здобувач вищої освіти третього (освітньо-наукового) рівня,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ОТРИМАННЯ ВІД УВ'ЯЗНЕНИХ ЕЛЕКТРОННИХ ЗАЯВ ТА ПОВІДОМЛЕНЬ ПРО ВЧИНЕНИЙ ЗЛОЧИН, АБО ІНФОРМАЦІЮ ПРО ЗЛОЧИН, ЩО ГОТУЄТЬСЯ

В даній роботі нас цікавитиме питання отримання показань від осіб, що перебувають у місцях позбавлення волі та яким відомі фактичні дані про вчинений злочин, або злочин, що готується шляхом отримання від них електронних зашифрованих заяв та повідомлень надісланих через систему мережу Інтернет на відповідний сайт органів досудового розслідування, Міністерства юстиції України, або відповідного об'єднання адвокатів.

Відповідно до ст. 84 КПК України, доказами в кримінальному провадженні є фактичні дані, отримані у передбаченому Кримінальним процесуальним кодексом порядку, на підставі яких слідчий, прокурор, слідчий суддя і суд встановлюють наявність чи відсутність фактів та обставин, що мають значення для кримінального провадження та підлягають доказуванню. Процесуальними джерелами доказів є показання, речові докази, документи, висновки експертів [1, ст. 84].

Розглядаючи більш детально поняття показань, можна стверджувати, що ними є будь-які повідомлення, що були отримані від обвинуваченого в усній чи письмовій формі під час проведення слідчих дій з його участю або ті, що стосуються доказів чи сутності пред'явленого обвинувачення, що існують у справі [2, с. 9].

Трохи інше визначення міститься в Кримінальному процесуальному кодексі України, де в ст. 95 викладено наступне: показання – це відомості, які надаються в усній або письмовій формі під час допиту підозрюваним, обвинуваченим, свідком, потерпілим, експертом щодо відомих їм обставин у кримінальному провадженні, що мають значення для цього кримінального провадження [1, ст. 95]

Метою даної пропозиції є покращення співпраці засуджених, що відбувають своє покарання у місцях позбавлення волі із органами досудового розслідування. На теперішній час така співпраця не є можливою через вчинення тиску на засуджених пенітенціарною адміністрацією, а також через існування загрози життю та здоров'ю з боку інших засуджених.

Таке нововведення полягає в наступному:

1) Створюються спеціальні електронні сайти в мережі Інтернет, доступ до

яких матимуть органи досудового розслідування, адвокати та працівники міністерства юстиції, що дозволить більш широко стежити за умовами життя засуджених, а також оперативно реагувати на повідомлення про правопорушення у виправних колоніях, яке часто покривається тюремною адміністрацією.

2) Кожному засудженому надається спеціальний ключ у вигляді флеш-карти, CD-диску або дискети, з наявним спеціальним кодом, який використовується для системи Електронного цифрового підпису (ЕЦП), або система, котра схожа з електронний ключ, який надається слідчим та прокурорам для того щоб увійти до Єдиного реєстру досудового розслідування. Це дозволить під час подачі заяви про вчинення злочину в місцях позбавлення волі заявнику не підписувати документ, який він направлятиме електронним шляхом. Ідентифікація заявника буде можлива лише для органів у котрих буде система розшифрування такого ключа. Саме тому така заява потерпілого, або показання свідка залишаться невідомими для адміністрації виправної установи та інших засуджених.

3) Необхідно створити спеціально обладнані кімнати де будуть знаходитись комп'ютери. Окрім цього, виникає потреба в спеціальному контролі такої кімнати у вигляді встановлення камер відео нагляду для фіксації того, що працівники тюремної установи не заважають користуватись засудженим комп'ютерами та не слідкують за ними.

4) На таких комп'ютерах має бути встановлена система котра не дозволить засудженим користуватись іншими сайтами, електронними поштами для уникнення їх зв'язку з їх злочинним осередком за межами в'язниці.

5) Для осіб, котрі являються інформаторами, або заявниками мають бути передбачені певні преференції. Ми пропонуємо у зв'язку з наданою засудженими допомогою слідства під час розслідування пенітенціарних правопорушень та злочинів:

– перегляд їх справи та зменшення строку перебування у місцях позбавлення волі у зв'язку з їх виправленням та вибором правильного шляху життя;

– покращення умов перебування таких інформаторів у місцях позбавлення волі;

– застосування до таких осіб програми із захисту свідків.

Дана пропозиція є абсолютно законною, оскільки наказом Міністерства юстиції від 19.10.2017 року за № 3233/5 передбачено що доступ до Інтернету засудженим надається виключно у приміщенні інтернет-класу, надання його в інший спосіб, у тому числі у жилих приміщеннях та камерах, забороняється [3, ст. 3].

Отже, в даній роботі ми спробували аргументувати те, що ув'язнені не бажають співпрацювати із слідчими органами через небезпеку для їх життя та здоров'я. Саме тому нами пропонується більш прихована система подання засудженими заяв про вчинення злочину, а також показань про відомі їм фактичні дані, що стосуються розслідуваних кримінальних правопорушень.

Список використаних джерел

1. Кримінальний процесуальний кодекс України. *Відомості Верховної Ради України (ВВР)*, 2013, № 9–10, № 11–12, № 13, ст.88
2. Нарійчук О. Д. Показання обвинуваченого як джерело доказів у кримінальному процесі України. автореф. дис. на здоб. ступеня канд. юр. наук., К., 2012 с. 19.
3. Про затвердження Порядку організації надання засудженим доступу до глобальної мережі Інтернет: наказ Міністерства юстиції від 19.10.2017 року за № 3233/5. *Офіційний вісник України*. 03.11.2017. № 86, стор. 613, стаття 2642, код акта 87826/2017.

Головін Є. А.,
здобувач вищої освіти третього (освітньо-
наукового) рівня,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

СУДОВО-ЕКОНОМІЧНА ЕКСПЕРТИЗА ЯК ЗАСІБ ДОКАЗУВАННЯ ПОДАТКОВИХ ЗЛОЧИНІВ

На сучасному етапі розвитку суспільства стрімко зросли економіко-глобалізаційні та євроінтеграційні процеси, світова інформатизація і комп'ютеризація охопили майже всі сфери суспільного життя, а разом з цим ускладнюють функціонування суб'єктів господарювання, що виявляється у збільшенні випадків вчинення податкових злочинів, які потребують від правоохоронних органів відповідної організації власної діяльності, яка буде відповідати сучасним умовам.

Вивчення матеріалів про злочини у податковій сфері показало, що для участі в процесуальних та не процесуальних діях залучаються співробітники з числа судово – експертних підрозділів всіх рівнів та різної відомчої приналежності, компетентних працівників контролюючих органів, представників інших практичних, а також наукових та педагогічних колективів, які володіють глибокими знаннями у своїх областях діяльності, приватних осіб, що не входять до штату будь-яких структур.

У розслідуванні податкових злочинів спеціальні знання доцільно використовувати шляхом залучення фахівців для участі в процесуальній та іншій діяльності; проведення судових експертиз, різних перевірок, обстежень; одержання довідок та консультацій, витребування та використання документів, які складаються такими особами під час їхньої службової діяльності, для допитів спеціалістів як свідків або судових експертів, якщо вони брали участь у проведенні судових експертиз [1, с. 60 – 61].

Судова експертиза «значно розширює пізнавальні можливості слідства і суду, дозволяючи використовувати в ході розслідування і судового розгляду кримінальних проваджень весь арсенал сучасних науково-технічних засобів» [2, с. 4].

Розслідування податкових злочинів вимагає глибоких економічних знань у галузі оподаткування, потребує проведення всестороннього і комплексного дослідження діяльності суб'єктів господарювання, і першочергово – на підставі первинних бухгалтерських документів і фінансової та податкової звітності. У системі юридичних наук теорія податкового права виступає як самостійна юридична наука. Вважаємо обґрунтованим твердження В. Л. Жадько про те, що податкове право цілком справедливо претендує на роль самостійної галузі права

[3, с. 119]. У зв'язку з цим важливо встановити роль податкової експертизи, більш детально вивчити питання про те, яким є співвідношення окремих підвидів економічних експертиз і загальної теорії судово-економічної експертизи.

Судово-економічна експертиза, як процесуальна форма дослідження на основі спеціальних знань у різних сферах економіки та оподаткування, вирішує широке коло питань, що виникає під час розслідування податкових злочинів і судового розгляду таких правопорушень.

На сьогодні судово-економічна експертиза поєднує дослідження документів бухгалтерського та податкового обліку, фінансово-господарської діяльності, фінансово-кредитних операцій, отже, під час проведення такого виду експертиз вивчаються питання економічної діяльності підприємств, з'ясовуються факти зловживань у фінансовій, податковій та кредитній сферах. Сучасний судовий експерт-економіст повинен володіти знаннями, перелік яких визначено наказом Міністерства юстиції України [5].

Характер вирішуваних даною експертизою питань має певну специфіку, яка дозволяє прогнозувати формування податково-економічної експертизи, покликаної поглиблено досліджувати обставини, що належать до компетенції судово-економічної експертиз: визначення осіб, в обов'язок яких входить забезпечення повноти і точності обчислення і сплати податків; встановлення фактів фінансових порушень, пов'язаних з ухиленням від сплати податків; з'ясування обставин, що сприяли ухиленню від сплати податків, розробка заходів для попередження таких злочинів [4, с. 345 – 346].

Судово-економічна експертиза – це дослідження фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання, яке в межах чинного законодавства здійснюється особою, яка володіє спеціальними знаннями в галузі бухгалтерського обліку, з метою подання висновку стосовно кола питань, поставлених органами досудового розслідування чи суду [5, с. 80].

Завданнями судово-економічної експертизи є: визначення документальної обґрунтованості розміру нестачі або надлишків товарно-матеріальних цінностей і грошових коштів, періоду і місця їх утворення; визначення документальної обґрунтованості оформлення операцій з одержання, зберігання, виготовлення, реалізації товарно-матеріальних цінностей, у тому числі грошових, основних засобів, надання послуг; визначення документальної обґрунтованості відображення в обліку грошових коштів, цінних паперів; визначення документальної обґрунтованості відображення в обліку операцій з нарахування та виплати заробітної плати, інших виплат; установлення відповідності чинному законодавству відображення в податковому обліку доходів і витрат за фінансово-господарськими операціями, що підлягають оподаткуванню податку на прибуток [6].

Об'єктом дослідження є первинні документи, облікові реєстри і документи бухгалтерської звітності. У процесі дослідження можуть використовуватися відомості, що містяться в актах документальних ревізій, висновків експертів, інших спеціалістів, показаннях обвинувачених, свідків, та інші матеріали кримінального провадження.

На вирішення судово-економічної експертизи можуть бути поставлені такі питання: який стан бухгалтерського обліку на підприємстві; які порушення порядку ведення бухгалтерського обліку про проведені витрати даним первинної документації; з якими господарськими операціями пов'язані допущені в обліку виправлення; чи відповідають дані, відображені у фінансовій звітності підприємства за відповідний період, даним бухгалтерського обліку; чи повністю оприбутковані матеріальні цінності [7, с. 141].

Під час проведення судово-економічної експертизи перелік визначається безпосередньо обставинами вчинення злочину та наявними матеріалами кримінального провадження.

Весь процес організації судово-економічної експертизи доцільно розділити на чотири частини: умови прийняття рішення про проведення судово-економічної експертизи; порядок оформлення матеріалів для проведення експертизи; організація проведення експертизи та оформлення результатів експертизи [8, с. 37].

Вивчення практики розслідування податкових злочинів показує, що проведення судово-економічної експертизи у розслідуванні податкових злочинів є найбільш поширеною у розслідуванні злочинів у сфері оподаткування. Використання спеціальних знань відіграє важливу роль для забезпечення повного, об'єктивного та неупередженого розслідування. Як свідчить аналіз правозастосовчої практики, сучасні можливості судово-економічної експертизи за цим напрямом нині використовують не в повному обсязі. Звичайно, на підставі всебічного використання, досліджуючи документальні дані, необхідно досягти об'єктивної категоричності відповідей на питання, що вирішується. Всебічна, вмотивована оцінка слідчим висновку експерта-економіста сприяє підвищенню ефективності його використання та доказовості у всіх матеріалах кримінального провадження.

Отже, судово-економічна експертиза є одним із засобів доказування у кримінальних провадженнях з питань ухилення від сплати податків. Основне призначення експертних досліджень полягає у формуванні повної доказової бази, що надає сторонам кримінального провадження значно ширших можливостей у доказуванні. Проведення експертизи в процесі розслідування схем ухилення від оподаткування повинно враховувати їх розмаїття та наявність особливостей у механізмі їх вчинення.

Список використаних джерел

1. Курилін І. Р. Наука і життя: українські тенденції, інтеграція у світову наукову думку. *Наука і життя: українські тенденції, інтеграція у світову наукову думку*: матеріали П'ятої всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції (Київ, 20 – 22 травня 2009р.). К., 2009. С. 60–61.
2. Орлов Ю. К. Заключение эксперта и его оценка (по уголовным делам) : учебное пособие. К. – М., 1995. 64 с.
3. Жадько В. Податкове право як самостійна галузь права: проблема визнання. *Людина і закон: публічно-правовий вимір*: збірник тез доповідей Міжнародної науково-практичної конференції «VII Прибузькі юридичні читання» (м. Миколаїв, 25 – 26 листопада 2011 року). Миколаїв: Іліон, 2011. С. 110.
4. Дубровський В., Черкашин В. Порівняльний аналіз фіскального ефекту від застосування інструментів ухилення/уникнення оподаткування в Україні. Інститут соціально-економічної трансформації. 2017. 40 с. URL: <http://www.rpr.org.ua/.../Instrumenty-uhylannya-vid-splaty-podatkov-2>.
5. Інструкція про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень : затв. наказом Міністерства юстиції України від 08.10.1998 р. № 53/5.
6. Судово-бухгалтерська експертиза: навч.-метод. Посіб. К.: КНЕУ, 2004. 268 с.
7. Інструкція про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень: затв. Наказом Мін'юсту України від 08 жовтня 1998р. № 53/5, зареєстрованим у Мін'юсту України від 03 листопада 1998 р. за № 705/3145 (із змінами)/ Міністерство юстиції України. 1998. № 46
8. Євдокіменко С. В. Основні процедури проведення судово-економічної експертизи. *Європейські експертизи*. № 2. 2016. С. 37–42.

Гришук В. Л.,
начальник кафедри спеціальних дисциплін
та організації професійної підготовки,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ДОСВІД ЗАРУБІЖНИХ КРАЇН ЩОДО БОРОТЬБИ З ЕКОНОМІЧНОЮ ЗЛОЧИННІСТЮ

Одним з найбільш поширених і одночасно найбільш небезпечних видів злочинних діянь становлять злочини у сфері економічної діяльності, оскільки такі злочини посягають на основоположні концепти держави, що регулюються законом.

Зауважимо, що рівень безпеки даної групи злочинів залежить від ураження кількості рівнів фінансово-економічної діяльності, що у свою чергу сприяє зростанню тіньової економіки, яка унеможлиблює досягнення Україною цивілізованої ринкової економіки.

У сучасних умовах концепція причин злочинності й можливостей її усунення суттєво змінилася. Загальновизнаним є той факт, що злочинність є соціальною хворобою, яка супроводжувала й буде супроводжувати суспільство. Злочинність можна тільки стримувати, але перемогти повністю неможливо оскільки причини сягають соціально-біологічної сутності людини [1, с.385].

Звертають увагу на актуальність досліджуваного питання та необхідність подальшого опрацювання наступні вітчизняні вчені, такі як: В. Білоус, В. Бойко, О. Бандурка, С. Веліканов, В. Геєць, О. Гойчук, Б. Губський, М. Корецький, А. Закалюк, В. Мунтіян, М. Колодяжний, О. Кириченко, Т. Ковальчук, О. Одерій, Б. Пасхавер, Ю. Пахомов, П. Саблук, В. Шакур О. Скидан, Т. Тищук, В. Тацій, В. Попович, В.Філонов та інші.

Зважаючи на кількість уповноважених на здійснення активної протидії економічній злочинності суб'єктів, а також на кількість теоретичних розробок та практичних навичок, слід зазначити, що актуальність досліджуваної проблеми сягає загальнодержавного рівня та потребує вагомих вітчизняних напрацювань, а також застосування зарубіжного досвіду для досягнення оптимальних рішень.

Для України, яка інтегрується до Європейського Союзу, важливим є досвід функціонування структур, що займаються економічною злочинністю в ЄС. У Європі вже протягом тривалого часу (кілька десятиліть) економічні злочини фігурують, як передовий предмет наукових дискусій. У європейських країнах, так само як і в Україні, система протидії економічній злочинності передбачає такі основні елементи: спеціалізовані правоохоронні органи; податкові служби; митні служби; органи фінансової розвідки. Повна інтеграція економічних функцій у межах однієї правоохоронної структури становить виняток, а не

правило [1, с. 387].

Вважаємо за потрібне звернутися до історичного аспекту введення відповідальності за порушення законодавства щодо економічної сфери, оскільки цей крок став основою позитивного впливу на усі сфери діяльності держави.

Кримінальну відповідальність юридичних осіб за злочини, у тому числі й у сфері економіки, ввели такі країни ЄС як Велика Британія, Бельгія, Угорщина (з 2001 р.), Данія, Ірландія (з 1998 р.), Нідерланди (з 1976 р.), Польща (з 2002 р.), Румунія (з 2004 р.), Словенія (з 1999 р.), Фінляндія (з 1995 р.), Франція (з 1992 р.), Ірландія, Люксембург, з пострадянських країн Литва [1, с. 388].

До речі, Кримінальний кодекс Франції 1992 р. передбачає кримінальну відповідальність юридичних осіб, в передбачених законом або постановою випадках, за вчинення на свою користь злочинних дій. При цьому кримінальна відповідальність юридичних осіб не виключає кримінальної відповідальності фізичних осіб, які були виконавцями або співучасниками вчинених юридичною особою злочинних дій (кримінальний кодекс)

Загалом, під фінансовими розслідуваннями розуміють вивчення фінансової звітності та відслідковування фінансових операцій, що спрямоване на виявлення фінансових порушень та злочинів. При цьому під фінансовими злочинами розуміють узагальнене поняття, що розповсюджується на різноманітні види незаконних дій, пов'язаних з отриманням, використанням та розподілом фінансових ресурсів, а саме: підробка цінних паперів та грошей, відмивання грошей, шахрайство з кредитними картками, порушення податкового законодавства тощо [3, с. 190].

Досліджуючи зарубіжні системи протидії економічній злочинності, можна говорити про існування таких уповноважених державних органів: поліція – Данія, Норвегія; спеціалізовані правоохоронні органи – Італія, Іспанія, Греція; податкові служби та митні органи – Австрія, Іспанія, Португалія, Нідерланди, Бельгія, Ірландія; органи фінансової розвідки – Великобританія; Федеральне бюро розслідувань – США [4, с. 79].

У США діяльність правоохоронних органів максимально наближена до фінансової сфери. Так, Міністерство фінансів США (Department of the Treasury) поряд з класичними для фінансових відомств завданнями наділене функціями по боротьбі з фінансовими злочинами та фінансуванням тероризму. У структурі Мінфіну США створені служби внутрішніх доходів (Internal Revenue Service, IRS) з мережею підрозділів, які займаються виявленням та розслідуванням фінансових злочинів (IRS Criminal Investigation), і Служба по боротьбі з тероризмом і фінансової розвідки (Office of Terrorism and Financial Intelligence, TFI) [3, с. 191].

Франческо Трої (представник Фінансової поліції Італії) висловив зауваження щодо набуття економічною злочинністю мультинаціональних рис, оскільки загальна проблематика фінансових розслідувань потребує глобальних та концептуальних рішень.

Що стосовно Великобританії, то слід відзначити знаменним 2006 рік. Саме цього року було виділено спеціалізований правоохоронний орган в переліку функцій якого було виділено контроль за фінансовими установами (SOCA).

Прем'єр-міністр Великобританії Тоні Блер на її відкритті заявив, що настає час діяти рішуче і підкреслив, що із «злочинністю XXI століття слід боротися методами XXI століття». SOCA у своїй структурі має підрозділи фінансової розвідки (Financial Intelligence Unit, FIU), що відповідають за збір з фінансових установ звітів про сумнівні операції, аналіз цих даних та їх надання оперативним підрозділам [3, с. 192].

До речі, на сайті SOCA вказано, що для виявлення кримінальних фінансів необхідно здійснювати якісний аналіз фінансової інформації, щоб в кінцевому результаті ініціювати фінансові розслідування.

Отже, під час дослідження зарубіжних систем було виділено такі державні суб'єкти, що займаються злочинами у економічній сфері, як поліція, спеціалізовані правоохоронні органи, податкові служби та митні органи, органи фінансової розвідки, бюро розслідувань. Кожен орган має специфічні риси, але загальна концепція має схожу структуру та аналогічні способи діяльності, а також базуються на основоположних засадах розкриття злочинів. До речі, об'єднує усі зарубіжні служби саме мультинаціональний характер злочинів, розслідуванням яких вони займаються. Тому, ми вважаємо, що дана тема потребує детальнішого вивчення, а застосування зарубіжного досвіду на практиці надасть змогу Україні досягти бажаних результатів щодо розкриття фінансових злочинів.

Список використаних джерел

1. Економічна безпека та фінансові розслідування: концепти, прагматика, інструментарій забезпечення : колективна монографія. / За заг.ред. д.е.н., доц. Вівчар О. І. Тернопіль: Економічна думка, 2019. 395 с.
2. Кримінальний Кодекс Франції 1992 року. URL: https://jurist-online.org/laws/foreign/criminalcode_fr/_doc-5-.pdf (дата звернення: 07.12.2019).
3. Лепський С. І. зарубіжний досвід використання фінансових розслідувань у правоохоронній діяльності. *Право і суспільство*. 2014. №2. С. 189–194.
4. Міжнародне співробітництво під час фінансових розслідувань: тези Міжнародної наук.-практ. інтернет-конф., 10 травня 2019 року / відп. за вип. А. М. Падалка, О. А. Калганова; Університет ДФС України. Ірпінь, 2019. 150 с.

Дирдін М. С.,
канд. юрид. наук, доцент,
народний депутат України
Верховна Рада України, м. Київ, Україна

ВИКЛИКИ СТВОРЕННЯ ТА ДІЯЛЬНОСТІ БЮРО ФІНАНСОВИХ РОЗСЛІДУВАНЬ

Питання боротьби з економічною злочинністю в Україні за рівнем важливості можна поставити в один ряд із викоріненням корупції. Однією з причин такої важливості є високий рівень тінізації та криміналізації національної економіки, кримінально-планова система розподілу суспільних ресурсів.

Законодавство та практика свідчить, що функції з протидії злочинам у сфері фінансів невідповідно розподілені за різними відомствами і службами. Боротьба з тіньовою економікою входить також до повноважень СБУ, Національної поліції, НАБУ, в зв'язку з чим виникають проблеми розмежування компетенції, дублювання повноважень, координації взаємодії, встановлення сфери відповідальності тощо.

Ситуація, яка склалася з розслідуванням фінансових злочинів, вимагає швидкого і ефективного вирішення, яке задовольнило б вимоги експертного співтовариства і бізнесу.

Ідея реформування силового блоку Державної фіскальної служби не є новою. Протягом останніх семи років було здійснено низку спроб підготовки та прийняття закону про нову службу з протидії фіскальним злочинам. У 2014 р. були пропозиції колишнім урядом реформувати податкову міліцію, та на її базі створити новий орган – Службу фінансових розслідувань, або Фінансову поліцію. Однак вона не була підтримана Верховною Радою України [4].

У 2016 р. був розроблений законопроект «Про фінансову поліцію» з метою розділення сервісної та правоохоронної функцій фіскальної служби, ліквідації податкової міліції, оптимізації структури та чисельності органів, які ведуть боротьбу зі злочинами у сфері фінансів, усунення дублювання їх функцій.

Відповідно до законопроекту «Про фінансову поліцію» № 4228 від 15.03.2016 р., визначалося, що фінансова поліція – це державний правоохоронний орган, на який покладається обов'язок забезпечення запобігання, виявлення, припинення, розслідування та розкриття злочинів у сфері формування та використання фінансових ресурсів держави, економічної безпеки, що віднесені до його підслідності, відповідно до Кримінально-процесуального кодексу України [2].

Проте вже у березні 2017 р. Кабінет Міністрів України схвалив законопроект «Про Службу фінансових розслідувань України (фінансову поліцію)», згідно з яким створюється Служба фінансових розслідувань, яка має

замінити Податкову міліцію. Однак очевидно, що не можна створювати Службу фінансових розслідувань без чіткого розуміння самої системи економічної безпеки держави, визначення взаємозв'язків між її елементами й тієї нової якості, яка повинна утворитися у разі функціонування даної системи загалом [3].

Зважаючи на особливості нормативно-правового регулювання, специфіку та суттєві відмінності у здійсненні контрольно-перевірочних заходів і розслідування злочинів, максимальна ефективність виявлення та притягнення до кримінальної відповідальності порушників фінансово-економічного законодавства може бути забезпечена лише шляхом чіткого поділу повноважень між окремими органами та забезпечення відповідної спеціалізації їх діяльності без створення окремого державного органу.

Накопичені невдачі України в сфері реформування податкової міліції можна пояснити тим, що були занадто оптимістичні сподівання щодо майбутнього створення і діяльності служби фінансових розслідувань.

Таким чином, вже другий рік поспіль податкова міліція опинилася в підвищеному юридичному статусі. Де-юре вона була і є, а де-факто, через допущену законодавцями помилку, частину своїх функцій вона виконувала через взаємодію з Національною поліцією та прокуратурою. Жоден юрист не зможе пояснити цю ситуацію, яку створили у минулому скликанні Верховної Ради. Але плутанини додала тепер вже нова влада. 25 вересня поточного року Кабінет міністрів України тимчасово відновив повноваження податкової міліції у Державній фіскальній службі власною постановою № 846.

Взявши за основу якість, було ініційовано реформування служби фінансових розслідувань силами нового складу народних депутатів і вже 2 жовтня Верховна Рада схвалила у першому читанні законопроект про Бюро фінансових розслідувань.

Законопроект розроблено з метою розділення сервісної та правоохоронної функцій Податкової служби, ліквідації податкової міліції, оптимізації структури та чисельності органів, які ведуть боротьбу зі злочинами у сфері фінансів, усунення дублювання їх функцій.

Назва «фінансові розслідування» є новим кроком у розвитку кримінального процесу, оскільки це новий зміст у правоохоронній діяльності. Вирішального значення набуває аналітичний зміст документів, а не їх формальна наявність. Наприклад, якщо для податкових органів обов'язковим є акт перевірки, який говорить лише про одну сторону злочину, то нова модель передбачає наявність експертно-аналітичного звіту. Водночас статус такого аналітичного документа не визначений: чи буде він частиною кримінального провадження (що тягне певні ризики, бо тоді кожен аналітик буде свідком в суді, і це стане механізмом впливу на правоохоронців), чи не буде (тоді такий звіт стане підставою для

порушення кримінального провадження).

Проект передбачає створення Бюро фінансових розслідувань як центрального органу виконавчої влади, діяльність якого спрямовується та координується Кабінетом міністрів через Міністра фінансів.

Зокрема, серед новацій законопроекту, які представники бізнесу та експерти визначили як позитивні:

- Бюро фінансових розслідувань підпорядковане Кабінету міністрів, із куратором Міністром фінансів;

- проект закону передбачати процедури, які передбачають прозорий відбір та призначення нового керівництва;

- передбачений доступ співробітників до всіх необхідних державних реєстрів інформаційних і довідкових систем, для підвищення аналітичних можливостей Бюро;

- новий орган має поліцейські функції і можливість оперативно-розшукових заходів.

Бюро фінансових розслідувань передбачається як орган досудового розслідування, основним завданням якого буде запобігання, виявлення, припинення, розслідування та розкриття кримінальних правопорушень, віднесених до його підслідності.

Що важливо, передбачається можливість переходу колишніх працівників податкової міліції на службу до Бюро фінансових розслідувань на загальних підставах за результатами проведення конкурсу.

Передбачається віднести до основної підслідності БФР кримінальних правопорушень детективами Бюро за 25 статтями Кримінального кодексу (статті 204, 205, 205-1, 206, 206 – 2, 209, 209-1, 210, 211, 212, 212-1, 218-1, 219, 220-1, 220-2, 222-1, 223-1, 223-2, 224, 229, 231, 232, 232-1, 232-2, 233 КК), додаткової підслідності – 5 статей (статті 192, 200, 216, 358, 366), а також досудове розслідування за статтею 222 КК (якщо розмір предмета злочину або завданої ним шкоди в 1500 і більше разів перевищує розмір прожиткового мінімуму для працездатних осіб, встановлений законом на час вчинення злочину).

Бюро фінансових розслідувань здійснюватиме самостійне проведення оперативно-розшукової діяльності, фізичний захист працівників буде надаватись органами Національної поліції.

Прийняття законопроекту сприятиме:

- запровадженню нових аналітичних підходів протидії фінансовим злочинам та проведенню результативних розслідувань складних злочинних схем;

- запобігання втрат бюджету шляхом попередження фінансових злочинів та мінімізації недобросовісної конкуренції;

– оптимізації структури правоохоронних органів та матеріально-технічної бази;

– покращенню бізнес-клімату завдяки налагодженню партнерських відносин між бізнесом та контролюючими органами.

Результатом роботи нової служби має стати системна протидія всьому спектру економічних злочинів, зменшення тиску на бізнес та позбавлення ДФС інструменту системної корупції. Імплементация у вітчизняне законодавство європейської моделі органів, що поєднують в собі контрольні-перевірочні функції з функціями досудового розслідування у сфері запобігання та боротьби з економічними правопорушеннями дозволить максимально наблизити Україну до європейських стандартів.

Список використаних джерел:

1. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

2. Про фінансову поліцію : законопроект № 4228 від 15.03.2016 р. URL:
http://gska2.rada.gov.ua/pls/zweb_n/.

3. Про Службу фінансових розслідувань України (фінансову поліцію) :
законопроект України від 12.03.2013р. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/NT0453.html.

4. Беззуб І. Чи полегшить життя українському бізнесові «Фінансова поліція»? URL: <http://www.nbuvip.gov.ua/index.php?option350>.

5. Волощук Р. Є. Служба фінансових розслідувань в Україні: необхідність створення та організаційні моделі функціонування. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2015. № 1. С. 168–172

Забарний М. М.,

канд. юрид. наук,

доцент кафедри кримінального права та кримінології,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

КРИМІНАЛЬНО-ПРАВОВИЙ АНАЛІЗ ПІДРОБЛЕННЯ ДОКУМЕНТІВ, ЯКІ ПОДАЮТЬСЯ ДЛЯ ПРОВЕДЕННЯ ДЕРЖАВНОЇ РЕЄСТРАЦІЇ ЮРИДИЧНОЇ ОСОБИ ТА ФІЗИЧНИХ ОСІБ-ПІДПРИЄМЦІВ

В умовах дестабілізації соціально-політичної і економічної ситуації в країні, постійного зростання кризового стану у народному господарстві широкого розповсюдження набули злочини у сфері підприємницької діяльності. Ці види злочинів – один з найбільш динамічно зростаючих кримінальних феноменів сучасної України. Свідченням цього є кримінальне законодавство України, у яке з початку 90-х років внесено найбільше змін саме у частині, яка встановлює кримінальну відповідальність за суспільно небезпечні посягання на відносини у сфері господарської діяльності. Найбільш значне зростання злочинних проявів відбулося у таких сферах господарювання, які покликані задовольнити першочергові життєво необхідні потреби населення [1, с. 59].

Стаття 205-1 КК України захищає підприємницьку діяльність, як одну з життєвих потреб населення, ще на етапі реєстрації і передбачає кримінальну відповідальність за підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб-підприємців. Стаття передбачає наступне: «1. Внесення в документи, які відповідно до закону подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи або фізичної особи – підприємця, завідомо неправдивих відомостей, а також умисне подання для проведення такої реєстрації документів, які містять завідомо неправдиві відомості; 2. ті самі дії, вчинені повторно або за попередньою змовою групою осіб, або службовою особою з використанням свого службового становища» [2].

Предметом статті 205-1 є документи які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб-підприємців. Ряд авторів до документів відносить тільки письмові джерела інформації. Наприклад, Л. Шаталов і А. Ваксян стверджують, що «під документами прийнято розуміти блок письмових актів, самих різних відомостей, що є джерелом» [3].

Проаналізувавши всі ознаки документа, та на підставі викладеного Е. Сабітова пропонує наступне загальне поняття: документ – це створений людиною матеріальний носій, на якому інформація відображена у вигляді символів і сигналів і який призначений для її зберігання і передачі в часі і в просторі [4].

Деякі провідні науковці, вважають, що під документом у ст. 205-1 КК слід

мати на увазі офіційний документ, визначення якого дається у примітці до ст. 358 КК і під яким маються на увазі документи, що містять зафіксовану на будь-яких матеріальних носіях інформацію, яка підтверджує чи посвідчує певні події, явища або факти, які спричинили чи здатні спричинити наслідки правового характеру, чи може бути використана як документи – докази у правозастосовчій діяльності, що складаються, видаються чи посвідчуються повноважними (компетентними) особами органів державної влади, місцевого самоврядування, об'єднань громадян, юридичних осіб незалежно від форми власності та організаційно-правової форми, а також окремими громадянами, у тому числі самозайнятими особами, яким законом надано право у зв'язку з їх професійною чи службовою діяльністю складати, видавати чи посвідчувати певні види документів, що складені з дотриманням визначених законом форм та містять передбачені законом реквізити. До таких документів у ст. 205-1 КК відносяться документи, передбачені Законом України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців та громадських формувань» від 15 травня 2003 р., зокрема: реєстраційна картка, установчі документи (установчий акт, статут або засновницький договір, положення) юридичної особи, документ про підтвердження реєстрації іноземної юридичної особи в країні її місцезнаходження, електронні документи, подані для проведення державної реєстрації тощо [5].

Злочин передбачений статтею 205-1 вважається рейдерським, таким, за допомогою якого привласнюється чуже майно у злочинний спосіб. Наприклад, у 2017 році обвинувачений пристав на пропозицію невстановленої слідством особи придбати ПП «Згода 2017». Для цього він підробив протокол загальних зборів учасників ТОВ «Універсам «Харків плюс» про продаж статутного капіталу ПП «Згода 2017». Насправді такі збори не проводилися і рішення про продаж підприємства не приймалося. У подальшому чоловік також передав державному реєстратору підроблені документи для оформлення за ПП «Згода 2017» нежитлової будівлі по вул. Архітектора Вербицького, 30 у Дарницькому районі Києва, що належала ТОВ «Універсам «Харків плюс». Вартість нерухомості оцінюється у 118 млн грн.

В суді чоловік вину визнав, щиро розкався і підтвердив обставини скоєння злочину і що недозволених методів розслідування до нього не застосовувалося.

Його обвинуваченого кваліфіковано за ч. 2 ст. 205-1 ККУ як внесення в документи для державної реєстрації юридичної особи завідомо неправдивих даних, за попередньою змовою групою осіб та за ч. 3 ст. 206 – 2 ККУ як протиправне заволодіння майном підприємства, шляхом вчинення правочинів з використанням підроблених документів, за попередньою змовою групою осіб, що заподіяло велику шкоду. Суд за сукупністю злочинів призначив 5 років

позбавлення волі з позбавленням права обіймати деякі посади строком на 1 рік 6 місяців з конфіскацією майна. Водночас суд ухвалив звільнити особу від відповідальності, якщо протягом двох років вона не вчинить нового злочину та виконає покладені судом обов'язки [6].

З 2013 року в Україні відбулося 3242 рейдерських захоплення, з них 915 за останні півтора року. Згідно з цими даними, з 2014 року кількість рейдерських захоплень щорічно зростала і лише в 2018 році почала дещо зменшуватися. Найбільше рейдерських захоплень було зареєстровано у 2017 році (724), найменше – в 2014-му (279). За даними Генеральної прокуратури, лідерами за кількістю рейдерських атак є Київ і Київська область. За останні сім років тут сталося 1253 рейдерських захоплення. Друге місце посідають Дніпропетровська (200) і Харківська (191) області [7].

Одним з негативних наслідків надзвичайно високого рівня криміналізації підприємницької сфери є помітне зниження інвестиційної активності та недовіра міжнародної спільноти до України.

Список використаних джерел

1. Попович В. М. Тіньова економіка як предмет економічної кримінології. К.: Правові джерела. 1998. С. 59.
2. URL: https://protocol.ua/ua/kriminalniy_kodeks_ukraini_stattya_205_1/
3. Шаталов А. С., Ваксян А. З. Фальсифікація, подделка, подлог: Научно-популярное издание. М. : Лига, Разум, 1999. 160 с. С. 34.
4. Сабитова Е. А. Уголовно-правовое понятие документа. *Вестник Челябинского университета*. Серия 9. Право. 2003. № 1(1). С. 52–57.
5. Кваліфікація окремих злочинів у сфері економіки. Практичний посібник. URL: http://er.dduvs.in.ua/bitstream/123456789/2082/1/КОЗСЕ_практ_пособ_2018_макет.pdf
6. Чоловіка, який заволодів нерухомістю за 118 мільйонів, покарали умовно. URL: <https://www.sud-report.org.ua/2019/12/cholovika-iakyj-zavolodiv-nerukhomistiu-za-118-miljoniv-pokaraly-umovno/>
7. Щороку в Україні відбувається близько чотирьохсот рейдерських захоплень. URL: <https://opendatabot.ua/blog/336-raiders-2019>

Загоровський Р. О.,
здобувач вищої освіти третього (освітньо-
наукового) рівня,
Омельчук Л. В.,
канд. юрид. наук,
доцент кафедри кримінального процесу та
криміналістики,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ОСОБЛИВОСТІ ЗДІЙСНЕННЯ КРИМІНАЛЬНОГО ПРОВАДЖЕННЯ ЗА НОВОВІЯВЛЕНИМИ ОБСТАВИНАМИ ЗЛОЧИНІВ, ПЕРЕДБАЧЕНИХ СТ. 212 КРИМІНАЛЬНОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ

Статтею 212 Кримінального кодексу України передбачена кримінальна відповідальність за умисне ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), що входять в систему оподаткування, введених у встановленому законом порядку, вчинене службовою особою підприємства, установи, організації, незалежно від форми власності або особою, що займається підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи чи будь-якою іншою особою, яка зобов'язана їх сплачувати, якщо ці діяння призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у значних розмірах [1].

Виходячи з правозастосовчої судової практики, що склалася при застосуванні вищезазначеної кримінальної правової норми, кримінальні провадження за фактом умисного ухилення від сплати податків та інших платежів у переважній більшості відкриваються на підставі актів, що складаються контролюючими органами за результатами проведення перевірок у разі встановлення порушення податкового законодавства, та є основним носієм доказової інформації для здійснення кримінального провадження щодо таких злочинів [2; 4, с. 58].

Контролюючим органом на основі акта перевірки виноситься та направляється платнику податків податкове повідомлення-рішення, що являє собою рішення про донарахування податкових зобов'язань платника та застосування штрафних санкцій [2, ст. 14]. На відміну від акту перевірки, податкове повідомлення-рішення може бути оскаржене в адміністративному та судовому порядках [2].

У випадку існування обставин, що не були відомі та могли бути відомі суду при розгляді кримінальних проваджень щодо ухилення від сплати податкових платежів, необхідно виділити наступні нововиявлені обставини, наявність яких є достатньою підставою для задоволення заяв про перегляд судових рішень.

При встановленні судом фактичних обставин справи за результатами розгляду заяви про перегляд судового рішення за нововиявленими обставинами (ухвала від 22.05.2019 у справі № 766/14232/17), такою обставиною визнано рішення окружного адміністративного суду, яким скасовано податкове повідомлення-рішення податкового органу про донарахування грошових зобов'язань заявника. Рішення окружного адміністративного суду було залишене без змін судом апеляційної інстанції та набуло законної сили безпосередньо після винесення вироку [5], що безпосередньо підпадає під характерні ознаки нововиявлених обставин як кримінальної процесуальної категорії: невідомості їх суду з причин, які від нього не залежать; істотність цих обставин для провадження; неможливість виявлення цих обставин під час провадження у справі та постановлення вироку у зв'язку з невідомістю їх суду; відкриття цих обставин після вступу вироку у законну силу [3].

Таким чином, у відповідності до змісту вищезазначеної ухвали підставою для ухвалення вироку, стосовно якого подавалася заява про його перегляд у зв'язку з нововиявленими обставинами, стала проведена контролюючим органом перевірка, матеріали якої та прийняте повідомлення-рішення були направлені до слідчого підрозділу фінансових розслідувань територіального управління ДФС України, де стали підставою для внесення відповідних відомостей до Єдиного реєстру досудових розслідувань та відкриття кримінального провадження [5].

Отже, в разі задоволення адміністративним судом позову, яким оскаржувалося рішення контролюючого органу, відпадає підстава для відкриття кримінального провадження, оскільки відсутній склад кримінального правопорушення як підстави кримінальної відповідальності, однак на практиці складається абсурдна ситуація, коли факт вчинення кримінального правопорушення відсутній, але органи досудового розслідування продовжують розслідування, оскільки відповідні рішення адміністративних судів, якими задоволено вимоги позивачів-платників податків, не є підставою для закриття кримінального провадження в розумінні ст. 284 Кримінального процесуального кодексу України, а є лише одним з доказів сторони захисту, на основі якого уповноважені особи можуть прийняти процесуальне рішення про закриття кримінального провадження [6, с. 80].

В матеріалах іншого кримінального провадження (справа № 755/13833/16 – к), судом апеляційної інстанції постановлено ухвалу про задоволення заяви про перегляд рішення за нововиявленими обставинами, оскільки на час проведення судово-комп'ютерної експертизи, на підставі якої визначалися обґрунтування факту та сум ухилення від сплати податків, експерт не мав повноважень на проведення експертного дослідження у зв'язку з недійсним свідоцтвом, про що стало відомо після надходження листа Міністерства юстиції України вже після

набрання законної сили рішенням суду [5].

Вищезазначена нововиявлена обставина мала суттєве значення для вирішення справи та вплинула на правильність та законність прийняття судом рішення, оскільки інший доказ, а саме висновок судово-економічної експертизи, яким визначений розмір заниження податку на прибуток, ґрунтувався на даних, встановлених висновком експертизи, проведеної неуповноваженим на це експертом [5].

В розумінні положень кримінального процесуального закону, такий висновок експертизи, так само як докази, що складені на його підставі, є недопустимими доказами та не можуть бути взяті судом до уваги та підтверджувати факт вчинення особою кримінального правопорушення, передбаченого ст. 212 КК України [3].

Нововиявленими обставинами на стадії перегляду рішень суду в кримінальних провадженнях щодо ухилення від сплати податків та інших обов'язкових платежів визнаються також обставини, що встановлюються висновками експертів судово-економічної експертизи та спростовують висновки актів перевірки контролюючих органів.

Саме за таких умов, після набрання законної сили ухвалою від 05.04.2018 у справі № 161/3915/18 в ході проведення судово-економічного експертного дослідження документально не підтвердилися твердження контролюючого органу та висновки акту перевірки з питань дотримання податкового, валютного та іншого законодавства, що були підставами для притягнення до кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків згідно вищезазначеної ухвали [3].

Суду під час ухвалення рішення не було відомо, що висновки акту перевірки документально не підтверджені, проте ця обставина об'єктивно існувала на момент розгляду справи та була встановлена висновком судово-економічної експертизи, а тому вимоги заявника підлягали задоволенню в частині скасування оскаржуваної ухвали [3].

Варто звернути увагу на те, що суд при здійсненні кримінального провадження за нововиявленими обставинами не має права повторно переоцінювати наявні у кримінальній справі докази, а також не має права давати оцінку певним, з точки зору заявника, порушенням норм матеріального і процесуального закону, які були допущені в ході досудового слідства чи судового розгляду справи, оскільки таке право виключно належить лише суду вищої інстанції, який має право переглядати судові рішення в порядку апеляційного та касаційного оскарження (ухвала від 28.02.2019, справа № 343/2463/14-к) [3].

Отже, підставами перегляду кримінальних проваджень, відкритих за фактом ухилення від сплати податків та інших обов'язкових платежів та розглянутих з набранням законної сили судового рішення, є обставини, які об'єктивно існували на момент вирішення кримінальної справи, не були і не могли бути відомі на той час суду та хоча б одній особі, яка брала участь у справі, та які самі по собі або разом з раніше виявленими обставинами доводять неправильність судового рішення щодо притягнення платника податків до кримінальної відповідальності, яке заявник просить переглянути. При цьому такі обставини мають бути підтверджені належними та допустимими доказами, якими згідно правозастосовної судової практики є рішення адміністративних судів про визнання протиправним та скасування актів перевірки, на підставі яких відкриваються кримінальні провадження; висновки експертиз, якими встановлюються недоведеність та безпідставність рішень контролюючих органів; інші обставини, які впливають на формування доказової бази даної категорії справ та після набрання законної сили рішенням суду визнаються у встановленому порядку недопустимим доказами.

Список використаних джерел

1. Кримінальний кодекс України : Закон від 05.04.2001 № 2341-III // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2341-14> (дата звернення 25.11.2019).
2. Податковий кодекс України : Закон від 02.12.2010 № 2755-VI // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 25.11.2019).
3. Кримінальний процесуальний кодекс України : Закон від 13.04.2012 № 4651-VI // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/4651-17> (дата звернення 25.11.2019).
4. Методичні рекомендації з надання правової допомоги суботам господарювання під час податкових перевірок / за ред. В. Гвоздія, С. Васишин, І. Калиницької та ін. Х. : Фактор, 2013. 80 с.
5. Єдиний державний реєстр судових рішень. URL: <http://reyestr.court.gov.ua/> (дата звернення 25.11.2019).
6. Маленко О. В. Проблемні питання захисту прав платників податків. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. Херсон : 2014, № 4. С. 77–81.

Кармаліта М. В.,

*канд. юрид. наук, доцент,
провідний науковий співробітник відділу
дослідження міжнародної податкової
конкуренції Науково-дослідного центру
проблем оподаткування та фінансового
права НДІ фіскальної політики,*

Калганова О. А.,

*канд. юрид. наук, доцент,
провідний науковий співробітник відділу
дослідження питань фінансової безпеки
Науково-дослідного центру проблем
оподаткування та фінансового права
НДІ фіскальної політики,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна*

ЩОДО ВНЕСЕННЯ ЗМІН ДО СТАТТІ 212 КК УКРАЇНИ

У політичних та наукових колах питання щодо напрацювання проекту закону України про внесення змін до Кримінального кодексу України (далі – КК України) та визначення податкового шахрайства як кримінального правопорушення обговорюється не один рік. Про доцільність внесення змін до ст. 212 КК України, у т. ч. зміни не лише її диспозиції, але й назви, можна зробити висновок, здійснивши невелике дослідження.

Почнемо зі зміни назви статті 212 КК України, запропонованої нашими парламентарями, зокрема, у здійснених напрацюваннях вводиться назва – «Податкове шахрайство». Передусім слід зазначити, що історично шахраями називали «скритих і нечесних у своїх вчинках людей, хитрюг, махлярів, крутіїв, дурисвітів, ошуканців, пройдисвітів, шельм» [1].

Великий тлумачний словник сучасної української мови трактує шахрайство як: «1) хитрий і спритний обман; крутіїство; ошуканство; 2) заволодіння індивідуальним майном громадян або набуття права на майно шляхом обману чи зловживання довірою» [2, с. 1615].

У чинному законодавстві, а саме у статті 190 КК України шахрайство визначається як злочин проти власності, який здійснюється через «заволодіння чужим майном або придбання права на майно шляхом обману чи зловживання довірою» [3]. У пропонованому законодавцем визначенні зроблено акцент на способах заволодіння майном або правом на нього, а саме через обман чи зловживання довірою. Є підстави стверджувати, що саме ці ознаки є кваліфікуючими для шахрайства, що відрізняють його від інших злочинів проти власності.

Про податкове шахрайство як про приховування величини доходу з метою уникнення сплати обов'язкових платежів до бюджету та державних цільових

фондів йде мова і в науковій літературі [4, с. 118]. Або ж як про будь-які дії, внаслідок яких відбувається умисна фальсифікація документів, які мають значення для податкових (контролюючих) органів, з метою неправомірного зменшення податків (або умисного ухилення від сплати податків) у публіцистиці [5].

Враховуючи те, податкове шахрайство спричиняє величезні негативні соціально-економічні наслідки, що проявляються у недоотриманні доходів бюджетом чи державними цільовими фондами, пропонується включити до КК України, що має своїм завданням правове забезпечення охорони прав і свобод людини і громадянина, власності, громадського порядку та громадської безпеки, довкілля, конституційного устрою України від злочинних посягань, забезпечення миру і безпеки людства, а також запобігання злочинам, однойменну статтю. При цьому, формулюючи диспозицію статті 212 КК України «Податкове шахрайство» потрібно звернути увагу на:

– визначення податкового правопорушення статтею 109 Податкового кодексу України як протиправного діяння (дії чи бездіяльності) платників податків, податкових агентів, та/або їх посадових осіб, а також посадових осіб контролюючих органів, що призвели до невиконання або неналежного виконання вимог, установлених цим Кодексом та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи [6];

– обов'язкові ознаки злочину у кримінально-правовому розумінні та його склад;

– визначення шахрайства у статті 190 КК України як загального поняття по відношенню до податкового шахрайства: заволодіння чужим майном або придбання права на майно шляхом обману чи зловживання довірою.

Таким чином, у випадку вчинення податкового шахрайства:

– діяння вчинене суб'єктом злочину може проявлятися у дії чи бездіяльності, а саме невиконанні чи неналежному виконанні податкового обов'язку;

– способом вчинення є подання податкової звітності, що містить неправдиву інформацію, чи неподання такої звітності;

– діяння має бути вчинено умисно.

Ураховуючи викладене вище та виходячи із системного аналізу наведених обставин, є підстави запропонувати таку редакцію оновленої статті 212 КК України:

1) Податкове шахрайство, тобто умисне подання передбаченої законом податкової звітності, що містить завідомо неправдиву інформацію або в якій відсутня інформація, а так само умисне неподання такої звітності, з метою невиконання або неналежного виконання податкового обов'язку, якщо це

завдало значної шкоди державі, – карається штрафом від двохсот тисяч до двохсот п'ятдесяти тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до чотирьох років або без такого.

2) Дії, передбачені частиною першою цієї статті, вчинені повторно або за попередньою змовою групою осіб, або з використанням суб'єктів господарювання, – караються штрафом від двохсот п'ятдесяти тисяч до трьохсот п'ятдесяти тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до п'яти років або без такого.

3) Дії, передбачені частиною першою або другою цієї статті, вчинені організованою групою або якщо вони завдали шкоди у великих розмірах, – караються штрафом від трьохсот п'ятдесяти тисяч до чотирьохсот п'ятдесяти тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до шести років або без такого.

4) Особа, яка вчинила діяння, передбачене частиною першою цієї статті, звільняється від кримінальної відповідальності, якщо до притягнення до кримінальної відповідальності сплатила податки та збори, а також відшкодувала шкоду, завдану державі їх несвоєчасною сплатою (фінансові санкції, пеня).

5) Особа, яка вчинила діяння, передбачене частинами другою, третьою цієї статті звільняється від кримінальної відповідальності, якщо вона до притягнення до кримінальної відповідальності сплатила податки та збори, відшкодувала шкоду, завдану державі їх несвоєчасною сплатою (фінансові санкції, пеня), а також повідомила орган досудового розслідування про інших співучасників та іншим чином сприяла у розкритті злочину.

Під час вирішення питання про те, що є передбаченою законом податковою звітністю, яка містить завідомо неправдиву інформацію або в якій відсутня інформація, або умисне неподання такої звітності, слід керуватися нормами податкового законодавства України. Зокрема, норми Податкового кодексу України не містять визначення податкової звітності, хоча активно оперують як ним, так і іншими поняттями (наприклад, «звітність про обчислення і сплату податку» (пп. 7.1.8 ст. 7), «звітність, що стосується обчислення і сплати податків та зборів» (пп. 16.1.2 ст. 16) тощо).

Ураховуючи складність поставленого питання, з метою забезпечення стабільності податкових надходжень до бюджетів та одночасного запобігання порушенням законних інтересів суб'єктів підприємництва під час вирішення питання про зміну положень ст. 212 КК України, а саме введення складу злочину «податкове шахрайство» та співвідношення його із злочинами, передбаченими

загальними та спеціальними кримінально-правовими нормами, урахування особливостей термінології, що вживається у Податковому кодексі України, та порядку регулювання відносин, що виникають у сфері справляння податків і зборів, слід виходити із системного аналізу наведених обставин.

Список використаних джерел

1. Бостан Л. М., Кохановська О. І. Історико-правові основи шахрайства як кримінально караного діяння. URL: <http://book.net/index.php?p=achapter&bid=18804&chapter=1> (дата звернення 27.11.2019).
2. Великий тлумачний словник сучасної української мови / уклад. і голов. ред. В. Т. Бусел. Київ ; Ірпінь : ВТФ «Перун», 2007. 1736 с.
3. Кримінальний кодекс України: Закон України від 05.04.2001 № 2341-III. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14> (дата звернення 27.11.2019).
4. Юшко С. В. Податкові шахрайства підприємців у сфері нарахування та виплати доходів найманим працівникам. *Сучасні проблеми економіки і підприємництва*. 2018. Випуск 22. С. 117–125.
5. Бучинський Й. Фіктивне підприємництво декриміналізовано. Що далі? *Юридична газета online*. 19 листопада 2019. URL: <http://yur-gazeta.com/publication/practice/podatкова-practica/fictivne-pidpriemnictvo-dekriminalizovano-scho-dali.html> (дата звернення 27.11.2019).
6. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-1> (дата звернення 27.11.2019).

Коваль М. В.,

*канд. юрид. наук, професор,
професор кафедри адміністративного
права і процесу та митної безпеки,*

Параниця С. П.,

*к.ю.н, доцент,
заступник начальника кафедри,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна*

ДО ПИТАННЯ ПРО ВИЗНАЧЕННЯ ПОНЯТТЯ «ФІНАНСОВІ РОЗСЛІДУВАННЯ» ТА ЙОГО ВПЛИВ НА СТВОРЕННЯ ДЕРЖАВНОЇ ІНСТИТУЦІЇ В УКРАЇНІ ЯКА БУДЕ ЇХ ЗДІЙСНЮВАТИ

Фінансова діяльність держави – це процес збирання, розподілу, перерозподілу та використання централізованих і децентралізованих фондів грошових коштів, що забезпечують практичне виконання функцій держави.

Згідно теорії фінансового права, фінанси відрізняються від грошей як за змістом, так і за функціями, що вони виконують.

Гроші – це всезагальний еквівалент, з допомогою якого вимірюються затрати праці асоційованих виробників.

Фінанси – це економічний інструмент розподілу і перерозподілу валового внутрішнього продукту і національного доходу, зняряддя контролю за утворенням, використанням грошових коштів. Грошові кошти є матеріальним змістом фінансів.

Головне призначення фінансів полягає в тому, щоб шляхом утворення грошових доходів і фондів забезпечити не тільки потреби держави і підприємств в грошових коштах, але й контроль за витраченням грошових ресурсів.

Сутність поняття «фінансові розслідування» базується на змістовності складових висловив, що входять у його словосполучення, де слово «фінанси» є словом французького походження від «finance», яке в своїй основі має пізньолатинські корні від слова «finantia», що означає платіж, від «fino» – плачу, воно тлумачиться як сукупність економічних відносин, що виникають у процесі формування та використання централізованих і децентралізованих грошових фондів, тобто грошових ресурсів, які складають особливу сферу економічної діяльності держави та її уряду й підприємств [1, с. 713].

З позиції економістів – це система грошових відносин держави, за допомогою яких вона здійснює розподіл ВВП (валового внутрішнього продукту), що виражає обчислену вартість кінцевого продукту (продукції, товарів, послуг), створеного протягом року в країні, з використанням факторів виробництва, які належать даній країні, а також з урахуванням показників одержаного валового продукту завдяки економічній діяльності за межами

країни [2, с. 89] та національного доходу для утворення і використання грошових фондів на розширене відтворення і задоволення потреб суспільства [2, с. 609]. До зазначеного словосполучення входить також слово «розслідування», яке згідно словникових довідників тлумачиться як «...исследовать, розыскать, обследовать, разузнать хорошо, обстоятельно, верно...» [3, с. 483].

Тлумачний словник української мови слово розслідувати тлумачить як вияснити, з'ясувати, проводячи слідство або розібратись в якомусь питанні [4, с. 415],

Великий тлумачний словник сучасної української мови слово розслідувати тлумачить як робити дослідження, вивчення кого-, небудь, тобто вияснити, з'ясувати, проводячи слідство або розібратись в якомусь питанні [5, с. 1074].

Формуючи свою фінансову політику, як частину економічної політики держави, її Уряд здійснює забезпечення проведення раціонального і ефективного курсу на використання державних фінансових ресурсів, регулювання доходів і витрат (видатків), формуванні і використанні державного бюджету, у податковому регулюванні, в управлінні грошовим обігом, у регулюванні курсу національної валюти [2, с. 609]. Вказана сфера суспільних відносин підлягає державному регулюванню, в тому числі і охороні і захисту їх за допомогою правових приписів.

Правовстановлююча, правоохоронна та правозастосовна діяльність держави у сфері забезпечення реалізації фінансової державної політики покладається на певні державні інституції. Ряд державних інституцій створюються в державі для охорони і захисту сфери фінансових правовідносин шляхом запобігання і протидії протиправним посяганням відносно них.

Здійснюючи діяльність пов'язану з охороною і захистом сфери фінансових правовідносин, шляхом запобігання і протидії протиправним діям зі сторони окремих осіб та їх угруповань, створені державою відповідні державні інституції для виконання передбачених завдань наділяються правом застосовують специфічні засоби, заходи, прийоми, методи, способи та інші міри.

На даний час такою державною інституцією, яка в певному обсязі здійснює діяльність по охороні і захисту державних фінансових інтересів є Державна фіскальна служба України та підпорядковані їй органи на місцях. В складі їх на правах спеціальних підрозділів функціонують підрозділи податкової міліції. Якщо розглядати ГФС України як державну інституцію, яка створена для виконання функцій, які притаманні на даний період нашій державі, то слід констатувати, що органи і підрозділи ГФС України здійснюють фіскальну, контрольно-наглядову та правоохоронну функції. Тому співвідношення зазначених функцій в одній чи декількох державних інституціях, місце і роль органів та підрозділів, які їх здійснюють, а також їх повноваження і правовий

статус були і залишаються сферою, яка потребує постійного удосконалення.

З моменту свого зародження в Державній служби з боротьби з економічними злочинами (ДЕРЕЗ) органів внутрішніх справ, підрозділи які здійснювали діяльність по запобіганню і протидію протиправному ухиленню суб'єктів оподаткування від сплати податків і які були трансформовані в Державну податкову службу, потім в Міністерство доходів і зборів, в даний час в Державну фіскально службу до теперішнього часу ці підрозділи знаходяться в полі зору «дійсних» та «мнимих» реформаторів, які використовують різні варіанти для обґрунтування своїх новацій.

Зокрема це питання пов'язані з назвою цих підрозділів «податкова поліція», «податкова міліція», «фінансова поліція» чи то «фінансова міліція», «служба фінансових розслідувань» тощо. Також виказувались і виказуються думки про ліквідацію взагалі таких підрозділів в складі фіскальних органів, або ж їх підпорядкування іншим державним інституціям, як-то МІС України, Міністерству фінансів України чи створення самостійної служби, яку пропонують на даний час назвати «служба фінансових розслідувань». Кожна з пропонуємих новацій має свій сенс та свої плюси і мінуси.

Концепція реформування податкової системи України передбачає реформування податкової міліції шляхом реорганізації ряду підрозділів окремих правоохоронних державних інституцій, зокрема ГФС, МІС, СУБ [6].

Про дискусійність питання про запровадження назви відносно проекту закону «про служба фінансових розслідувань» йшла мова, наприклад, у монографічному дослідженні «Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи», де автори зазначали, що викликає сумнів назва законопроекту щодо застосування терміну «фінансові розслідування» тому, що назва підготовленого на той час проекту закону, не співпадала з сутністю її зв'язку з поняттям «фінанси» [7, с. 521].

Дискусійність на даний час викликана і редакція проекту закону про «Службу фінансових розслідувань», який схвалив 23 березня 2017 року Кабінет Міністрів України і редакцію якого Кабмін направив до Верховної Ради України. Як зазначають представники депутатського корпусу, зокрема Тетяна Острова, народний депутат від фракції «Самопоміч», поширюється думка, що новий орган, який поки що існує тільки на папері, тобто «Служба фінансових розслідувань», нічим не буде відрізнятися від податкової міліції, і бізнесу слід готуватися до чергових «набігів».

Так, з її повідомлення, а її інформація опублікована 3 травня 2017 року, зазначається, що минулого тижня виконавчий комітет Національної ради реформ при президентові України повернув законопроект Мінфіну про «Служба фінансових розслідувань», на доопрацювання, зі своїми пропозиціям про те, що

у проекті прибрати міністерство, якому повинен підпорядковуватися цей орган, вилучили статті про незалежний конкурс та прописали непрозорий консультативний конкурс на керівника, причому відданий на відкуп невідомому міністерству. У листі йдеться також, що це законопроект слід погодити із зацікавленими міністерствами та відомствами, зокрема з МІС, ГАПУ та СУБ. Однак у цих органів є прямий конфлікт інтересів щодо створення нового органу, тому що цим законопроектом зазначені державні інституції позбавляються частини повноважень, а це ті повноваження через які указані державні інституції позбавляються чинити «тиск» на бізнес, тому вони ніколи, на думку депутата, не погодять законопроект без зауважень. Ще одним аргументом повернення законопроекту на доопрацювання є наявність у Служби фінансових розслідувань детективів із спецзваннями замість аналітиків – «ботанів». Однак Служба фінансових розслідувань створюється для розслідування правопорушень, що вчиняються в сфері обігу публічних фінансів, а це може робити лише правоохоронний орган. Тому слід мати на увазі, що для оперативних заходів та слідства потрібні детективи, а для інформаційної роботи – аналітики [8].

На необхідність реформування державних інституції, що займаються фіскальними питаннями України наполягає також Міжнародний валютний фонд, про це йде мова у повідомленні Міністерства фінансів. Ним зазначається, що серед ключових питань на порядку денному є оцінка і рекомендації МВФ щодо концепції розвитку ГФС України, яка була напрацьована Мінфіном України разом з Державною фіскальною службою. Мінфін України, над запуском якої, як середньострокової реформи ГФС України працює Мінфін тому, що для нього це питання є одним з ключових пріоритетів та є дуже важливою для покращення системи адміністрування податків. Слід зазначити, що це повідомлення було оприлюднено після того як Рада директорів МВФ перенесла запланований на 20 березня 2017 року розгляд питання про завершення третього перегляду програми розширеного фінансування для України [9].

По цьому питанню у Меморандум про економічну і фінансову політику України і Міжнародного валютного фонду, у розділі D. «Фіскальна політика», у п. 20. зазначається, що Україна буде прискорювати реформу адміністрування надходжень для детінізації економіки, розширення бази оподаткування та покращення бізнес клімату шляхом:

- a.) прозорості та підзвітності;
- b.) зміцненням інституційного потенціалу ГФС;
- c.) реформуванням роботи митних органів;
- d.) полегшенням процедури з дотримання податкового законодавства;
- e.) реформуванням фінансової поліції.

Зокрема по цьому питанню зазначається, очікується, що Верховна Рада

прийме закон про створення до кінця квітня 2017 року нової цивільної служби, відповідальної за розслідування фінансових злочинів проти держави під управлінням Мінфіну України для заміни нинішньої податкової міліції та консолідації всіх повноважень із боротьби з фінансовими злочинами проти держави в одному агентстві, уникаючи при цьому дублювання функцій. У складі нової фінансової поліції працюватиме менша кількість співробітників, а більшість із них буде набрана поза межами чинної системи правоохоронних органів.

Зарплати в новій фінансовій поліції будуть більш гідними, а обладнання – кращим. Сфери відповідальності нової фінансової поліції і ГФС України будуть чітко розмежовані, і ми забезпечимо потужній рівень співпраці між двома агентствами. Водночас із цим, ми утримуємо достатній потенціал в ГФС України, аби долати будь-які прояви податкового шахрайства[10].

Це були напрацювання попередньої влади, нині на теми дня новий виток реформування органів Державної фіскальної служби, в тому числі і податкової міліції зокрема. Хотілось би що дане реформування було далекоглядним і ефективним і щоб від нього не «постраждав бізнес», як по це печуться нинішні реформатори, а це більше хотілось би щоб від цього не постраждали звичайні люди і мабуть не в осонню чергу працівники податкової міліції які теж є людьми, що працюють на благого свого народу.

Список використаних джерел

1. Сучасний словник іншомовних слів: Близько 20 тис. слів і словосполучень / Уклали: ОІ. Скопненко, ТВ Цимбалюк. К. Довіра, 2006. 789 с.
2. Енциклопедія бізнесмена, економіста, менеджера. Наукове видання // автор. кол. Дяків. Р. С., Бухан А. С., Горбаль В. М., Гуренко Т. М., та ін. / за ред. Р. С. Дяківна. К.: Міжнародна економічна фундація, 2000. 704 с.
3. Даль В. И. Толковий словар живого великоруського языка. В 4 тт. Т. 3: П–Р. М. : ЛОМА-ПРЕСС, 2004. 576 с.
4. Івченко А. О. Тлумачний словник української мови. Харків: Фоліо, 2006. 540 с.
5. Великий тлумачний словник сучасної української мови / Уклад. І голова. ред. ВІТ. Бусел. К. ; Ірпінь: ВІТ «Перун», 2003. 1440 с.
6. Концепція реформування податкової системи України. Урядовий портал. URL: http://www.kmu.gov.ua/control/publish/article?art_id=247504310.
7. Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи: монографія / П. В. Мельник, Л. Л. Тарангул, З. С. Варналій та ін. за ред. З. С. Варналія. К.: Знання України, 2008. 675 с.
8. Острікова Т. Фінансовий поліцейський чи податковий міліціонер. Знайди

вісім відмінностей. *Українська правда* від 3 травня 2017 року. URL: <http://www.epravda.com.ua/columns/2017/05/3/624447/>.

9. Технічна місія МВФ розпочала роботу в Україні. *Економічна правда* від 23 березня 2017 року. URL: <http://www.epravda.com.ua/news/2017/03/23/623004/>.

10. Лист Керівництва України (П. Порошенко, В. Гройсмана, Данилюка О., Гонтарової В.) Пані Крістін Лагард Директору-розпоряднику Міжнародного валютного фонду Вашингтон, ОК 20431 від 2 березня 2017 року.

Лазаренко А. С.,
здобувач вищої освіти третього (освітньо-
наукового) рівня,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ЗБЕРЕЖЕННЯ РЕЧОВИХ ДОКАЗІВ У КРИМІНАЛЬНОМУ ПРОВАДЖЕННІ ШЛЯХОМ ЇХ ПЕРЕДАЧІ В УПРАВЛІННЯ

Питання збереження речових доказів у кримінальному провадженні можливо віднести до одного із пріоритетних крізь призму дослідження заходів недопущення порушень законного права на приватну власність. У 2015 році, з метою впровадження в Україні міжнародної практики розпорядження злочинними активами, було створене Національне агентство України з питань виявлення, розшуку та управління активами, одержаними від корупційних та інших злочинів (далі по тексту – АРМА, Національне агентство). Аналогічні органи діють у Франції, Румунії, Бельгії, Нідерландах, Великій Британії, США тощо. І здавалося би, враховуючи імплементацію міжнародного досвіду, довгий і ретельний законотворчий процес, АРМА мало би стати дієвим, ефективним та висококваліфікованим органом, із чітким механізмом роботи, спрямованим на захист прав та законних інтересів громадян. Але після початку роботи органу, на практиці виявилось, що відповідне профільне законодавство потребує вдосконалення, оскільки залишаються незрозумілими, суперечливими та подекуди абсурдними чимало питань і ситуацій, що виникають в процесі виконання ним основних функцій та завдань.

Оскільки ми розглядаємо питання збереження речових доказів, то в даному випадку йде мова про один із напрямків діяльності Національного агентства – управління активами. Так, у відповідності до абз. ч. 1 ст. 19 Закону України "Про Національне агентство України з питань виявлення, розшуку та управління активами, одержаними від корупційних та інших злочинів" від 10.11.2015 №772-VIII (далі по тексту – Закону) АРМА здійснює управління активами, на які накладено арешт у кримінальному провадженні, у тому числі як захід забезпечення позову – лише щодо позову, пред'явленого в інтересах держави, із встановленням заборони розпоряджатися та/або користуватися такими активами, а також у позовному провадженні у справах про визнання необґрунтованими активів та їх стягнення в дохід держави із встановленням заборони користуватися такими активами, сума або вартість яких дорівнює або перевищує 200 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня відповідного року. Абзацом другим вказаної статті Закону передбачено прийняття Національним агентством активів в управління на підставі ухвали

слідчого судді, суду чи згоди власника активів [1].

Водночас ч. 6 ст. 100 КПК України законодавцем окреслені наступні умови передачі речових доказів в управління АРМА: 1) вартість – понад 200 розмірів прожиткового мінімуму для прац. осіб; 2) якщо передача можлива без шкоди для кримінального провадження; 3) передача за письмовою згодою власника, рішенням суду; 4) з метою збереження речових доказів або їх економічної вартості; 5) речові докази, що не містять слідів кримінального правопорушення, у вигляді предметів, великих партій товарів, зберігання яких через громіздкість або з інших причин неможливо без зайвих труднощів або витрати по забезпеченню спеціальних умов зберігання яких співмірні з їх вартістю, а також речові докази у вигляді товарів або продукції, що піддаються швидкому псуванню – передаються для реалізації [2].

Питання завданої шкоди кримінальному провадженню та критерії останньої залишаються відкритими та, очевидно, суто суб'єктивними у кожному конкретному випадку передачі активів в управління АРМА.

У переважній більшості передача арештованих активів в управління Національному агентству здійснюється на підставі відповідного рішення слідчого судді, винесеного в рамках кримінального провадження. У зв'язку із тим, що орган не являється стороною кримінального провадження, – останній втрачає процесуальну можливість як звернення із клопотаннями до слідчого судді, так і участі під час розгляду останніх. Фактично АРМА лише реалізує прийняте слідчим суддею та ініційоване прокурором рішення, які в свою чергу знайшли підстави для передачі арештованих активів для управління. Натомість на практиці виявляється, що участь АРМА при розгляді відповідного питання слідчим суддею має бути не просто можливою, а обов'язковою, враховуючи наступне.

Проаналізувавши судові рішення, зареєстровані у ЄРСР, встановлюємо, що (1) здебільшого одночасно із накладенням арешту речові докази вартістю понад 200 розмірів прожиткового мінімуму передаються в управління Національному агентству; (2) мотивувальна частина ухвал про передачу активів ґрунтується на формальному посиланні на ст. 100 КПК України та положень Закону; (3) при розгляді відповідних клопотань прокурорів здебільшого не враховується чи набула статут підозрюваною особою, якій належить арештоване майно, а також чи дійсно існують обґрунтовані підстави вважати, що майно одержане від корупційних чи інших злочинів; (4) резолютивна частина ухвал вказує на передачу активів (рухоме та нерухоме майно, цінні папери, майнові та інші права) для управління у двох формах одночасно – управління або реалізація. За таких умов Національне агентство отримує судові рішення, не володіючи при цьому інформацією про загальний стан досудового розслідування, встановлених

підозрюваних осіб, місце арештованого майна у протиправній діяльності тощо, однак маючи при цьому завдання – збереження речового доказу або його економічної вартості.

Особливості управління АРМА рухомим та нерухомим майном, цінними паперами, майновими та іншими правами визначений ст. 21 Закону. Зокрема, частинами 4, 5 передбачено, що окремі активи передаються для реалізації без згоди власника на підставі ухвали слідчого судді або суду [1]. Примірний перелік такого майна затверджений постановою КМУ від 13.09.2017 № 685 [3]. Проаналізувавши вказаний перелік, можна з упевненістю сказати, що кожен актив підпадає під ту чи іншу ознаку, що власне і слугує передумовою для його реалізації.

Враховуючи вказані обставини, на практиці виникають ситуації, коли АРМА одержує майно для управління, на власний розсуд приймає рішення про відсутність економічного ефекту або можливість в цілому управління останнім, і таким чином передає його для реалізації. З першого погляду все законно, адже судом визначено в ухвалі можливість реалізації, Законом надано відповідні повноваження, а позиція прокурора була врахована при розгляді клопотань про арешт майна та передачу його в управління. Але насправді за таких умов маємо наслідком порушення прав приватної власності, що гарантоване в першу чергу Конституцією України [4].

Відсутність злагодженого та нормативно врегульованого механізму взаємодії елементів системи «власник-прокурор-суддя-Агентство» призводить до наступного: 1) АРМА реалізує майно осіб, яким навіть не повідомлено про підозру у вчиненні кримінального правопорушення; 2) суди апеляційної інстанції вимушені масово здійснювати перегляд ухвал про передачу майна в управління АРМА, за відсутності представників останнього; 3) АРМА позбавлене конкретизованої інформації щодо процесуального статусу власника майна; 4) до винесення судом вироку по справі Національним агентством здійснюється реалізація майна, докази щодо набуття якого злочинним шляхом можуть бути взагалі не здобуті; 5) у випадку скасування арешту – залишається неврегульованим питання скасування рішень про передачу майна в управління АРМА; 6) єдиним дієвим механізмом захисту права власності залишається фактично блокування діяльності АРМА.

Так, з метою захисту права приватної власності, власники майна вимушені звертатися до суду у порядку адміністративного або господарського судочинства шляхом ініціювання застосування заходів забезпечення позову. Зокрема, прикладом може слугувати ухвала у справі № 826/4264/18 від 21.03.2018, якою суддя ОАСК заборонив вчиняти дії з управління активами, що були арештовані та передані АРМА в управління ухвалами слідчих судів Печерського районного

суду м. Києва в кримінальних провадженнях [5]. Також прикладом є ухвала від 09.10.2019 у справі № 910/14049/19, за позовом про визнання недійсними електронних торгів, якою заборонено Національному агентству та Державному підприємству «СЕТАМ» (що вже проводив електронні торги по реалізації майна) вчиняти будь-які дії, спрямовані на укладання будь-яких угод (договорів) про відчуження нерухомого майна [6].

Непоодинокий характер випадку, коли закон стоїть осторонь власника активу, підтверджує в тому числі його медійність. Зокрема, Головою Національного агентства надано наступний коментар в одному із випадків: *«АРМА не являється учасником кримінального провадження, ми не приймаємо участь у судовому процесі і про те, що нам передано в управління, дізнаємося вже постфактум, коли отримуємо рішення суду...Ніхто із управлінців не піде на інвестиції при таких ризиках...І в нас залишається єдиний, передбачений Законом варіант, – продаж»* [7].

З вищевикладеного доходимо до висновку, що окремі норми кримінального процесуального закону України та профільного закону, що регулюють діяльність АРМА, – потребують змін та доповнень. Особливо варто акцентувати увагу на можливості залучення Національного агентства в якості окремого учасника кримінального провадження, наділеним визначеними правами та обов'язками в частині збереження речових доказів, одержаних в управління.

Список використаних джерел

1. Про Національне агентство України з питань виявлення, розшуку та управління активами: Закон України від 10.11.2015 № 772-VIII, *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/772-19#n211>.

2. Кримінальний процесуальний кодекс України: Закон від 13.04.2012 №4651-VI, *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4651-17#n1156>.

3. Про примірний перелік майна, в тому числі у вигляді предметів чи великих партій товарів, зберігання якого через громіздкість або з інших причин неможливе без зайвих труднощів, або витрати на забезпечення спеціальних умов зберігання якого чи управління яким співмірні з його вартістю, або яке швидко втрачає свою вартість, а також майна у вигляді товарів або продукції, що піддаються швидкому псуванню, що підлягає реалізації: Постанова Кабінету Міністрів України від 13.09.2017 №685, *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/685-2017-%D0%BF#n16>.

4. Конституція України, прийнята 28.06.1996: в редакції від 21.02.2019, *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#n4292>.

5. Ухвала Окружного адміністративного суду м. Києва від 21.03.2018 у справі № 826/4264/18 про забезпечення позову. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/73000816>.

6. Ухвала Господарського суду м. Києва ухвала від 09.10.2019 у справі № 910/14049/19 про забезпечення позову. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/84816232>.

7. Копанева К. «Афера на мільйон доларів»: стаття від 26.10.2019, видання «Факти». URL: <https://fakty.ua/322411-afera-na-million-dollarov-kvartiru-v-centre-kiyeva-po-falshivoj-doverennosti-prodal-pokojnik>.

Лазебний А. М.,

канд. юрид. наук,

доцент кафедри кримінального процесу та криміналістики

Лазебна О. О.,

старший викладач кафедри кримінального процесу та криміналістики,

*Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна*

ВИКОРИСТАННЯ КРИМІНАЛІСТИЧНОЇ ТЕХНІКИ В ЗАБЕЗПЕЧЕННІ РОЗСЛІДУВАННЯ ЗЛОЧИНІВ В СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ

Процеси оподаткування зачіпають глибинні основи соціальної і економічної поведінки індивідуума – зацікавленість в збільшенні переважно власного доходу, а не в його розподілі і перерозподілі для потреб суспільства. Вказані суперечності формують широке поле мотивів і передумов, які сприяють і спонукають до ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів). Визнання останнього одним із найпоширеніших економічних злочинів приводить до розвитку ряду негативних тенденцій: порушення правил чесної конкуренції, росту корупції, недостатнього фінансування суспільного сектору господарства, відтоку капіталів за кордон тощо. Незважаючи на постійні намагання держави боротися з цим явищем, розробку заходів, спрямованих на зменшення його масштабів, ухилення від оподаткування перетворюється в проблему економічної безпеки держави.

На даний момент злочинність характеризується потенційною небезпекою для держави та вимагає розробки нових засобів та способів боротьби, беручи до уваги преш за все пріоритетність інтересів людини і громадянина. Підвищення рівня організованості, озброєності, технічної оснащеності злочинців вимагає відповідного рівня техніко-криміналістичного забезпечення розслідування та попередження кримінальних правопорушень. Важливим джерелом надходження подібних досягнень в правоохоронну діяльність є окремий розділ науки криміналістики – криміналістична техніка.

Збирання, дослідження та оцінка доказів – це і є цільовим призначенням засобів криміналістичної техніки під час розслідувань. Для цього використовується широкий арсенал криміналістичних засобів, запозичених з різних природних та технічних наук, а також спеціально розроблених наукою криміналістикою приладів і методів.

Застосування техніко-криміналістичних засобів і прийомів у боротьбі зі злочинністю визнається правомірним, якщо воно прямо передбачено законом (або іншими нормативними актами), або рекомендовано законом, або не суперечить закону за своєю сутністю. Загальні правові основи використання

технічних засобів визначаються КПК України, де і регламентується завдання кримінального судочинства. Також визначається, що прокурор, слідчий і особа, яка проводить дізнання, зобов'язані вжити всіх передбачених законом заходів для всебічного, повного і об'єктивного дослідження обставин справи [1]. Для виконання таких завдань необхідно використовувати всі передбачені законом засоби, у тому числі технічні.

Комплекти універсального характеру – це обмежені розміром і вагою портативні набори, які містять в собі технічні засоби декількох функціональних груп: засоби для фотографування; здійснення вимірювань і складання планів; виявлення, фіксації, вилучення та зберігання слідів і інших речових доказів; різноманітні інструменти для відкриття зачинених сховищ; допоміжні засоби санітарії та гігієни тощо. Таким чином, весь вміст набору призначений для розв'язання слідчим або оперативним працівником багатьох завдань, що є типовими для огляду будь-якого місця події, обшуку чи іншої слідчої розшукової дії [2, с. 287].

Спеціалізовані комплекти призначено для огляду місця події якогось певного виду (скажімо, пов'язаної з пожежею чи вибухом) або розв'язання на місці події якогось вузького завдання (наприклад, виявлення, фіксації, вилучення та попереднього дослідження певних видів об'єктів: слідів рук, мікрослідів, запахових слідів, наркотичних речовин тощо) [2, с. 290]. Виготовлення комплектів може здійснюватися і за приналежністю певним суб'єктам їх застосування, наприклад валіза слідчого, спеціаліста-криміналіста тощо.

Зрештою, постійне вдосконалення технічного оснащення слідчих підрозділів призвело до створення наборів змішаного типу, котрі комплектуються, як правило, на базі спеціально обладнаних автомобілів та поділяються на три групи: для огляду будь-яких місць подій (автомобілі універсального призначення); для огляду місця події з якоїсь певної категорії кримінальних проваджень (аварії, вибухи, пожежі); для проведення на місцях подій криміналістичних або інших експертиз.

При використанні технічних засобів необхідно процесуально оформити:

- 1) факт застосування технічних засобів і прийомів;
- 2) матеріали, які отримані в результаті їх застосування [3, с. 578].

Використання криміналістичної техніки в протоколі відбувається за такою схемою: де, коли, у зв'язку з чим, щодо яких об'єктів, ким, для чого і що застосовано, що і як саме виявлено або отримано в результаті застосування технічних засобів. Обов'язково треба зазначати, що перед застосуванням технічних засобів про це були сповіщені особи, які беруть участь у проведенні слідчої розшукової дії.

Є вимоги, що забезпечують доказове значення результатів застосування

засобів. При оформленні матеріалів, які отримані у результаті застосування криміналістичної техніки, необхідно:

1) відобразити зв'язок між виявленими технічними засобами, фактами та проведеною слідчою розшуковою дією;

2) додатки мають бути засвідчені підписами учасників слідчої розшукової дії;

3) додатки повинні мати технічні засоби захисту від фальсифікації об'єктів;

4) необхідно аби додатки до протоколу містили стислі пояснювальні написи [3, с. 581].

Серед сучасних досягнень криміналістичної техніки, яке запропонували англійські вчені в галузі дактилоскопії, є виявлення давніх слідів пальців рук на різних металевих поверхнях, зокрема на поверхні вогнепальної зброї чи гільзі, яку брали у руки, за допомоги тонкодисперсного провідного порошку та прикладеного невеликого потенціалу напруги. Індійські вчені запропонували технологію впізнання особи за її ходом. Вчені відзначають, що хода людини є настільки ж індивідуальною, як і її обличчя чи відбитки пальців [4, с. 121]. Процедура впізнання здійснюється за допомоги камери відеоспостереження, яка може записати набір визначальних кадрів у той час, коли людина йде, наприклад, до стійки в банку чи аеропорту. Японські вчені розробили нові технології з визначення голосу людини за її зображенням. По суті вчені розвивають науку ідентифікації особи за її зображенням та голосом.

Отже, криміналістична техніка отримала широке використання у розслідуванні злочинів завдяки ефективному та оперативному виявленню, вилученню, фіксації, дослідженню слідів та обставин події, що дає можливість досконало досліджувати злочин в сфері оподаткування в цілому, виявляти винних та запобігати злочинам, які готуються.

Список використаних джерел

1. Кримінальний процесуальний кодекс України. Дата оновлення 18.10.2019. URL : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

2. М. Ю. Будзієвський. Криміналістика (курс лекцій) : навчальний посібник. Дніпроп. держ. ун-т внутр. справ, 2013. с. 397

3. Єзерський Р.Б. Криміналістична техніка і науково-технічний прогрес. Вісник Львівського національного університету імені Івана Франка. Серія юридична, 2003 р. №38., С.573–582.

4. Павлишина А. Техніко-криміналістичні засоби й методи, що використовуються для збирання доказів у кримінальному провадженні про злочини в сфері наркобізнесу. *Часопис Академії адвокатури України*. том 8, № 1. 2015. с.119–122.

Лазоришин Я. Т.,
головний державний інспектор відділу
супроводження судових спорів по
позаплановим перевіркам управління
правового забезпечення Офісу великих
платників податків ДПС,
здобувач вищої освіти,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ОКРЕМІ ПИТАННЯ ТАКТИКИ ДОПИТУ СВИДКІВ ПРИ РОЗСЛІДУВАННІ ЗЛОЧИНІВ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ

Сучасні тенденції вчинення злочинів у сфері оподаткування, характеризується високим рівнем кримінального професіоналізму, постійним удосконаленням правопорушниками механізму вчинення таких діянь, участю у злочинних групах представників влади, у тому числі працівників правоохоронних органів. Вчиненню та приховуванню злочинів у сфері оподаткування сприяють міжрегіональні і міжнародні зв'язки злочинців, розподіл сфер злочинного впливу, злиття представників загальнокримінальної та економічної злочинності. Спостерігається збільшення кількості виявлених ухилень від сплати податків, що вчинені організованими злочинними групами.

Злочини у сфері оподаткування розглядалися у наукових працях І. В. Александрова, А. Е. Бадаєва, А. З. Беялова, Г. П. Власової, О. О. Дудорова, І. І. Кучерова, М. К. Камінського, О. В. Курмана, В. Д. Ларічева, В. В. Лисенка, В. О. Образцова, В. Г. Танасевича, В. В. Тіщенко, П. В. Цимбала, С. С. Чернявського та інших.

Як стверджував свого часу Сидоров А.А., допит є найбільш розповсюдженою слідчою дією по кримінальних справах, порушених за фактами ухилень від сплати податків. При підготовці до допиту цієї категорії справ рекомендується провести консультацію з фахівцями підрозділів податкових перевірок [1, с. 137].

Вказані фахівці допоможуть конкретизувати деякі обставини, що встановлені по кримінальному провадженню, проконсультувати слідчого по спеціальних питаннях, пов'язаних із профілем своїх професійних знань. Готуючись до допиту, бажано, щоб слідчий вивчав різні посібники, інструкції, довідники. Разом з тим це не позбавляє його можливості проводити консультації про те, де можна знайти такі матеріали і як вони можуть бути більш раціонально використані [2, с. 23]. Значну допомогу може надати слідчому інформація про особу, що буде допитуватися, стосовно її характеру, способу життя, роду діяльності тощо. Усе це в подальшому буде визначати тактику допиту. Дані про таку особу можна отримати через оперативних працівників, які мали можливість

раніше спілкуватися з нею, або ж давати окремі доручення оперативним підрозділам, встановити відповідні дані. При цьому було б бажаним не лише встановити дані, що характеризують особу, але й надати повну картину системи взаємовідносин у колективі, доцільно було б встановити характер службових і особистих відносин за ланцюгом «керівник – його заступник – головний бухгалтер – матеріально відповідальні особи» і «головний бухгалтер – працівники бухгалтерії – матеріально відповідальні особи», а також «керівник – контрагенти – неофіційні зв'язки» [2, с. 145].

На думку А.А. Сидорова, важливим етапом підготовки слідчого до допиту по податкових злочинах є складання плану, який повинен бути письмовим, оскільки розслідування цієї категорії злочинів належить до категорії особливої складності і пов'язане з оперуванням великої кількості значимої для розслідування інформації [1, с. 138].

Допит свідків є обов'язковою слідчою дією при розслідуванні не лише злочинів у сфері оподаткування, але й будь-яких інших їх видів. Метою цієї слідчої дії є отримання від фізичних осіб показань, які мають значення по конкретній справі. Згідно зі статтею 167 КПК України свідка можна допитувати про факти, які стосуються даної справи, а також про особу підозрюваного або обвинуваченого [3, с. 399]. Така особа, як правило, допитується в місці провадження досудового слідства, а у разі необхідності – в місці його перебування. Перед допитом слідчий обов'язково повинен встановити особу свідка, повідомити його, в якій справі він викликаний, попередити про його обов'язок, розповісти про все відоме йому по справі, а також про кримінальну відповідальність за відмову дати показання і за надання завідомо неправдивих показань. Категорії осіб, які виступають як свідки, поділяють на три групи [1, с. 138–139]. Як свідків при розслідуванні податкових злочинів часто допитують співробітників податкової міліції, працівників податкових інспекцій та інших осіб, які встановили порушення податкового законодавства. Допит цієї категорії осіб дозволяє встановити обставини виявлення податкових злочинів та з'ясувати суть порушеного законодавства. Допит цих осіб не належить до категорії складності, вони не зацікавлені у перекручуванні фактів, дають правдиві показання [3, с. 131].

Цінні показання можуть бути отримані і від другої групи свідків: працівників підприємства, на якому було вчинено злочин. Ними можуть бути працівники бухгалтерії, що займалися безпосередньо обліком і складанням звітності; касири, продавці, комірники, секретарі, водії, охоронці тощо. Вони, як правило, володіють відомостями про порядок ведення на підприємстві бухгалтерського обліку і звітності, обставини ведення господарських операцій, місця зберігання грошових коштів, документів і предметів, що мають доказове

значення. З метою отримання правдивих показань допит таких осіб слід проводити якомога раніше, щоб запобігти у подальшому впливу на них зацікавлених осіб. В третю групу свідків входять представники інших підприємств і організацій, з якими в процесі господарської діяльності здійснювалися ділові стосунки (контакти) або ж вчинялися угоди. Такими свідками можуть бути комерційні директори, інспектори та інші особи, які мали відношення до укладення договорів і закупівлі товарів. Від таких осіб можна отримати показання про умови договорів, обсяг товарів, що поставляються, виконаних робіт, наданих послуг та їх оплати [4, с. 116 – 117]. Окремі автори допит свідків поділяють на дві групи залежно від того, працюють чи ні конкретні особи на об'єкті, де виявлений податковий злочин [5, с. 344 – 345].

Загальновідомо, що з часом все більш реальним є перекручення або ж повне забуття отриманої інформації. Тому несвоєчасність проведення допитів осіб як свідків погіршує якість показань. Найбільш результативним може бути допит безпосередньо після вчинення злочину. Небезпечність того, що допит свідка відразу після події злочину може бути малоефективним внаслідок гострого переживання за те, що сталося, – не існує, оскільки податкові злочини в силу своєї специфіки не впливають на психіку людей так, як, наприклад, вбивства або грабежі [6, с. 12].

Однак, як висновок, можна зазначити, що для розкриття змісту злочинної діяльності у сфері оподаткування (зокрема, ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів) важливе значення мають дані про суб'єктів, які вчиняють такі злочини. Знання криміналістичної характеристики і психологічних особливостей та інших даних, які характеризують особу, що вчинила ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, сприяють вибору правильної тактики проведення слідчих та інших процесуальних дій, які створюють умови для якісного і ефективного розслідування злочинів і хорошу судову перспективу у кримінальних провадженнях цієї категорії.

Список використаних джерел

1. Сидоров А. А. Особенности организации и тактики допроса при расследовании налоговых преступлений. *Актуальные проблемы криминалистики на современном этапе*. 2010. С. 137.
2. Кальман О. Г. Злочинність в сфері економіки України: теоретичні та практичні проблеми попередження: автореф. дис. наук. 2014. 34 с.
3. Кримінально-процесуальний кодекс України: науково-практичний коментар / за заг. ред. В. Т. Маляренка, В. Г. Гончаренка. Юрисконсульт. КНТ, 2012. 896 с.

4. Глібко В. М. Криміналістика. К. «Ін Юре». 2014. 728 с.
5. Кузьмічов В. С. Слідча діяльність: сутність, принципи, криміналістичні прийоми та способи здійснення. К. 2006. 36 с.
6. Лисенко В. В. Виявлення податковою міліцією ухилень від сплати податків. К. 2012. 168 с.

Линник О. В.,
доцент кафедри кримінального процесу та криміналістики,
Левчук П. Р.,
здобувач вищої освіти третього (освітньо-наукового) рівня,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ВИКОРИСТАННЯ ПОЛІГРАФУ ЯК ЗАСОБУ ДОКАЗУВАННЯ У КРИМІНАЛЬНИХ ПРОВАДЖЕННЯХ ЩОДО ЗЛОЧИНІВ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ

На сьогодні успішне досудове розслідування та попередження кримінальних правопорушень у сфері оподаткування найчастіше неможливе без широкого та ефективного застосування спеціальних знань та науково-технічних засобів. Для цього створені певні передумови: високий рівень розвитку криміналістики, наявність у правоохоронних органів необхідних науково-технічних засобів, розгалужена мережа судово-експертних установ та юридичних вузів, відповідна підготовка багатьох оперативних працівників, слідчих, прокурорів, суддів, спеціалістів у різних галузях науки, техніки, мистецтва, що залучаються до розкриття та розслідування злочинів [1, с. 133].

Тобто, із зростанням злочинності постає потреба розвивати науково-технічні засоби фіксації інформації, які спрямовані на розслідування кримінальних правопорушень та їх профілактику. Тому, на нашу думку, цілком очевидно, що зараз широкого використання набувають засоби науково-технічного прогресу у процесі провадження слідчих дій. Крім того, є можливою подача матеріалів використання науково-технічних засобів учасниками кримінального процесу.

Особливе місце серед методів виявлення доказової інформації посідає психофізіологічне дослідження з використанням поліграфу. Однак питання щодо доцільності його застосування є чи не найбільш дискусійним у юридичних колах. Звичайно, використання поліграфа є законною діяльністю у правозастосовній сфері та має підтримку багатьох вчених, проте існують країни, в яких результати поліграфа не визнаються.

Поліграф є різновидом психофізіологічної апаратури і являє собою комплексну багатоканальну апаратну методику реєстрації змін психофізіологічних реакцій людини у відповідь на пред'явлення за спеціальною схемою певних психологічних стимулів. Аналіз інформації, отриманої від людини в процесі опитування за допомогою поліграфа дає змогу одержувати необхідну орієнтувальну інформацію та виявляти ту, яку людина приховує [2, с. 75].

Слід зазначити, що законодавче закріплення діяльності, пов'язаної з застосуванням поліграфа в кримінальних провадженнях щодо злочинів у сфері оподаткування прямо не заборонене законом, а навпаки проводиться на підставі положень наступних нормативних актів:

Конституція України, де в ст. 32 закріплюється: «Збір, зберігання, використання і поширення інформації про особисте життя фізичної особи без її згоди не допускаються, за винятком випадків, визначених законом, і лише в інтересах національної безпеки, економічного добробуту та прав людини» [6]. А, отже, дослідження з використанням поліграфа можна проводити з особами, які досягли 18 років та власноруч підписали добровільну письмову згоду на проведення дослідження з використанням поліграфа.

Кримінальний процесуальний Кодекс (далі – КПК) України, відповідно до ст. 84 якого, доказами в кримінальному провадженні є фактичні дані на підставі яких слідчий, прокурор, слідчий суддя і суд встановлюють наявність чи відсутність фактів та обставин, що мають значення для кримінального провадження та підлягають доказуванню [7]. Таким чином висновок психофізіологічної експертизи з використанням поліграфа є джерелом доказів у кримінальному процесі.

Інструкція про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень та Науково-методичні рекомендації з питань підготовки та призначення судових експертиз та експертних досліджень, якими врегульовано порядок дій при призначенні і проведенні психофізіологічних експертиз із застосуванням поліграфа [8].

Інструкція про порядок використання поліграфа в діяльності органів прокуратури України, в якій чітко дано визначення спеціаліста поліграфа.

Постанова Кабінету Міністрів від 11 травня 2017 р. № 449 «Про затвердження Порядку проведення психофізіологічного дослідження із застосуванням поліграфа у Державному бюро розслідувань» [9].

Отже, хоча відсутній спеціальний законодавчий акт, безпосередньо спрямований на регулювання використання поліграфа, має місце закріплення на законодавчому рівні використання поліграфа, визначення вимог до приладу «поліграф». Проте інформація, отримана в результаті проведення психофізіологічної експертизи з використанням поліграфа, є непрямим доказом і підтверджує лише суб'єктивну значущість конкретних стимулів, які можуть вказувати на наявність приховуваної інформації про обставини кримінального правопорушення або на щирість відповідей на поставлені запитання [10, с. 195].

Як влучно зазначає О. І. Мотлях, фактичні дані, отримані від учасників кримінального процесу (свідків, потерпілих, підозрюваних, обвинувачених тощо), за результатами проведених інструментальних психофізіологічних

досліджень з використанням поліграфа, можуть стати доказами за умови, якщо вони: 1) відносяться до події злочину, за яким відкрито кримінальне провадження і сприяють встановленню обставин вчиненого, як предмету доказування; 2) отримані від джерел, перелік яких закріплений Кримінальним процесуальним кодексом України, як судовий доказ; 3) додані до матеріалів відкритого кримінального провадження в порядку, встановленому кримінальним процесуальним законом для кожного виду судових доказів.

Головне, щоб були дотримані основні вимоги відносно ініціювання, призначення та проведення інструментальної психофізіологічної перевірки під контролем поліграфа, серед яких можна виділити такі: 1) письмова згода опитуваної особи на проведення відносно неї такої перевірки; 2) підготовка поліграфологом, що залучений як експерт, ґрунтовного висновку проведеного спеціального експертного дослідження [4].

Отже, на нашу думку, сили доказів результати використання поліграфа можуть набувати у рамках призначеної судової експертизи. Судова експертиза з використанням поліграфа – це психофізіологічна експертиза у вигляді дослідження експертом-поліграфологом на основі спеціальних знань з використанням поліграфа психофізіологічних реакцій особи у відповідь на пред'явлені в ході дослідження стимули з метою перевірки достовірності інформації, що надається досліджуваною особою [11].

На нашу думку, психофізіологічна експертиза, як і сам поліграф, посядуть належне місце у системі засобів доказування під час розслідування кримінальних проваджень щодо злочинів у сфері оподаткування тільки за умови розробки нових та удосконалення діючих законодавчих актів стосовно процедури проведення відповідних експертиз та слідчих (процесуальних) дій, а також фахової підготовки спеціалістів-поліграфологів, адже, прилад виступає тільки реєстратором об'єктивних параметрів, а поліграфолог порівнює показники, тому значну увагу слід звернути і на вимоги до спеціаліста-поліграфолога.

Список використаних джерел

1. Рогатинська Н. З. Використання та фіксування науково-технічних засобів у розшуковій діяльності слідчого. *Вісник Харківського Національного університету імені В. Н. Каразіна. Серія «Право»*. 2017. Вип. 24. С. 133–135.
2. Iacono W. G. Forensic «lie detection»: Procedures without scientific basis. *Journal of Forensic Psychology Practice*. 2001. Vol. 1. No. 1. P. 75-86.
3. Конституція України: Закон України від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80> (дата звернення: 03.12.2019).

4. Кримінальний процесуальний кодекс України: Закон України від 13.04.2012 р. № 4651-VI // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4651-17> (дата звернення: 03.12.2019).

5. Інструкція про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень та Науково-методичні рекомендації з питань підготовки та призначення судових експертиз та експертних досліджень: Наказ Міністерства юстиції України від 08.10.1998 р. № 53/5 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0705-98> (дата звернення: 03.12.2019).

6. Порядок проведення психофізіологічного дослідження із застосуванням поліграфа у Державному бюро розслідувань: Постанова Кабінету Міністрів України від 11.05.2017 р. № 449 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/449-2017-п> (дата звернення: 03.12.2019).

7. Мотлях А. И., Годосиенко А. А. Допустимость использования в доказывании фактических данных, которые были получены при помощи полиграфа. URL: <http://spfi.com.ua/dopustimiist-vikoristannya-u-dokazuvannii-faktichnih-danih-yakii-buli-otrimanii-za-dopomogoyu-poliigrafa.html> (дата звернення: 03.12.2019).

8. Бусол О. Правові підстави застосування поліграфа в Україні. *Центр досліджень соціальних комунікацій НБУВ*. URL: http://nbuviap.gov.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=2097:pravo-vi-pidstavi-zastosuvannya-poligrafa-v-ukrajini&catid=8&Itemid=350 (дата звернення: 03.12.2019).

Лисенко В. В.,

*д-р юрид. наук, професор,
професор кафедри кримінального процесу
та криміналістики,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна,*

Сорочко Є. О.,

*канд. юрид. наук,
суддя 6 Апеляційного адміністративного
суду, м. Київ, Україна*

УЗАГАЛЬНЕНІ МАТЕРІАЛИ ФІНАНСОВОЇ РОЗВІДКИ ЯК ПОВІДОМЛЕННЯ ПРО ВЧИНЕНЕ КРИМІНАЛЬНЕ ПРАВОПОРУШЕННЯ

Практика розслідування злочинів свідчить про окремі проблеми, які виникають у процесі прийняття рішення щодо відкриття кримінального провадження за ст. 209 КК України. Головним у цьому разі є обов'язкова наявність попереднього злочину (предикатного злочин), який є джерелом отримання доходів злочинного походження. Якщо джерелом отримання доходів не є злочинне діяння, то, відповідним чином, відсутній склад злочину легалізації (відмивання) коштів злочинного походження. Практика правоохоронних органів вирішує ці проблеми лише наявністю відкритого кримінального провадження за вчинення попередньої злочинної діяльності і отримання доходу злочинного походження. Статистичні дані з цього приводу свідчать про те, що значна кількість кримінальних проваджень за вчинення злочинів, передбачених ст. 209 КК України, не закінчується обвинувальним вироком, оскільки закриваються провадження щодо предикатних злочинів (відсутність в діянні складу кримінального правопорушення, не встановлені достатні докази для доведення винуватості особи в суді і вичерпані можливості їх отримати).

Ситуація, коли джерелом інформації про факти легалізації (відмивання) коштів злочинного походження є матеріали Державної служби фінансового моніторингу України, на яку покладено здійснення фінансового моніторингу та виявлення сумнівних фінансових операцій, останнім часом, все частіше зустрічається у діяльності правоохоронних органів. За 9 місяців 2019 р. Держфінмоніторингом було підготовлено 641 матеріал (з них 383 узагальнених матеріалів та 258 додаткових узагальнених матеріалів) та спрямовано правоохоронним органам відповідно до підслідності злочинів, визначених ст. 216 КПК України [1]. Зазначені узагальнюючі матеріали були спрямовані до таких правоохоронних органів: 1) органів прокуратури – 82; 2) податкової міліції Державної фіскальної служби України – 152; 3) Національної поліції України – 131; 4) Служби безпеки України – 156; 5) Національного антикорупційного бюро України – 114; 6) Державного бюро розслідувань – 6 узагальнених матеріалів.

Важливим у цьому напрямі є також питання щодо змісту та відповідного аналізу узагальнених матеріалів, які надходять від Державної служби фінансового моніторингу України як підрозділу фінансової розвідки України та прийняття правоохоронними органами відповідного процесуального рішення.

Відповідно до Закону України «Про запобігання та протидію легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення» (п. 4 ст. 18 Закону) у разі наявності достатніх підстав вважати, що фінансова операція або сукупність пов'язаних між собою фінансових операцій можуть бути пов'язані з легалізацією (відмиванням) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванням тероризму чи фінансуванням розповсюдження зброї масового знищення, подає до правоохоронних органів, уповноважених приймати рішення згідно з Кримінальним процесуальним кодексом України, а також розвідувальних органів України для проведення оперативно-розшукової діяльності відповідні узагальнені матеріали (додаткові узагальнені матеріали) та одержує від них інформацію про хід їх розгляду.

Узагальнені матеріали це відомості про фінансові операції, які були об'єктом фінансового моніторингу і за результатами аналізу яких у спеціально уповноваженого органу виникли підозри щодо відмивання доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансування тероризму, або суспільно небезпечного діяння, що передусє легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом. (п. 42 ст.1 Закону).

Варто відзначити, що узагальнені матеріали, які надходять від фінансової розвідки України, є повідомленням про вчинене кримінальне правопорушення. Такі матеріали також можуть бути підставою для здійснення правоохоронними та розвідувальними органами України оперативно-розшукової і контррозвідувальної діяльності. Форма та структура узагальнених матеріалів встановлюються центральним органом виконавчої влади з формування та забезпечення реалізації державної політики у сфері запобігання і протидії легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму, за погодженням з правоохоронними органами.

Особливості змісту узагальнених матеріалів, надання їх правоохоронним органам, інформаційна взаємодія й обмін інформацією визначений Порядком надання та розгляду узагальнених матеріалів, який затверджено спільним наказом Міністерства фінансів України, Міністерства внутрішніх справ України, Служби безпеки України 11 березня 2019 року № 103/162/384 [2].

Узагальнені матеріали фінансової розвідки мають містити такі дані: 1) опис суті фінансової операції (операцій), які можуть бути пов'язані з легалізацією (відмиванням) доходів, одержаних злочинним шляхом, з відображенням дати та

суми, на яку проведено фінансові операції, місця та обставин їх здійснення, взаємовідносин, а також зв'язків між особами, які їх вчинили; 2) опис суті фінансової операції (операцій), які можуть бути пов'язані з предикатним злочином; 3) опис суті фінансової операції (операцій), які дають можливість підозрювати, що фінансова операція або клієнт пов'язані із вчиненням іншого суспільно небезпечного діяння, яке визначене Кримінальним кодексом України як злочин, що не стосується легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом тощо.

У разі необхідності правоохоронні органи звертаються за додатковою інформацією до Державної служби фінансового моніторингу України, яка, за наявності, може надати її у розпорядження правоохоронних органів. Окрім зазначеного фінансова розвідка, за наявності, формує та надсилає до правоохоронних органів додаткові узагальнені матеріали. Додаткові узагальнені матеріали – це відомості, зібрані на основі аналізу додатково одержаної інформації на додачу до раніше поданих узагальнених матеріалів.

Складність вирішення ситуації, коли рішення щодо відкриття кримінального провадження приймається на підставі узагальнених матеріалів Державної служби фінансового моніторингу України, залежить від багатьох факторів. По-перше, не завжди дані про сумнівні фінансові операції свідчать про наявність складу злочину легалізації (відмивання) коштів злочинного походження. По-друге, процес здійснення фінансового моніторингу та підготовка узагальнених матеріалів займає значний час. Інформація до Державної служби фінансового моніторингу України надходить від органів, які здійснюють попередній фінансовий моніторинг, виявлення сумнівних фінансових операцій (банки тощо) [3]. Така ситуація створює умови для приховування слідів злочину, а також доходів, отриманих злочинним шляхом, приховування осіб, які брали участь у вчиненні злочину. Нерідко правоохоронні органи знаходяться у такій ситуації, коли грошові кошти перераховані за межі України, особи, які брали участь у вчиненні легалізації також знаходяться за кордоном. По-третє, процес збору первинних матеріалів потребує наявності інформації про окремі фінансові операції (рух грошових коштів на розрахунковому рахунку, рух коштів на кореспондентських рахунках банків-нерезидентів тощо). До відкриття кримінального провадження оперативні підрозділи мають певні обмеження щодо отримання інформації, яка становить банківську таємницю.

Ще одним складним питанням у цьому напрямі є те, що узагальнені матеріали, які надходять від підрозділу фінансової розвідки України, з метою запобігання незаконному розголошенню інформації, яка є в таких матеріалах, у тому числі під час передавання та розгляду, її розкриття та захисту здійснюються

співробітниками правоохоронних органів (їх підрозділів) та Держфінмоніторингу відповідно до законодавства України, яке регламентує порядок використання документів, що містять інформацію з обмеженим доступом (для службового користування) [4]. Це свідчить про те, що напряду такі узагальнені матеріали не можуть бути долучені до матеріалів кримінального провадження. З цього приводу на практиці виникає багато проблем. Окремі слідчі отримують дозвіл суду на знаття грифу обмеженого доступу і долучають узагальнені матеріали до кримінального провадження, що не є правильним на нашу думку.

Узагальнені матеріали є результатом діяльності фінансової розвідки щодо аналізу здійснених фінансових операцій, які пов'язані із можливим відмиванням (легалізацією) коштів злочинного походження і тому правоохоронні органи мають лише використовувати таку інформацію у ході здійснення оперативно-розшукової чи розвідувальної діяльності, а також для здійснення слідчих (розшукових), негласних слідчих (розшукових) та інших процесуальних дій у ході розслідування злочинів, а не посилатися напряду на узагальнені матеріали як на доказ злочинної діяльності.

Список використаних джерел

1. Інформування про результати роботи Держфінмоніторингу за 9 місяців 2019 року. URL: http://www.sdfm.gov.ua/news.php?news_id=3974&lang=uk (дата звернення: 29.11.2019).

2. Порядок надання та розгляду узагальнених матеріалів. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0368-19?lang=ru> (дата звернення: 29.11.2019).

3. Порядок надання державними органами та органами місцевого самоврядування, державними реєстраторами інформації про фінансові операції та їх учасників до Державної служби фінансового моніторингу. Затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 16 вересня 2015 р. № 708. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/708-2015-%D0%BF> (дата звернення: 29.11.2019).

4. Про затвердження Типової інструкції про порядок ведення обліку, зберігання, використання і знищення документів та інших матеріальних носіїв інформації, що містять службову інформацію: постанова Кабінету Міністрів України від 19 жовтня 2016 р. № 736. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/736-2016-%D0%BF> (дата звернення: 29.11.2019).

Лисеюк А. М.,
канд. юрид. наук,
заступник начальника кафедри
оперативно-розшукової діяльності,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПІДРОЗДІЛІВ ПО БОРОТБІ З ПРАВОПОРУШЕННЯМИ У СФЕРІ ПУБЛІЧНИХ ФІНАНСІВ

На сьогоднішній день інформаційно-аналітична діяльність у сфері фінансових розслідувань не може обійтися без використання внутрівідомчих реєстрів та баз даних, які формують систему її джерел.

Як відомо із теорії держави та права, органи виконавчої влади та місцевого самоврядування прийнято загалом називати «публічними органами влади», оскільки ним притаманні публічні функції щодо виконання завдань держави у правовому суспільстві.

Відповідно до Закону України «Про доступ до публічної інформації», одними із суб'єктами інформаційних правовідносин є суб'єкти владних повноважень – органи державної влади, інші державні органи, органи місцевого самоврядування, органи влади Автономної Республіки Крим, інші суб'єкти, що здійснюють владні управлінські функції відповідно до законодавства та рішення яких є обов'язковими для виконання [1].

Для забезпечення реалізації інформаційних прав громадян, власної інформаційної роботи, а також для цілей реалізації владних процесів загалом, а також, в силу своїх встановлених законом повноважень, кожен орган публічної влади накопичує певний масив інформації та даних.

З використанням сучасних інформаційно-аналітичних, комунікаційних, мережевих засобів, апаратного та програмного забезпечення, завданням розпорядника інформації є створення такого інформаційного середовища, яке буде зручним у використанні, а інформація – об'єктивною, достовірною та актуальною.

Одним із найбільш розповсюджених є розробка та впровадження інформаційних баз даних.

Інформаційні бази даних – це групи взаємопов'язаних задокументованих одиниць інформації, які об'єднані в автоматизованих інформаційних системах за певними ознаками, описують взаємовідносини та фінансово-майновий стан суб'єктів підприємницької діяльності і фізичних осіб [2].

Ієрархічні бази даних (рис. 1) на сьогодні являються невід'ємним елементом системи інформаційно-аналітичного забезпечення будь-якого органу державної влади.

доступом, робота у яких здійснюється у приміщеннях державного органу [3].

В умовах сьогодення основним стратегічним напрямом діяльності контролюючих та правоохоронних органів в Україні у сфері фінансових розслідувань є оптимізація існуючих та пошук нових інструментів інформаційно-аналітичного забезпечення з метою організації перевірок та контролю за належним використанням та витрачанням бюджетних коштів, правильністю та повнотою сплати податків суб'єктами господарської діяльності, виявлення та руйнування тіньових схем ухилення від сплати податків, розкрадання державних коштів.

Загалом слід зазначити, що важливою складовою виконання завдань у сфері фінансових розслідувань є необхідність доступу аналітика до інформаційних баз даних інших органів державних органів як сучасний ефективний додатковий засіб інформаційного забезпечення.

Сфера фінансових розслідувань є особливо інформаційно-об'ємною. Для максимально обґрунтованих результатів аналітичних досліджень, аналітик повинен оперувати відомостями про:

- фінансово-господарські операції, за участю юридичних осіб та їх контрагентів;
- фінансово-майновий стан юридичних осіб;
- посадові особи юридичних осіб, наявність зав'язків з іншими юридичними та фізичними особами;
- активи юридичних осіб як в Україні та за її межами;
- активи фізичних осіб, які є учасниками публічних акціонерних товариств;
- різного роду зв'язки осіб, які приймають участь у публічних та приватних фінансових операціях тощо.

Джерела таких відомостей можуть міститися у різних інформаційних системах, держателем даних яких є різні органи виконавчої влади.

Отже, основними відомчими інформаційними ресурсами для цілей фінансових розслідувань є інформація, що міститься в реєстрах та базах даних:

- Міністерства юстиції України;
- Державної фіскальної служби України;
- Державної служби фінансового моніторингу;
- Національного агентства України з питань запобігання корупції;
- Генеральної прокуратури України;
- Міністерства внутрішніх справ;
- Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку;
- Національної комісії з питань фінансових послуг;
- Національного банку (в тому числі комерційних банків);

– Державної служби інтелектуальної власності України та Державного підприємства «Укрпатент»).

Список використаних джерел

1. Про доступ до публічної інформації : Закон України від 13.01.2011 № 2939-VI // *База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України.* URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/2939-17>.

2. Про затвердження Положення про банк даних про сумнівні фінансові операції : Наказ; ДПА України від 21.05.2003 № 233 // *База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України.* URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/v0233225-03>.

3. Довідково-правовий збірник: схвалено методичною радою при прокуратурі Чернігівської області від 28 лютого 2014 року (протокол № 1). URL: <https://www.gp.gov.ua/>.

Лоза Т. В.,
здобувач вищої освіти третього (освітньо-наукового) рівня,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ПРОБЛЕМАТИКА ДОКАЗУВАННЯ ПОДАТКОВИХ ЗЛОЧИНІВ

Проблема ухилення від сплати податків має місце практично в усіх країнах з ринковою економікою. У вітчизняних реаліях вона стоїть особливо гостро, адже значний податковий тиск примушує багатьох підприємців шукати прогалини в податковому законодавстві або використовувати різні схеми для ухилення від сплати податків. Усе це негативно відображається на економічному стані країни.

При розслідуванні податкових злочинів, як правило, необхідно встановити наступні обставини: події злочину (час, місце, спосіб та інші обставини вчинення злочину); яким суб'єктом (платником податків) не були сплачені податки і страхові внески (його найменування, юридична та фактична адреса, коли і ким платник податку зареєстрований як господарський суб'єкт, коли і де став на податковий облік, яким видом підприємницької діяльності платник податку фактично займається, чи передбачена вона установчими та іншими документами); які конкретно податки, збори, страхові внески платником податку не були сплачені, протягом якого періоду, яким способом вчинено ухилення; якими нормативними документами передбачена сплата податків, зборів, страхових внесків, несплачених платником податку в період, що досліджується; хто здійснював керівництво підприємством на момент вчинення податкового злочину, хто ніс відповідальність за правильність та своєчасність веденого бухгалтерського обліку і звітності; хто безпосередньо вчинив злочин і хто проходить по ньому як співучасник; ким складені і ким підписані розрахунки по податках, зборах, страхових внесках, що подані в податкові органи, які не були своєчасно сплачені; ким складені і ким підписані бухгалтерські звіти, балансові рахунки, документи аналітичного обліку, які свідчать про наявність в організації грошових коштів, достатніх для сплати перерахованих податків, зборів і страхових внесків; у якому розмірі сумарно не були сплачені податки, збори, страхові внески по кожному строку із платежу; якщо не були сплачені декілька видів податків, зборів, страхових внесків, то в якому розмірі не був сплачений кожний (загальна сума за весь період вчинення злочину); у якому розмірі не був сплачений кожний вид податку, збору, страхових внесків по кожному строку платежу протягом усього періоду вчинення злочину; який мінімальний розмір оплати праці і якими нормативними актами був встановлений на момент закінчення злочину по строку дії платежів; чи перевищило ухилення від сплати

податків і внесків встановлену кратність мінімальної оплати праці для відповідного складу злочину; які види об'єктів оподаткування були приховані і в якому розмірі; який спосіб ухилення об'єктів оподаткування використовувався; яким способом вчинено злочин (шляхом внесення в конкретні бухгалтерські документи перекручених даних про доходи і розходи або іншим способом; чи перераховані в бюджет і в державні позабюджетні фонди податки і страхові внески в меншій сумі, ніж передбачалося, або ж не були перераховані взагалі); ким і за яких обставин були виявлені факти приховування об'єктів від оподаткування; які обставини сприяли вчиненню злочину [3, с. 7].

Під час початкового етапу досудового розслідування кримінального правопорушення про ухилення від сплати податків можливі слідчі ситуації двох видів [4, с. 342 – 343]. До першого виду належать слідчі ситуації, при яких первісні дані про вчинений злочин отримані в результаті документальної перевірки співробітниками територіальної податкової адміністрації; здійснення оперативно-розшукових заходів підрозділами податкової міліції; спільних заходів податкової міліції і відділу документальних перевірок територіальної податкової адміністрації.

Даний вид є найбільш типовою ситуацією, що зустрічаються у практичній діяльності і сприятливі для розслідування. У подібних ситуаціях слідчим здійснюється така програма дій: вивчення первинних матеріалів, що надійшли і зібрані; звіряння цих матеріалів з відповідними нормативними актами, що регламентують порядок нарахування і сплати податків (з урахуванням змін законодавства про оподаткування); перевірка діяльності суб'єкта економічної діяльності з метою виявлення фактів ухилення від сплати податків; документальне підтвердження виявлених фактів порушення податкового законодавства; перевірка фактів перерахування коштів із розрахункового рахунку підприємства; виявлення і вилучення матеріальних цінностей і грошових коштів, не відображених у звітності; забезпечення можливості відшкодування матеріального збитку, заподіяного злочином; вирішення питань про можливість виконання положень, що містяться у ч. 4 ст. 212 КК України.

До другого виду відносять слідчі ситуації, в яких інформація про вчинення злочину отримана в результаті розслідування інших злочинів. Слідчі ситуації в таких випадках відрізняються від ситуації першої групи тим, що вони мають чинник раптовості, що особливо важливо в умовах обмеженого обсягу доказової інформації. Основним завданням програми розслідування в даній ситуації є витребування, виявлення, виїмка необхідних документів первинного обліку, бухгалтерських реєстрів та інших документів, що містять інформацію про вчинені порушення.

Важливість оптимального податкового навантаження на законодавчому

рівні є зрозумілою, але також досить важливим є правильне відображення надходжень та витрат підприємства. Помилки в процесі нарахування податку й визначення податкової бази, неправильне заповнення платіжних документів призводять до автоматичного виникнення недоїмки зі сплати податку. Переплата податків, так само як і їх несплата, спричиняє проблеми під час розрахунку майбутніх платежів. До того ж, оскільки практика переплат не відпрацьована, проблеми виникають на законодавчому та практичному рівнях. Кризу адміністрування податків поглиблюють постійна зміна податкового законодавства, що призводить до необізнаності платників податків щодо його нововведень, а також несвоєчасне та неоднозначне доведення інформації про правила розрахунку та сплати податків. Так, Державна фіскальна служба (ДФС) України щоденно продукує десятки листів із роз'ясненнями порядку застосування певних положень ПК України [3], водночас розміщуючи власне трактування ПК України в Загальному інформаційному ресурсі, відкритому для вільного доступу всіх платників. Проте стосовно спірних питань позиції фахівців ДФС України досить часто різняться.

Під час розслідування злочинів, пов'язаних з ухиленням від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), джерелом доказів є, перш за все, документи, в яких відобразилися дії службової особи. Саме робота з такими документами вимагає від слідчого найбільших витрат зусиль і часу. Аналіз матеріалів кримінальних справ даної категорії показує, що найбільш достовірну інформацію про злочин у сфері оподаткування дають такі слідчі дії, як виїмка та огляд документів (з участю спеціаліста), допити підозрюваних (обвинувачених) та свідків, а також підготовка та призначення експертиз.

Як показує досвід розслідування злочинів, передбачених ст. 212-1 КК України [1], основна частина перелічених відомостей на початковому етапі розслідування може бути одержана з Акту перевірки. В Акті перевірки також зафіксована інша інформація, необхідна для встановлення обставин, які мають значення для кримінального провадження та підлягають доказуванню. Отже, зазначена в Акті інформація дає можливість слідчому (прокурору) обрати необхідний алгоритм дій не тільки на початковому, але й протягом наступного етапу розслідування вчиненого злочину. Крім Акту, з метою забезпечення розслідування злочину у розумні строки на початковому його етапі доцільно проаналізувати та узагальнити зміст первинних та інших документів бухгалтерського і податкового обліку та звітності, установчих, реєстраційних та інших документів, а також одержані відомості з інформаційних джерел, доступних слідчим податкової міліції та прокурорам у зв'язку з виконанням їхніх службових обов'язків.

До обставин, які підлягають доказуванню на початковому етапі

розслідування, необхідно віднести також обставини, які характеризують особу підозрюваного (п. 4 ч. 1 ст. 91 КПК України) [2].

Особливість доказування фактів вчинення злочинів, передбачених ст. 212-1 КК України [1], полягає у тому, що маючи документи, які підтверджують виявлені порушення законодавства у сфері страхування, можна формувати інші допустимі для використання у кримінальному провадженні джерела доказів: показання, висновки експерта, речові докази і, навпаки, відсутність документів унеможливорює притягнення порушників до кримінальної відповідальності за несплату страхових внесків (ч. 2 ст. 84 КПК України) [1; 2].

Отже, потрібно зазначити, що в процесі реформування системи оподаткування в Україні важливою проблемою є не лише рівень податкового навантаження, а й оптимальне поєднання прямих і непрямих податків. Упродовж останніх років можна простежити тенденцію до збільшення частки прямих податків, що відповідає практиці розвинутих країн. Непрямі податки є більш зручними для фіскальних органів з позиції стягнення, однак, їх сплата лягає тягарем на плечі кінцевого споживача. Таким чином, переважання справедливих прямих податків буде сприяти уникненню негативних наслідків.

Список використаних джерел

1. Кримінальний кодекс України: Закон України від 13.04.2012 № 4651-VI (із змінами і доповненнями). URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/2341-14>
2. Кримінальний процесуальний кодекс України: Закон України від 13.04.2012 № 4651-VI (із змінами і доповненнями) URL: [:http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4651-17](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4651-17) (дата звернення 26.06.2017 року).
3. Козлов В. А. Первоначальные следственные действия по налоговым преступлениям. *Российский следователь*. 2003. № 1. С. 5 – 14.
4. Настільна книга слідчого: науково-практичне видання для слідчих і дізнавачів. К.: Видавничий дім «Ін Юре», 2003. 720 с.

Лопата О. А.,
канд. юрид. наук,
головний судовий експерт Київського
науково-дослідного експертно-
криміналістичного центру,
МВС України, м. Київ, Україна

ОСОБЛИВОСТІ ПРОВЕДЕННЯ СУДОВОЇ ЕКСПЕРТИЗИ ПІД ЧАС НАДАННЯ МІЖНАРОДНО ПРАВОВОЇ ДОПОМОГИ

На думку сучасних фахівців, спеціальні знання використовуються в міжнародному кримінальному процесі в таких формах: проведення судової експертизи за запитом (зверненням) іноземної держави; проведення судової експертизи у міжнародному суді; проведення судової експертизи на місці експертами або експертною комісією; надання висновків по кримінальних справах фахівцями; консультування з питань, що потребують спеціальних пізнань; надання спеціалістами допомоги при проведенні слідчих дій; надання спеціалістами допомоги при оцінці доказів [3, с. 55].

На даний час кримінальне процесуальне законодавство України врегулювало ряд питань міжнародного співробітництва у кримінальному провадженні, а саме визначило його основні форми. Зокрема, розглядаючи досудове розслідування, слід вказати такі з них:

- 1) міжнародна правова допомога при проведенні процесуальних дій (глава 43 КПК України);
- 2) видача осіб, які вчинили кримінальне правопорушення (екстрадиція) (глава 44 КПК України);
- 3) кримінальне провадження у порядку перейняття (глава 45 КПК України).

Найбільш поширеною формою міжнародного співробітництва під час кримінального провадження на сьогодні, є міжнародна правова допомога.

Традиційно міжнародна правова допомога тлумачиться як проведення компетентними органами однієї держави процесуальних дій, виконання яких необхідне для досудового розслідування, судового розгляду або виконання вироку, ухваленого судом іншої країни чи міжнародною судовою установою.

Нормативно-правовою базою, що регулює дану процесуальну дію є глава 43 Кримінального процесуального кодексу України (ст. ст. 551 – 572), Європейська конвенція про взаємну допомогу у кримінальних справах 1959 року [1, с. 112-232] та інші багатосторонні й двосторонні міжнародні договори України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України.

Так, відповідно до ст. 561 КПК України на території України з метою виконання запиту про надання міжнародної правової допомоги можуть бути проведені будь-які процесуальні дії, передбачені КПК України або міжнародним

договором. Наприклад: допит учасників кримінального процесу; виїмка (тимчасовий доступ до речей і документів), обшук; пред'явлення для впізнання особи та предметів; вилучення речових доказів; відібрання зразків для експертного дослідження, проведення експертизи. Якщо для виконання запиту компетентного органу іноземної держави необхідно провести процесуальну дію, виконання якої в Україні можливе лише з дозволу прокурора або суду, така дія здійснюється лише за умови отримання відповідного дозволу в порядку, передбаченому ч. 1 ст. 562 КПК України.

Судова експертиза має важливе значення для встановлення обставин кримінального провадження, а висновки судових експертиз є джерелами доказів (ч. 2 ст. 84 КПК України) і засобом доказування (ч. 2 ст. 93 КПК України) [6, с. 45]. Проведення судової експертизи на підставі запиту про надання міжнародної правової допомоги дозволяє з'ясувати важливі обставини кримінального провадження.

Особливості проведення судової експертизи під час надання міжнародної правової допомоги полягають у тому, що для того щоб отримати або надати таку допомогу у формі проведення судової експертизи, необхідно враховувати наступні загальні положення:

- наявність правової бази між Україною та державою, з якою потрібно вирішити питання надання правової допомоги;
- положення цих угод та сферу застосування;
- при наявності такої відповідної угоди потрібно звернути увагу на застереження, які були зроблені державами при ратифікації;
- центральний орган, на який покладено повноваження по виконанню клопотань;
- вимоги угоди щодо змісту клопотання та супровідних матеріалів, мови, якою складаються клопотання та супровідні документи;
- механізм передачі клопотання іноземній державі та терміни [4, с. 121].

Згідно ст. 548 КПК України, запит (доручення, клопотання) про міжнародне співробітництво складається органом, який здійснює кримінальне провадження, або уповноваженим ним органом згідно з вимогами КПК України та відповідного міжнародного договору України. Запит і долучені до нього документи складаються у письмовій формі, засвідчуються підписом уповноваженої особи та печаткою відповідного органу.

Проводячи судову експертизу за запитом про міжнародну правову допомогу, у кожному випадку необхідно враховувати норми міжнародних договорів та національного законодавства. Більшість міжнародних договорів з питань надання правової допомоги передбачають загальне правило, відповідно до якого при виконанні запиту про надання правової допомоги запитувана

сторона застосовує законодавство своєї держави. На прохання запитуючої сторони запитувана держава може застосувати процесуальні норми запитуючої сторони, якщо вони не суперечать законодавству запитуваної договірної сторони [5, с. 48 – 49]. Дані випадки передбачені ч. 4 ст. 4, п. 2 ч. 1 ст. 558 КПК України.

Таким чином, можна підсумувати, що проведення судової експертизи на підставі запиту про надання міжнародної правової допомоги є прогресивним та перспективним напрямком реалізації міжнародного співробітництва під час досудового розслідування.

Список використаних джерел

1. Європейська конвенція про взаємну правову допомогу у кримінальних справах 1959 року з Додатковими протоколами 1978 та 2001 року до неї; ратифікована Законом України від 16 січ. 1998 р. // *Збірник міжнародних договорів України про правову допомогу у кримінальних справах. Багатосторонні договори*. Київ, 2006. С. 112–232.
2. Кримінальний процесуальний кодекс України 2013 р. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4651-17>
3. Матвєєвський О. В. Міжнародно-правове забезпечення судових експертиз: постановка питання. *Митна справа: наук.-аналіт. журн.* Львів, 2013. № 6 (90). С. 51–56.
4. Протидія економічній злочинності: монографія / П. І. Орлов, А. Ф. Волобуєв, І. М. Осика, Р. Л. Степанюк, І. М. Зарецька, Едвард Картер та ін. Харків: Нац. ун-т внутр. справ, 2004. 568 с.
5. Смирнов М. І. Інститут взаємної правової допомоги у кримінальних справах: сучасний стан та перспективи розвитку: монографія / Одеська нац. юрид. акад.; Інститут прокуратури та слідства. Одеса : Фенікс, 2006. 242 с.
6. Тіщенко В. В. Щодо сутності спеціальних знань і форм їх використання у кримінальному провадженні. *Актуальні питання судової експертизи та криміналістики: матеріали міжнародної науково-практичної конференції, присвяченої 90-річчю створення Харківського науково-дослідного інституту судових експертиз ім. Засл. проф. М.С. Бокаріуса (Харків, 7 – 8 листоп. 2013 року)*. Харків: Право, 2013. С. 44–46.

Мацюк В. Я.,

*д-р юрид. наук, заслужений юрист України,
Перший заступник начальника Головного
оперативного управління,
Державна фіскальна служба України,
м. Київ, Україна*

ПРОТИДІЯ НЕЗАКОННОМУ ВИРОБНИЦТВУ ТА ОБІГУ ПІДАКЦИЗНИХ ТОВАРІВ: ЄВРОПЕЙСЬКИЙ ДОСВІД ТА ПРОПОЗИЦІЇ ДЛЯ УКРАЇНИ

Євроінтеграційні процеси та глобалізаційні виклики вимагають оновлення та гармонізації інструментів протидії незаконному виробництву та обігу підакцизних товарів, застосовувані в Україні та країнах-членах ЄС.

Правоохоронними органами Європейського Співтовариства застосовуються як владно-управлінські засоби (наприклад, оперативне співробітництво, включаючи спільні дослідження та обмін розвідувальними даними й інформацією, взаємна технічна, інформаційна та фінансова допомога), так і диспозитивні методи, зокрема, взаємодія із суб'єктами господарювання, які на законних підставах виробляють та реалізують підакцизні товари, укладення з ними угод стосовно співробітництва.

Наприклад, держави-члени ЄС підписали чотири угоди про співпрацю з чотирма найбільшими тютюновими виробниками. Дані угоди забезпечують можливість виконання виробниками певних процедур для запобігання потрапляння їх продукції до каналів незаконної торгівлі та її фальсифікації

Зниження кількості правопорушень, пов'язаних з незаконним переміщенням підакцизних товарів в країнах-членах ЄС пов'язане із гармонізацією ставок акцизного податку та юридичних положень, які стосуються санкцій та покарань пов'язаних з незаконним виробництвом та обігом підакцизних товарів, що варто визнати найбільш ефективним засобом для довгострокового вирішення проблеми контрабанди підакцизних товарів.

В країнах ЄС для надійного захисту підакцизних товарів, а також для забезпечення контролю за сплатою податків використовується якісне захисне маркування. Класичним способом захисту продукції від підроблення є її маркування захисними знаками, відтворення яких потребує витрат, що значно перевищують потенційну вигоду від реалізації підробленої продукції. Вперше цей спосіб людством було реалізовано з використанням поліграфічних технологій, а згодом і голографічних [1]. Саме до таких засобів захисту відносять марки акцизного податку, контрольні марки із голографічними захисними елементами, та аналоги таких засобів, які використовують в зарубіжних країнах (податкові знаки, знаки оплати податків, обліково-контрольні марки тощо). В країнах ЄС вся алкогольна продукція (як і тютюнові вироби) надходить у продаж

виключно з акцизними марками, які захищені голограмами. Фактично це єдиний метод ефективної боротьби з контрабандистами та фальсифікаторами алкогольних і тютюнових виробів.

Відчутну допомогу правоохоронним органам в країнах ЄС у боротьбі зі злочинами в сфері обігу підакцизних товарів надають представники громадських організацій із захисту прав споживачів, які мають досить широкі повноваження щодо проведення перевірок у торгових підприємствах на предмет виявлення недоброякісних товарів чи товарів, які не відповідають технічним умовам, відсутності необхідної документації і т.п., та, відповідно, можуть отримувати інформацію, яка становить інтерес для правоохоронців.

Ефективній протидії незаконному виробництву та обігу підакцизних товарів в країнах ЄС допомагає чітке та прозоре податкове законодавство. У зв'язку з євроінтеграційними намірами України це питання також актуалізується. Вітчизняне податкове законодавство характеризується великою кількістю протиріч, у зв'язку з чим низка платників не може в повному обсязі дотримуватися податкового законодавства та змін у ньому не по причині злого умислу, а через відсутність можливості все відстежити і правильно проінтерпретувати. Частково вирішити дану проблему можна за допомогою поширення роз'яснювальної роботи серед платників податків.

В контексті інституційних змін захисту фінансових та митних інтересів України залишається актуальним питання дублювання дії різних державних служб щодо платників податків при реалізації повноважень у сфері протидії незаконному виробництву та обігу підакцизних товарів та організації їх належної взаємодії. Враховуючи сучасні тренди та законодавчі ініціативи у реформуванні системи правоохоронних органів вважаємо, що саме новий орган фінансових розслідувань повинен бути уповноважений на реалізацію державної політики в аналізованій сфері та мати серед іншого і такі напрями діяльності:

- формування інформаційно-технічних баз даних щодо виробництва та обігу спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів з метою аналітичного оброблення даних та спрощення проведення контрольної діяльності суб'єктами у даній сфері;

- ліквідація незаконного обігу спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів;

- вивчення міжнародного досвіду роботи з питань виробництва та обігу підакцизних товарів;

- забезпечення інформування громадськості про реалізацію державної політики у даній сфері.

Найбільший результат у зазначених напрямках роботи буде досягнутий лише за умови координації діяльності, тісної співпраці між структурними

підрозділами новоствореного органу, а також організація їх взаємодії з органами виконавчої влади та місцевого самоврядування.

Аналіз законодавства та кращих практик діяльності правоохоронних органів країн-членів ЄС дозволяє сформулювати два фундаментальні принципи організації протидії незаконному виробництву та обігу підакцизних товарів:

Перший принцип полягає в тому, щоб послідовно покращувати (або хоча б не погіршувати) економічні умови для легального бізнесу. Слід уникати зайвої зарегульованості і прямих заборон продажів певних видів продукції, яких дотримуються легальні учасники ринку та легко уникають недобросовісні учасники ринку (отримуючи в результаті додаткові конкурентні переваги). Особливо важливо уникати зайвих регулятивних заходів та додаткового тиску на бізнес при недостатньому контролі над порушниками в періоди економічних криз та політичної нестабільності.

Слід підвищити прозорість державної регулятивної політики щодо легального бізнесу, не допускати різких несподіваних змін, здатних призвести до стрибкоподібного зростання цін або перебоїв у ланцюзі постачань. Наприклад, фіскальні заходи, пов'язані з підвищенням податкових платежів та акцизних податків, повинні вводитися поступово з неодмінною оцінкою можливих наслідків для ринкової ситуації. Потрібно також уникати політичних рішень, здатних провокувати незаконну діяльність, що виникає як побічний продукт таких рішень або паразитує на інвестиціях легальних учасників ринку, як у випадку із запропонованою легалізацією паралельного імпорту.

Другий принцип полягає в тому, щоб посилювати спрямованість (таргетованість) заходів з метою протидії розповсюджувачам підакцизних товарів, які були вироблені та знаходяться в обігу незаконно. Часто додаткові контрольні заходи, заборони й обмеження поширюються на весь ринок. У результаті об'єктами таких заходів переважно стають саме сумнівні учасники ринку, до яких прикута пильна увага перевіряючих органів. Саме в них виникають додаткові адміністративні витрати, тоді як недобросовісні гравці таких витрат благополучно уникають.

Йдеться про підвищення санкцій саме для недобросовісних гравців, включаючи адміністративну, кримінальну та фінансову відповідальність за порушення законодавства. Але головне питання полягає у зростанні ефективності виконання вже існуючих законодавчих норм з боку контролюючих органів. Якщо посилення санкцій не супроводжується ефективним інфорсментом, незаконний обіг не скорочується, а навпаки, зростає, паразитуючи на зростанні витрат для легального бізнесу. Складність ситуації полягає і в тому, що проблему незаконного виробництва та обігу підакцизних товарів сьогодні неможливо вирішити лише в межах України. Потрібна значно

більш скоординована політика всіх країн учасниць СНД.

Підсумовуючи доходимо висновку про комплексний характер та системність заходів протидії незаконному виробництву та обігу підакцизних товарів, що не можуть зводитись лише до окремих, разових акцій або кампаній з очікуванням швидких позитивних результатів. Варто вести мову про тривалу систематичну роботу з одночасним використанням різних взаємодоповнюючих заходів, спрямованих як на загальне оздоровлення економічної ситуації в Україні, так і на цільове витіснення множинних форм незаконного виробництва та обігу підакцизних товарів.

Список використаних джерел

1. Еделькин Д. Налог с продаж: предстартовая подготовка автор. *Эпиграф*. 2000. № 47. С. 16–22.

Міщенко Т. М.,

канд. екон. наук, доцент,

доцент кафедри аудиту та економічного аналізу,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СУДОВО-ЕКОНОМІЧНОЇ ЕКСПЕРТИЗИ

У кримінальному провадженні з питань, пов'язаних з ухиленням від сплати податків слідчі органи ДФСУ використовують основні види доказів – дані первинних облікових документів, записи в облікових реєстрах і звітність, в яких зафіксовані факти і, відповідно, виявлені за їхньою допомогою податкові правопорушення, що відносяться, не тільки до бухгалтерського та податкового обліку, але до всіх сторін економічної, фінансової та іншої діяльності платника податків. Для оцінки доказів, крім спеціальних знань з бухгалтерського та податкового обліку, необхідні глибокі знання з інших галузей знань. Тому, слідчі органів ДФСУ використовують різні види експертиз. Реалізація таких повноважень регулюється статтею 84 Податкового кодексу України, в якій зазначається, що «експертиза проводиться у разі, коли для вирішення питань, що мають значення для здійснення податкового контролю, необхідні спеціальні знання у галузі науки, мистецтва, техніки, економіки та в інших галузях» [1].

Найпоширенішим видом судових експертиз, що призначаються у кримінальних провадженнях органів ДФСУ є судово-економічні експертизи, які, як правило, проводяться в кінці розслідування і тільки в тих випадках, коли з'ясування всіх обставин вчинення злочину іншими методами не представляється можливим. Для якісного проведення судово-економічної експертизи та формулювання науково обґрунтованих висновків необхідно відповідне забезпечення експертного дослідження: наукове, організаційне, технічне, інформаційне. Саме інформаційне забезпечення займає провідне місце, оскільки дозволяє експерту вірно описувати, класифікувати об'єкти, що підлягають дослідженню, визначати напрями подальших дій, обирати для застосування відповідні методики. Тому, в спеціальній науковій літературі актуальність питань інформаційного забезпечення судово-економічної експертизи залишається незмінною.

Інформаційному забезпеченню судово-експертної експертизи у його різноманітних проявах приділяли увагу багато вчених, зокрема: Білуха М.Т., Гладчук І. М., Губанова І. В., Євдокіменко С. В., Клименко Н. І., Капустник К. В., Хомутенко О.В. та інші науковці.

Проте, недостатньо дослідженим залишається питання класифікації

інформаційного забезпечення судово-економічної експертизи, яка ґрунтувалася на інформаційному контакті, який передбачає використання принципів інформатики – науки про будову і загальні властивості інформації, закономірності її створення, обробки, передачі і використання. Такий підхід було запропоновано професором М.Т. Білухою для класифікації інформаційного забезпечення фінансово-господарського контролю [2, с. 281]. Оскільки експертиза є одним із його методів, то вважаємо за можливе адаптування підходу для розширення розуміння структури, змісту та особливостей інформаційного забезпечення процесу судово-економічної експертизи. При цьому, необхідно враховувати, що в процесі проведення судово-економічної експертизи використовується переважно економічна інформація, що є сукупністю відомостей які відображають всі напрями діяльності платника податків. Вона подається здебільшого повідомленнями спеціальної форми, текстовим і цифровим способами, але використовується інформація не загального (абстрактного) характеру, а специфічна (конкретна), зумовлена виключно особливостями експертного дослідження питань, пов'язаних з ухиленням від сплати податків.

Виходячи з цього, науково обґрунтована система класифікації інформаційного забезпечення судово-економічної експертизи має ґрунтуватися на трьох основних параметрах: професійній інформаційній комунікації, пізнавальності інформації та якісних характеристиках змісту інформаційного забезпечення.

Професійна інформаційна комунікація може розглядатися як система взаємодії (контактів) між суб'єктами призначення та суб'єктами виконання експертного дослідження. Професійна інформаційна комунікація судово-економічної експертизи формується внаслідок комунікаційних взаємовідносин, які передбачають прямі інформаційні контакти безпосередніх виконавців експертного дослідження (експертів-економістів) та слідчих органів ДФСУ. Пряма інформаційна комунікація використовується експертом за результатами вивчення матеріалів кримінального провадження на всіх етапах процесу експертного дослідження: підготовчому та організаційно-методичному, дослідницькому, етапі узагальнення результатів та формування висновку експерта. Вона передбачає обмін інформацією для одержання матеріалів, необхідних для виконання експертного завдання, узгодження термінів проведення експертизи, надання повідомлення про неможливість проведення експертизи тощо.

За рівнем пізнавальності інформаційне забезпечення судово-економічної експертизи можна поділити на:

- нову інформацію, яку отримує експерт у результаті пізнання змісту

документів про діяльність платника податків в межах предмету експертного дослідження на основі спеціальних знань в галузі економіки, з метою обґрунтування висновків судової економічної експертизи;

– релевантну інформацію, яка акумулює сукупність даних, відомих раніше (міститься в документах кримінального провадження, наданих на експертизу).

За змістом інформаційне забезпечення судово-економічної експертизи класифікують в розрізі наступних категорій:

– законодавче та нормативно-правове забезпечення – це сукупність інформації законодавчо-нормативних актів, які регламентують процесуальний порядок призначення та проведення судово-економічної експертизи та окремі питання діяльності платників податків в частині їх оподаткування;

– договірна інформація – міститься в укладених між платниками податків юридичними та фізичними особами цивільно-правових та господарських договорах, виконання умов яких передбачає нарахування та сплату податків.

– інформація організаційно-управлінського характеру – міститься у комплексі документації, що регулює правовий статус платника податків, організаційно-управлінські особливості, специфіку діяльності (статут, штатний розпис, накази, розпорядження, службове листування тощо);

– технологічна інформація, яка міститься в документації з питань технології виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг;

– планово-економічна інформація являє собою сукупність відомостей, які пов'язані з функцією планування та опису господарських процесів, що мають відбутися в заданому часовому періоді. Наприклад, обсяг випуску конкретного найменування продукції, кількість матеріалів конкретного найменування за договором, кошторис майбутніх витрат на виконання робіт та надання послуг тощо.

– фактографічна інформація – сукупність даних економічного характеру про факти, що дійсно відбулися у виробничій і фінансово-господарській діяльності платника податків і відображені у первинних документах бухгалтерського обліку, облікових регістрах бухгалтерського, оперативного і статистичного обліку, а також у звітності про його діяльність. Фактографічна інформація має чи не найважливіше значення, оскільки саме в ній можливо виявити докази ухилення від сплати податків або ж їх відсутності.

– довідкова інформація – інформація довідників, нормативів, стандартів, вона охоплює ціни, тарифи, розцінки, які можуть бути планові, фактичні, договірні, прейскурантні, відпускні, оптові, роздрібні;

– додаткова інформація, яка зафіксована в протоколах свідчення деяких категорій працівників платника податків, у якого були вчинені правопорушення. До таких категорій відносяться працівники бухгалтерій, складів, секретарі, водії,

вантажники, працівники охорони та інші. З їх свідчень експерт отримує інформацію про порядок ведення бухгалтерського та податкового обліку, обставинах здійснення окремих господарських операцій, місцях зберігання матеріальних цінностей, коштів, бухгалтерських та інших документів, які підтверджують факти податкових правопорушень. Крім того, джерелом додаткової інформації для експерта-економіста можуть бути: аудиторські висновки, акти ревізій, акти документальних перевірок, висновки інших судових експертиз тощо.

Враховуючи різноманітність поглядів науковців та певну дискусійність питання щодо класифікації інформаційного забезпечення судово-економічної експертизи, вважаємо, що запропоноване уточнення класифікації сприятиме пошуку та визначенню шляхів підвищення ефективності процесу судово-економічної експертизи, оптимізації її організації та інформаційного забезпечення на кожному етапі експертного дослідження.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI, (Редакція від 05.06.2019) / Верховна Рада України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws//580-19> (дата звернення: 02.12.2019).
2. Білуха М. Т., Микитенко Т. В. Фінансовий контроль: теорія, ревізія, аудит. Київ. 2006. 888 с.
3. Євдокіменко С. В. Перспективи розвитку судово-економічних експертиз. *Наше право*. 2016. Вип. № 2, С.42–46
4. Клименко Н. І., Гладчук І. М. Інформаційне забезпечення судово-експертної діяльності і її правове регулювання. *Криміналістика і судова експертиза*. 2017. Вип. 62. С. 37–43.
5. Капустник К. В., Губанова І. В. Інформаційне забезпечення судово-економічних експертиз. *Теорія та практика судової експертизи і криміналістики*. 2015. Випуск 9. С. 462–465.
6. Криміналістика і судова експертиза: міжвідом. наук.-метод. зб., присвяч. 105-річчю заснування судової експертизи в Україні. / Київський НДІ судових експертиз. Київ : Видавництво Ліра-К, 2018. Вип. 63, ч. 1. 424 с.
7. Хомутенко О. В. Аналіз інформаційного забезпечення організаційної технології проведення судово-економічної експертизи. *Економіка і регіон*. 2012. Вип. №3 (34). С. 222–227.

Мулявка Д. Г.,
професор кафедри оперативної-розшукової
діяльності,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

СУДОВА ЕКСПЕРТИЗА І СПЕЦІАЛЬНІ ЗНАННЯ ЯК ІНСТИТУТ ДОКАЗОВОГО ПРАВА В КРИМІНАЛЬНОМУ ПРОЦЕСІ

Дослідження проблематики судової експертизи здавна привертало увагу представників процесуальної науки, криміналістики, практикуючих юристів.

Питанням криміналістики, судової експертизи посвячено багато значимих і цікавих наукових праць.

Не зважаючи на величезний науковий і практичний потенціал, суть і значення судової експертизи в процесі доказування невпинно обговорюються вченими і практичними працівниками України і багатьох країн.

Судова експертиза є складним комплексним явищем, яке доцільно розглядати в багатьох аспектах.

По-перше, судова експертиза, – це дослідження на основі спеціальних знань у галузі науки, техніки, мистецтва, ремесла тощо, – визначено ст.1 Закону України «Про судову експертизу» [1]. Цей аспект судової експертизи має значення для встановлення галузі знань, в якій проводиться спеціальними суб'єктами певний вид або підвид експертизи, визначення меж компетенції судового експерта.

По-друге, дослідженню підлягають об'єкти, явища і процеси з метою надання висновку з питань, що є або будуть предметом судового розгляду. Цей аспект судової експертизи має значення для визначення змісту, об'єктів, явищ, процесів, предмету, визначення спеціальної мети – вирішення поставлених перед експертом завдань, використання методів дослідження.

По-третє, судова експертиза – це процесуальна дія, в ході якої встановлюються обставини що мають істотне значення для справи. Судова експертиза в цьому аспекті розглядається з точки зору процесуального положення суб'єктів кримінального процесу, процесуальної форми призначення і проведення експертизи.

По-четверте, розглядаючи експертизу як інститут доказового права в кримінальному процесі, можна виділити такі ознаки (властивості) експертизи:

- експертиза – це спосіб збирання і дослідження доказів;
- висновок експерта є джерелом доказів;
- висновок експерта є суб'єктивно-об'єктивним результатом відображення процесу експертного дослідження, що містить достовірну інформацію, фактичні дані;

– встановлені на визначених ст. 3 Закону України «Про судову експертизу» [1] принципах законності, незалежності, об'єктивності і повноти дослідження обставинах, результати експертного дослідження мають доказове значення для кримінального провадження;

– обсяги вирішення поставлених перед екпертом завдань визначається наданими об'єктами дослідження.

Закон вимагає від експерта обґрунтованості своїх висновків, тому дослідження господарських операцій неможливо без вивчення джерел інформації – актів ревізій, документальних перевірок фінансово – господарської діяльності підприємств, висновки експертів інших спеціальностей.

Тільки дослідження всіх матеріалів дає можливість експерту дати повний та вичерпний висновок.

Разом з ухвалою суду про призначення експертизи експерту слід надати документи бухгалтерського та податкового обліку, які містять відомості, – вихідні дані для вирішення поставлених питань.

Документом є спеціально створений з метою збереження інформації матеріальний об'єкт, який містить зафіксовані за допомогою письмових знаків, звуку, зображення тощо відомості, які можуть бути використані як доказ факту чи обставин, що встановлюються під час кримінального провадження [3].

В інтересах правосуддя при досудовому розслідуванні і судами вживаються заходи для забезпечення всебічності та повноти досліджень всіх обставин справи.

КПК України регламентовано порядок підготовки і проведення дій по збиранню і дослідженню доказів, в тому числі експертизи. Суттєвим позитивним нововведенням у новому КПК є те, що судова експертиза може бути призначена одразу ж після внесення інформації про кримінальне правопорушення в Єдиний реєстр досудових розслідувань.

В слідчій і судовій практиці постійно виникають практичні питання щодо природи спеціальних знань, процесуального інституту судової експертизи, методів, методики експертних досліджень, формування підстав і критеріїв оцінювання висновку експерта. При оцінці висновку експерта необхідно керуватися загальними критеріями, визначеними ст.94 КПК України [2].

Первісна мета всіх експертних завдань – це науково обґрунтоване практичне пізнання матеріальних носіїв інформації – фактичних обставин розслідуваної події, яка виникла під час вчинення злочину.

На першому емпіричному етапі шляхом дослідження експертом виявляються властивості представлених об'єктів, вивчається інформація про сліди злочину та ін.

На наступному – логічному етапі встановлений комплекс властивостей

аналізується, виходячи з кінцевої мети дослідження, і кладеться в основу висновку експерта [3, с.65].

Загальними підставами оцінювання кожного доказу є належність, допустимість, достовірність, а сукупність зібраних доказів – з точки зору достатності та взаємозв'язку для прийняття відповідного процесуального рішення.

Найважливішу роль у формуванні такого джерела доказів як висновок експерта відіграє внутрішнє переконання і правосвідомість експерта.

Судовій експертизі, як інституту кримінально-процесуального права, необхідне поглиблення потенціалу науки кримінального процесу, правового регулювання, який визначає порядок призначення і проведення судової експертизи, однакового підходу слідчої і судової практики до критеріїв оцінки висновку експерта.

Вдосконалення системи кримінально-процесуальних норм, що регламентують призначення і проведення судової експертизи, а також оцінку висновку експерта, сприяє створенню ефективного судочинства в Україні в цілому.

Список використаних джерел

1. Про судову експертизу: Закон України від 25.02.1994 № 4038-XII. *Відомості Верховної ради України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4038-12>.
2. Кримінальний процесуальний кодекс України: Закон України від 28.11.2019 № 4651-VI. *Відомості Верховної ради України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4651-17>.
3. Федчишина В. В. Основи судової бухгалтерії: навчальний посібник. Ірпінь. Університет ДФС України. 2019. 220 с.

Самілик Г. М.,
канд. юрид. наук,
професор кафедри оперативно-розшукової
діяльності,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ЧИ ЗРОБИМО ЩЕ ОДИН КРОК ДО НЕПРОФЕСІОНАЛІЗМУ?

Без перебільшення найгострішою проблемою сьогодення в українському суспільстві є високий рівень злочинності. Мафіозні структури, вдосконалюючи корупційні схеми ухилення від сплати податків, вчинення інших замаскованих економічних злочинів, як гумка всмоктують у свої лабети як представників влади так і правоохоронних органів. В такій спайці злодюги почувають себе вельми вільотно, виводячи із легального обігу десятки мільярдів доларів та утримуючи в тіні значну частину економіки країни.

За роки української незалежності спалахи злочинності неодноразово обумовлювалися прийняттям неоднозначних, не до кінця продуманих рішень щодо реформування правоохоронних структур. Так, уже в 1991 р. в системі МВС створюється так звана служба «ОЗ» (УБОЗ), метою якої була боротьба із знахабнілими організованими злочинними угрупованнями. Законодавчо діяльність нової служби була закріплена Законом «Про організаційно-правові основи боротьби з організованою злочинністю» [1]. Саме цій службі, яка була укомплектована найдосвідченішими оперативними працівниками, а також працівниками служби боротьби з економічними злочинами (ДСБЕЗ), вдалося приборкати розгул рекету, бандитизму, організовану злочинність як таку. В цей же час в МВС були створені і підрозділи з боротьби із кримінальним приховуванням прибутків від оподаткування, враховуючи специфіку цієї сфери. Діяльність останніх була припинена Указом Президента [2], відповідно до якого в структурі ДПА України утворювалося Головне управління податкової поліції саме на основі зазначених підрозділів з боротьби із кримінальним приховуванням прибутку від оподаткування та працівників підрозділів податкових розслідувань.

Таким чином, можна констатувати, що вже тоді була створена цілком логічна і потужна система підрозділів, які при належній державній підтримці і матеріальному забезпеченні здатні були вести ефективну боротьбу із податковими злочинами і економічною злочинністю взагалі. Але в 2015р. Верховна Рада приймає Закон щодо реформування органів внутрішніх справ, яким ліквідує службу «ОЗ» [3], службу, яка зосередила професійні кадри оперативних працівників і набрала «обертів» у боротьбі із замаскованою злочинністю. Натомість створюються нові правоохоронні структури, які на

протязі років не демонструють ефективності у своїй роботі, а тим часом знову відбувається катастрофічний ріст рівня злочинності. У зв'язку з цим відомий правоохоронець, бувший керівник УБОЗУ В. Кур зазначив, «Представте себе, такими кадрами ми располагали! Не думаю, что выдам какой-то секрет, – просто предупреджу преступный мир: в любом случае будьте готовы, что с вами будут плотно работать профессионалы, подготовленные по образцу лучших западных спецслужб»[4]. Слід було не саму технічну систему боротьби з організованою злочинністю знищувати, а точково прибирати корупціонерів, перевертнів у погонах, всяку «нечисть» звільняти, саджати до в'язниці і призначати нормального, наскрізь контрольованого керівника і гнила система відразу ламається, якщо такому керівнику дати повноваження і право вирішувати кадрові питання [5]. Невдовзі приймається рішення уряду і про ліквідацію Департаменту захисту економіки [6]. Натомість вирішується питання щодо створення нової структури – Департаменту стратегічних розробок та аналізу, що, по-суті, означає реанімацію старої структури, якою була служба «ОЗ», під новою вивіскою. Ця структура «опять может превратиться в “элитную”, “блатную” службу, куда все побегут, а возьмут не столько профессионалов, сколько карьеристов» [5].

Така ж доля спіткала і податкову міліцію, яка попала під «роздачу». Мовляв корумпована, кришує злочинні схеми. Так, є і такі непоодинокі випадки. А що ж ми очікуємо від оперативного працівника, якому після здобуття спеціальної освіти і отримання спеціального звання пропонується заробітна платня в 7 – 8 тис. грн.? Чи спробував той, хто запропонував таку оплату за непросту, а часом ризиковану для життя діяльність, якою є боротьба із злочинністю, сам прожити на неї і прокормити свою сім'ю? І це в умовах, коли у верхніх ешелонах влади мелькають раз за разом мільйонні, а то і мільярдні корупційні суми і при цьому практично ніхто не сидить. І не буде сидіти, оскільки під виглядом реформування знищується саме підґрунтя правоохоронної діяльності – професіоналізм, в результаті чого країна вийде на абсолютні нульові результати боротьби зі злочинністю, якщо уже не вийшла, адже останнім часом йдеться лише про виявлені замасковані злочини, як вірно підмітив той же В. Кур, «Выявить – выявили, а сколько уголовных производств о правонарушениях, совершенных в составе ОПГ, рассмотрели суды? Согласно данным ГПУ – ноль. Сколько осудили человек? Ноль. При такой неутешительной тенденции надеяться на скорую расправу с оргпреступностью по меньшей мере наивно» [5].

Саме такі надії апріорі можна плекати на нову службу фінансових розслідувань, яка створюється якби з нуля, а можливо і з розрахунком на нульовий результат? А іншого результату годі й очікувати, якщо служба буде комплектуватися фахівцями з вулиці, хай навіть і зі знаннями іноземних мов. Але

ж ми створюємо не дипломатичне відомство, а правоохоронний орган, на якого покладаються надії розкривати найбільш небезпечні і замасковані економічні злочини. Розкриття їх потребує не просто юридичної і спеціальної підготовки, а володіння операми напрацьованими десятиліттями прийомами і методами оперативно-пошукової роботи. В даному ж випадку йдеться про відсутність і одного й другого. В проекті Закону йдеться про запровадження спеціальних 6-ти місячних курсів і вони, яко би, вирішують усі проблеми з професіоналізмом [7]. З цього приводу хочеться привести слова професора С. Кузьменка, бувшого працівника ОБХСС, який точно знає і як практик і як науковець, що «опером можно будет назвать разве что после его десятой самостоятельной оперативной разработки. Как старшина УВД говорил: «Сносишь шинель – будешь милиционером». Почему? Шинель выдавалась на семь лет, а это уже, как не крути, а срок и собственный опыт. Да, именно так я считаю. В дальнейшем я сталкивался с сотрудниками, которые за время службы, наверное, не то что протокол по 106 УПК ни разу не заполняли, но и о существовании 7-го отдела УВД только слышали» [8]. Так чому, створюючи новий правоохоронний орган, від діяльності якого можливо взагалі залежить майбутнє країни, не прислухатися до порад таких відомих супер професіоналів, якими є В. Кур, С. Кузьменко і багато інших фахівців сфери боротьби зі злочинністю. Ми ж всупереч будь-якій логіці, нехтуючи давно відомим постулатом про те, що лише «богу богове, а кесеру кесерове», проявляємо елементарний суб'єктивізм, який з відомої нам же історії призводить до непоправних наслідків.

Не менш важливим питанням, а можливо і головним, є підготовка кадрів для правоохоронних органів. Навчальні заклади, що здійснюють спеціальну підготовку фахівців, орієнтуються на потреби правоохоронної практики, яка все більше спеціалізується за напрямками їх діяльності. При наявності достатніх сил і оперативних засобів впроваджується, наприклад, лінійний принцип оперативного обслуговування (виявлення і розкриття фактів незаконного виготовлення і обігу підакцизних товарів-один з них), який дає високий рівень професіоналізму, що може бути досягнутий лише після мінімум 3 – 5-ти років роботи. І це, як правило, вдається особам, які здобули юридичну освіту і спеціальну підготовку.

Як зазначено вище уже на початку 90-х виникла потреба у створенні спеціалізованих оперативних підрозділів боротьби із злочинністю у сфері оподаткування. Тоді ж була очевидною і потреба у підготовці кадрів для цих підрозділів і знову ж таки спеціальна і спеціалізована, а не традиційна, яка велася на той час у Вишах МВС. Саме тому Постановою КМ від 0.05. 1997р. № 518 [9] було змінено попереднє рішення уряду про підготовку працівників для підрозділів по боротьбі з кримінальним приховуванням прибутків від

оподаткування в Українській академії внутрішніх справ [10] і передано таке право Українському фінансово-економічному інституту (м. Ірпінь), де створювався факультет підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників податкової міліції. Що ж рішення уряду було і своєчасним і абсолютно вірним, оскільки вже тоді навчальний заклад характеризувався багатовекторністю підготовки кадрів. Тобто саме цей навчальний заклад, перебуваючи в динамічному розвитку, був здатний підготувати фахівця для підрозділів ПМ, давши їм окрім юридичної і спеціальної підготовки необхідні знання у сфері податків, фінансів, економіки, бухгалтерського обліку тощо. За більш як 20 років факультет податкової міліції, маючи 4-й рівень акредитації і на розвиток якого держава затратила немалі кошти, накопичив великий досвід підготовки кадрів як для оперативних, так і для слідчих підрозділів податкової міліції, які здатні при відповідній державній підтримці і порівняно короткому періоду роботи набути необхідний досвід і ефективно вирішувати поставлені перед ними завдання боротьби з економічною злочинністю. То хіба ж ми маємо право закривати очі на такі очевидні, об'єктивні речі і починати знову все з чистого листка, наступаючи на все ті ж граблі?

Список використаних джерел:

1. Про організаційно-правові основи боротьби з організованою злочинністю: Закон України від 30.06.1993 №3341 Х11. Ред. від 05.01.2017р.
2. Питання державних податкових адміністрацій: Указ Президента України від 30.10.1996р. № 1013/96.
3. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо реформування органів внутрішніх справ: Закон України від 12.02.2015р. №193-У111. Ред. від 07.11.2015р.
4. Інтернет ресурс. URL: http://bulvar.com.ua/gazeta/s44_66380/8351.html
5. Інтернет ресурс. URL: <https://antidot.info/publicistics/nuzhno-byilo-ubrat-vsyakuu-nechyst/>
6. Про ліквідацію територіального органу Національної поліції: постанова Кабінету Міністрів від 02. 09. 2019р. №841.
7. Проект Закону про Бюро фінансових розслідувань № 1208-2.
8. Інтернет ресурс. URL: http://www.dli.donetsk.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=3919:2015-07-05&catid=4:novini&Itemid=9
9. Про підготовку, перепідготовку та підвищення кваліфікації працівників податкової міліції: постанова Кабінету Міністрів України від 30.05.1997р. № 518.
10. Про забезпечення діяльності Державної податкової адміністрації України: постанова Кабінету Міністрів України від 15.11.1996р. №1385.

Сіренко О. В.,

канд. юрид. наук, доцент,

доцент кафедри кримінального процесу та криміналістики,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ЗАСТОСУВАННЯ СПЕЦІАЛЬНИХ ЗНАТЬ ПРИ РОЗСЛІДУВАННІ ЗЛОЧИНІВ У ФІНАНСОВІЙ СФЕРІ

Розглядаючи питання застосування спеціальних знань при розслідуванні злочинів у фінансовій сфері, необхідно звернути увагу на судово-економічну експертизу різновидом якої є, бухгалтерська, фінансово-кредитна та фінансово-економічна.

Ефективність використання зазначених експертиз визначається необхідністю, обґрунтованістю і своєчасністю її призначення; правильною постановкою питань перед експертами у відповідності з її можливостями; підбиранням і поданням усіх необхідних для дослідження матеріалів; правильним використанням слідством і судом фактів, установлених експертизою.

Практична діяльність експерта, межі його компетенції в аспекті визначення кола питань, які він може вирішувати залежить від правильного визначення предмета експертизи. Предмет експертизи – її суттєва ознака, котрою визначаються природа та джерела знань експерта будь-якої спеціальності [1, с.464].

В процесі судово-бухгалтерської експертизи, має бути вирішено коло питань, до яких належать: визначення та підтвердження розміру матеріальної шкоди, заподіяної посадовими та матеріально відповідальними особами у результаті скоєння корисливих правопорушень; виявлення недоліків в організації бухгалтерського обліку, звітності і контролю фінансово-господарської діяльності підприємства, які сприяли утворенню матеріальної шкоди; встановлення відповідності здійснених господарських операцій нормам чинного законодавства; визначення кола посадових осіб, які зобов'язані були забезпечити виконання вимог бухгалтерського обліку та контролю, недодержання яких встановлено в ході проведення експертизи; встановлення правильності документального оформлення операцій по прийманню реалізації і збереженню товарно-матеріальних цінностей та руху грошових коштів; встановлення причин, що сприяли вчиненню корисливих зловживань; встановлення правильності методики проведення документальної ревізії та достовірності її результатів [3, с. 378-379].

Бухгалтерську експертизу призначають в наступних випадках: 1) у разі обґрунтованого сумніву слідчого у правильності висновків в акті документальної

ревізії (використання ревізором неналежних методів дослідження, відсутність у ревізора певного досвіду та ін.); 2) за наявності у справі двох або більше актів документальної ревізії (первинної та додаткової або повторної) із суперечливими даними перевірки або у випадках невідповідності висновків ревізії іншим матеріалам кримінального провадження; 3) у разі обґрунтованого заперечення обвинуваченого (підозрюваного) проти висновків документальної ревізії, якщо для перевірки заперечень потрібні спеціальні знання [4].

Предметом фінансово-економічної експертизи є відображена в документах інформація щодо фінансово-економічних показників діяльності підприємства, акціонування, банкрутства, орендних відносин, цільового використання бюджетних коштів, які стали об'єктом розгляду судово-слідчими органами і відносно яких поставлені питання на вирішення експерта [2, с. 204].

Дослідженню при проведенні зазначеної експертизи піддаються відповідні господарські угоди; баланси організацій та необхідні додатки до них; облікові реєстри, в яких накопичуються дані первинних документів; первинні документи, якими власне оформлювалася безпосередня передача товару; нормативні акти організації-кредитора з оформленням безнадійної дебіторської заборгованості тощо [2, с. 203].

Предметом фінансово-кредитної експертизи є відображені в документах господарські операції банків і підприємств при взаємовідносинах з банками, що стали об'єктом розгляду судово-слідчими органами, відносно яких поставлені питання на вирішення експерта.

Головними завданнями дослідження документів фінансово-кредитних операцій є: установлення документальної обґрунтованості оформлення банківських операцій з відкриттям рахунків, руху грошових коштів на рахунках; установлення документальної обґрунтованості оформлення та відображення в обліку банків їх фінансово-господарської діяльності; установлення відповідності чинному законодавству відображення фінансово-господарської операцій банків і подання звітності; установлення документальної обґрунтованості відображення фінансово-господарських операцій щодо нарахування та сплати банками податків та їх відповідність даним обліку та звітності, чинному законодавству; установлення кола осіб, на яких покладено обов'язок забезпечення дотримання вимог нормативно-правових актів з банківського обліку і контролю [2, с. 204].

Отже, збирання й оцінка доказів за кримінальними провадженнями про злочини у фінансовій сфері зумовлює потребу використання спеціальних знань, та проведення судових експертних досліджень, вибір яких зумовлений конкретним видом кримінального правопорушення та способом його вчинення, а також матеріалами які є в розпорядженні органів досудового розслідування, суду.

Список використаних джерел

1. Водоп'ян Н. Ф. Межі компетенції експерта при виконанні судово-економічних експертиз. *Теорія та практика судової експертизи і криміналістики: збірник наукових праць / Харківський науково-дослідний інститут судових експертиз*. Х.: Право, 2008. Вип.8. С. 464–475.
2. Експертизи у судочинстві України/ за заг. ред. В. Г. Гончаренко, І. В. Гора. *Бюлетень законодавства і юридичної практики*. №5–6. Київ: Юрінком-Інтер, 2015. 509 с.
3. Камлик М. І. Судова бухгалтерія: підручник. Вид. 5-те, доп. та перероб. К.: Атіка, 2007. 552 с.
4. Чернявський С. С. Місце судово-бухгалтерської експертизи в методиці розслідування економічних злочинів. *Криміналістичний вісник*. 2005. № 1(3). С. 30–37.

Федчишина В. В.,

канд. екон. наук,

професор кафедри оперативно-розшукової діяльності,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

МІСЦЕ СПЕЦІАЛЬНИХ ЕКОНОМІЧНИХ ЗНАНЬ В ІНСТИТУТІ СУДОВОЇ ЕКСПЕРТИЗИ УКРАЇНИ

Для розвитку науки кримінально-процесуального права найбільш значимим залишається дослідження судової експертизи як інституту.

Вивчення судової експертизи в судочинстві з точки зору інституціональних властивостей призводить до необхідності аналізу формування висновку експерта, внутрішнього переконання експерта в межах його компетенції і повноважень.

Інститут судової експертизи в кримінально-процесуальному праві – це сукупність відносно відособлених норм, що регламентують процесуальні дії при призначенні експертизи в кримінальному судочинстві.

У світлі концепції прав і свобод людини і громадянина необхідно розглянути природу і зміст правовідносин, які виникають і розвиваються в процесі призначення і проведення експертизи.

Інститут судової експертизи в кримінальному процесуальному праві є сукупністю норм, що регламентують процесуальні дії і порядок призначення судової експертизи в кримінальному судочинстві.

Ознаками судової експертизи як інституту кримінально-процесуального права є підстави призначення експертизи; дотримання процесуальної форми призначення і проведення експертизи; своєрідний механізм правового регулювання.

Специфіка зумовлена тим, що судово-експертна діяльність реалізується через процес судово-експертного пізнання. За своєю суттю, експертне пізнання є професійним видом діяльності, яка здійснюється за прийнятими науковими критеріями, з використанням спеціальних методів дослідження наданих об'єктів із дотриманням судовим експертом експертних методик.

В цілому структура експертного пізнання складається із послідовного поєднання основних елементів: знання– дослідження-висновки.

Правовий і організаційний порядок використання спеціальних економічних знань при проведенні судової експертизи, врегульовано законодавством України про судову експертизу, яке складається із Закону України «Про судову експертизу», процесуального законодавства, інших законодавчих актів, міжнародних договорів та угод про взаємну правову допомогу і співробітництво,

що регулюють правовідносини у сфері судово-експертної діяльності.

Дослідження на основі спеціальних знань у галузі науки, техніки, мистецтва, ремесла тощо об'єктів, явищ і процесів з метою надання висновку з питань, що є або будуть предметом судового розгляду, – це судова експертиза, – таке термінологічне поняття визначено статтею 1 Закону України «Про судову експертизу» [1, ст. 1].

Особливе місце в системі предметних наук за самостійністю свого предмета при вирішенні завдань, які стоять перед правосуддям, займає судова економіка. Найчастіше під час розслідування злочинів в сфері економіки використовуються спеціальні економічні знання.

Враховуючи, що одними із найпоширеніших і водночас найбільш суспільно небезпечних видів злочинних діянь є кримінальні правопорушення у сфері економічної діяльності, це зумовлює зростання наукового інтересу до використання спеціальних економічних знань.

Напрямки досліджень за кожною експертною спеціальністю по економічній експертизі мають загальну юридичну базу і виконуються відповідно до вимог єдиних процесуальних норм.

Разом з тим, кожен із напрямків судової експертизи відрізняється від інших предметом.

Основою судово-економічної експертизи є спеціальні знання у галузі науки економіки, яка, як материнська наука, охоплює бухгалтерський облік, фінанси, аналіз господарської діяльності, оподаткування, ціноутворення та інші сфери економіки.

Експертна практика свідчить, що використання спеціальних економічних знань сприяє об'єктивному розслідуванню економічних правопорушень.

Судово-економічна експертиза, як процесуальна форма дослідження на основі спеціальних знань у різних сферах економіки, вирішує широке коло питань, що виникають під час розслідування економічних злочинів та судового розгляду таких правопорушень [2]. Експертне економічне дослідження є використанням спеціальних економічних знань, направленим на дослідження об'єктів: первинних документів, облікових реєстрів, з метою складання відповідного документа – висновку судово-економічної експертизи.

Висновок експерта дає можливість отримати фактичні дані, раніше невідомі та не виявлені в процесі оперативно-розшукової діяльності. Тобто, встановити нові факти, отримати нові знання про об'єкти дослідження.

Використання висновку судового експерта-економіста в процесі експертного економічного дослідження у судочинстві України є складним процесом.

Для розкриття і розслідування економічних злочинів не може бути єдиного

алгоритму і методичних рекомендацій розслідування складних і протирічливих економічних діянь.

Роль спеціальних економічних знань нерозривно пов'язана із об'єктивізацією процесів розслідування і судочинства.

Експерт-економіст має право на ініціативу, яке може бути реалізоване, за умов, якщо: 1) фактичні дані, про які експерту не поставлені питання, входять до предмету експертизи цього роду (виду); 2) встановлення фактичних даних витікає з проведених досліджень і не вимагає окремих самостійних досліджень, однак, не поставлено для вирішення експертного завдання; 3) встановлення фактичних даних робиться експертом виключно в межах наданих на дослідження об'єктів і матеріалів справи.

Помилковість експертного висновку призводить до незаконного судового рішення, тому необхідне поглиблення потенціалу судової експертизи як інституту кримінально-процесуального права науки кримінального процесу.

Список використаних джерел

1. Про судову експертизу : Закон України, від 25.02.1994, № 4038-XII. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/4038-12>.
2. Федчишина В. В. Щодо окремих аспектів податкової експертизи України. *Фінансове право*, ІФП НУДПС України 01.2016. С. 38–42.

Фрідман-Козаченко М. М.,

канд. юрид. наук,

доцент кафедри кримінального процесу та криміналістики,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,
України

ПРОФІЛАКТИКА ПОДАТКОВИХ ЗЛОЧИНІВ

Ефективна боротьба та профілактика правопорушень у сфері оподаткування неможлива без встановлення та виявлення причин і умов їх вчинення. Необхідність приділяти більше уваги до проблем профілактики податкових злочинів може вирішити ряд питань, адже якщо злочин попередити, не потрібно буде його розслідувати, розкривати та карати правопорушників. Але перед застосуванням певних мір по профілактиці злочинів, необхідно з'ясувати причини, умови та обставини вчинення цих антисоціальних явищ. Проблематика встановлення причин, а також інших аспектів здійснення злочинів є самостійною й досить важливою.

Боротьба зі злочинністю має свої особливості, що виникають у зв'язку із специфікою такого явища, як злочин. Отже, з'ясування виникнення цього факту можливе лише тоді, коли наука пізнає усі аспекти та взаємозв'язок з іншими явищами злочинності.

Злочин, як явище соціальне та історичне виникло на певній стадії розвитку суспільства, з появою приватної власності та розмежуванням суспільства за майновим станом на класи. Було б не вірно ігнорувати, що кожна людина продукт певного соціального впливу, зв'язків та відносин, які залишають по собі різний відбиток на характері особи й особистості в цілому.

Не можливо обминути й той факт, що якщо брати до уваги, наприклад, структуру злочинності в декількох державах та порівнювати її, то наявні будуть характерні відмінності. Кожна держава має свої національні особливості, звичаї, традиції, релігію та побут. Ці фактори накладають відбиток на характер та структуру злочинності [5, с. 48].

Проте, не можна радикально ставити питання про ліквідацію злочинності в цілому, не вивчивши всі її прояви, тенденції розвитку та причини вчинення правопорушень. Проблематика профілактики злочинів у сфері оподаткування полягає в тому, що на жаль у свідомості громадян України не сформувалась ментальність сплачувати податки до бюджету країни.

По змісту обставини, що сприяють здійсненню податкового злочину, одні автори зазвичай ділять на обставини економічного, організаційно-управлінського, соціально-психологічного, правового й іншого характеру. Інші автори, виділяючи найбільш важливі сфери життєдіяльності суспільства

(духовно-моральну, політичну, економічну й соціальну) та відзначають, що дані сфери соціального життя тісним образом взаємозалежні й не існують в ізольованому один від одного виді.

Окремі дослідники стверджують, що елементами, які визначають мотивацію й можливість здійснення економічного злочину, є:

- тиск зовнішніх обставин;
- можливість зробити правопорушення і якийсь час приховувати його;
- здатність виправдати цю дію [1, с. 35].

Види тиску, що можуть змусити людину піти на шахрайство ці ж науковці розподіляють на чотири групи:

- фінансовий тиск;
- тиск пороків і пагубних пристрастей;
- тиск, пов'язаний з роботою;
- інші види тиску зовнішніх обставин [1, с. 36].

Що ж стосується причин і умов ухилення від сплати податків, то вони різні за своєю мотивацією. Причини вчинення злочинів у сфері оподаткування згруповані у такі групи:

- економічні (розбалансованість банківської системи; відсутність ефективного механізму ціноутворення);
- нормативно-правові (постійні зміни та доповнення в законодавстві; численні зміни в системі та структурі звітності, що ускладнює процедуру сплати та контролю за сплатою податків);
- соціально-психологічні (втрата історичних традицій, моральних та етичних цінностей);
- організаційні (незадовільна організація бухгалтерського обліку та звітності на підприємствах, установах, організаціях; некомпетентність посадових осіб; незадовільний стан організації перевірок господарської діяльності) [2, с. 132].

Попередження злочинів та правопорушень у сфері оподаткування являє собою комплекс організаційних, оперативно-розшукових та кримінально-процесуальних заходів на стадії формування умислу і підготовки злочинів з метою їх недопущення [4, с. 358].

Існує величезна проблема відсутності у потенційних злочинців страху перед кримінальною відповідальністю через незадовільну роботу правоохоронних органів. Особи, які здійснюють податкові правопорушення гадають, що держава встановлює податки винятково у своїх інтересах та за дуже великими ставками. І ця проблема була, є і буде. Який би податковий тягар держава б не встановила, підприємцям він буде завеликий.

На жаль, така ситуація заохочує відступ більшості підприємців у нелегальну

«тіньову» сферу діяльності та зумовлює подальші негативні явища:

– перекваліфікацію бухгалтерської звітності й документообігу підприємств із інструмента аналізу господарської діяльності у фікцію, що подається податковим органам.

Суттєвим криміногенним чинником є й неефективність податкової політики, яка спрямована, насамперед, на здійснення фіскальних, а не стимулюючих функцій [4, с. 298]. Потужно впливають на поширеність податкових злочинів обставини правового характеру. Найважливішим з них є недосконалість податкового законодавства. Запізнювання із прийняттям основних і інших законів, несвоєчасне усунення протиріч у чинному законодавстві, декларативність проголошуваних норм, а також громіздкість законодавства в сукупності із причинами об'єктивної й суб'єктивної користі створюють «додаткові» умови для здійснення податкових злочинів [3].

Отже, в наявності є різноманітні причини та умови злочинної діяльності особи – соціальні, біологічні, психологічні, ідеологічні, економічні, політичні тощо. І завжди слід пам'ятати, що правильне і точне встановлення причин правопорушення – це невід'ємна умова їх профілактики.

Список використаних джерел

1. Антипов В. І. Тіньова економіка та економічна злочинність: світові тенденції, українські реалії та правові засади контролю (теоретико-методичні узагальнення). Вінниця: ДП ДКФ, 2006. 1040 с.

2. Голосніченко Д. Детермінанти податкових правопорушень. *Науковий вісник*: збірник наукових праць. Ірпінь, 1998. №1 (2). С. 130–135.

3. Золотарева М. Ухилення від податків. Злочин і кара. URL: <https://news.finance.ua/ua/news/-/434993/mariya-zolotarova-uhylennya-vid-podatktiv-zlochyn-i-rokarannya>

4. Цимбал П. В. Попередження, виявлення, розкриття та розслідування податкових злочинів: монографія. Ірпінь. 2009. 407 с.

5. Фрідман-Козаченко М. М. Профілактика злочинів шляхом встановлення причин і умов їх скоєння. Прага: матеріали міжнародної науково-практичної конференції. 2009. С.48–50.

Чигрина Г. Л.,

канд. юрид. наук., доцент,

професор кафедри фінансових

розслідувань,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,

Україна

АДАПТАЦІЯ ЗАКОНОДАВСТВА УКРАЇНИ ДО МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ ЯК ЗАСАДА ЕФЕКТИВНОГО МІЖНАРОДНОГО СПІВРОБІТНИЦТВА ПІД ЧАС КРИМІНАЛЬНОГО ПРОВАДЖЕННЯ

Злочинність за своїми масштабами наразі стає реальною загрозою не тільки для країн європейського континенту, але й для світових демократичних процесів. Це небезпечне явище має глобальний характер, від нього не захищена жодна країна. Але навіть ті особи, які поставили собі за мету знищення демократичного режиму, мають право на дотримання щодо них процесуальних норм справедливого судового розгляду [1].

Проаналізована нами статистична звітність Генеральної прокуратури України [3] про стан злочинності та результати прокурорсько-слідчої діяльності за період часу з 2015 по 2019 роки (за 11 місяців кожного року) свідчить про те, що зростаючий рівень та розповсюдження злочинності зумовлюють необхідність більш ефективного міжнародного співробітництва під час кримінального провадження.

Були порівняні: кількість злочинів під час досудового розслідування яких мало місце виконанням процесуальних дій у межах міжнародного співробітництва та взята за 100 % загальна кількість зареєстрованих злочинів протягом 11 місяців відповідного року. Аналіз показав, що відсоток злочинів, під час розслідування яких мало місце виконання процесуальних дій у межах міжнародного співробітництва, дуже незначний (від 0,006 % до 0,05 % від загальної кількості злочинів, зареєстрованих протягом 11 місяців) (рис. 1.).

Рисунок 1 – Кількість кримінальних правопорушень (злочинів) за 11 місяців відповідного року

Кількість кримінальних правопорушень (злочинів)	за 11 місяців				
	2015 року	2016 року	2017 року	2018 року	2019 року
Кримінальні правопорушення (злочини), у яких на початок звітної періоду рішення не прийнято (про закінчення або зупинення)	515648 (100 %)	584849 (100 %)	519730 (100 %)	1057575 (100 %)	1182957 (100 %)
Кримінальні правопорушення у провадженнях, досудове розслідування у яких зупинено відповідно до п. 3 ст. 280 КПК України (у зв'язку з виконанням процесуальних дій у межах міжнародного співробітництва)	105 (0,02 %)	33 (0,006 %)	204 (0,04 %)	482 (0,05 %)	573 (0,05 %)

Як показує вивчення матеріалів кримінальних проваджень та спілкування з працівниками слідчих підрозділів, мінімальна кількість часу, необхідного для виконання процесуальних дій у межах міжнародного співробітництва – до шести місяців, максимальна – понад два роки. Це дуже тривалий проміжок часу коли мова іде про досудове розслідування вчиненого злочину. За цей період втрачається значна кількість ідеальних слідів злочину (показання стають менш деталізованими, окремі фактичні дані взагалі стираються з пам'яті свідків тощо), а матеріальні сліди злочину (речові докази) – можуть бути приховані, спотворені чи знищені заінтересованими особами. За чинним Кримінальним процесуальним кодексом України (далі – КПК України) [2] наявна необхідність виконання процесуальних дій у межах міжнародного співробітництва є підставою для зупинення досудового розслідування злочину (п. 3 ч. 1 ст. 280 КПК України), що і застосовується практичними працівниками.

На нашу думку, скоротити строки виконання процесуальних дій у межах міжнародного співробітництва та підвищити результативність проведення процесуальних дій на території запитуваної держави можна за допомогою адаптації кримінального та кримінального процесуального законодавства до міжнародного законодавства (перш за все – законодавства Європейського Союзу – далі – ЄС), що, в свою чергу, дасть можливість створювати *міждержавні (міжнародні) слідчі групи*.

Кожен з членів такої групи, використовуючи схожі закони та інші правові акти, буде відповідати за ефективність та якість розслідування окремого епізоду (епізодів), забезпечуючи залучення необхідної кількості інших учасників слідчої групи та спеціалістів для проведення у розумні строки процесуальної дії на території запитуваної держави. Роль керівника групи – координувати дії учасників слідчої групи. Керівником групи повинен бути прокурор. Роль прокурора – підтримувати обвинувачення перед судом. Прокурор повинен бути заінтересованим у забезпеченні дотримання закону під час проведення процесуальних дій, тобто у збиранні якісних доказів, які будуть допустимими для використання у процесі доказування. Слідчі групи, на нашу думку, доцільно буде створювати для розслідування тяжких та особливо тяжких злочинів, вчинених на території двох і більше держав, організованими злочинними групами, суспільно небезпечним способом (тероризм, торгівля людьми, зброєю, неконтрольований збут наркотичних засобів, злочини проти миру, безпеки людства, міжнародного правопорядку тощо). Злочини середньої та невеликої тяжкості можуть розслідуватися і шляхом направлення письмових запитів.

Для України, як європейської держави, наразі актуальним є співробітництво у протидії злочинності, перш за все, з країнами європейського континенту. Гармонізація та уніфікація чинного кримінального та кримінального

процесуального законодавства європейських країн, на нашу думку, суттєво активізує протидію злочинності на європейському континенті та зробить більш дієвим та результативним міжнародне співробітництво під час кримінального провадження.

На макрорівні, гармонізація законодавства європейських країн, у тому числі й України, означає процес зближення національних правових систем цих країн та їх підсистем, відповідно до вимог міжнародно-правових норм і стандартів. Гармонізація законодавства не вимагає від заінтересованих країн ухвалення *однакових* правових актів. Мова йде про застосування *схожих* законів та інших правових актів.

Основним способом гармонізації чинного законодавства виступає *імплементація* у національне право заінтересованої держави взаємно визнаних положень та міжнародних стандартів. Так, імплементацію у національне право України взаємно визнаних заінтересованими державами положень та міжнародних стандартів у сфері кримінального та кримінального процесуального законодавства можна вважати гармонізацією на мікрорівні.

На макрорівні ще одним способом гармонізації законодавства є *приєднання* заінтересованих держав до міжнародних конвенцій і приведення ними свого національного законодавства у відповідність до положень цих документів. Приєднання України до міжнародних конвенцій ЄС у сфері протидії злочинності і приведення українського законодавства у відповідність до положень цих документів є способом гармонізації національного кримінального та кримінального процесуального законодавства на мікрорівні.

Уніфікація законодавства – це зведення його до єдиних стандартів. Уніфікація законодавства зазвичай обумовлена ускладненням суспільного життя і розвитком суспільних відносин. На прикладі міжнародного співробітництва під час кримінального провадження – уніфікація кримінального та кримінального процесуального законодавства країн Європи та світу зробить протидію злочинності більш ефективною.

Список використаних джерел

1. Конституція України: закон України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР (із змінами і доповненнями) // *БД «Законодавство України» / ВР України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>.

2. Кримінальний процесуальний кодекс України: закон України від 13.04.2012 № 4651-VI (із змінами і доповненнями) // *БД «Законодавство України» / ВР України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4651-17>.

3. Офіційний сайт Генеральної прокуратури України. URL: <https://www.gp.gov.ua>.

Чмелюк В. В.,

*канд. юрид. наук,
проректор з питань підготовки кадрів
податкової міліції – начальник факультету
підготовки, перепідготовки та підвищення
кваліфікації працівників податкової міліції,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
України*

ПІДГОТОВКА ФАХІВЦІВ З ФІНАНСОВИХ РОЗСЛІДУВАНЬ В УМОВАХ ІНСТИТУЦІЙНИХ ВИКЛИКІВ

Базовий законопроект про створення нового органу фінансових розслідувань створює нові виклики для системи підготовки фахівців з фінансових розслідувань, в тому числі серед його положень містяться такі, що стосуються підготовки кадрів для Бюро фінансових розслідувань:

Наявність у сфері управління Бюро фінансових розслідувань Центру підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації.

Обов'язкове проходження не рідше одного разу на 2 роки працівниками Бюро фінансових розслідувань, що мають спеціальне звання, підвищення кваліфікації.

Здійснення підготовки, перепідготовки, підвищення кваліфікації спеціалістів для Бюро фінансових розслідувань відповідно до норм статусного закону, законів України «Про освіту», «Про вищу освіту» та інших законодавчих актів України.

Можливість укладення угоди із закладами вищої освіти з метою перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників Бюро фінансових розслідувань.

Направлення працівників БФР на спеціальну підготовку з метою отримання знань та навичок практичної діяльності, в тому числі і до Центру підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації.

Наведені положення не дають уявлення про цілісну системі підготовки та підвищення рівня професійної компетенції працівників нового органу фінансових розслідувань.

Зазначимо, що діюче законодавство у сфері освіти, в тому числі вищої, а також практика підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників реформованих правоохоронних органів дають підстави стверджувати про наявність двох моделей підготовки фахівців.

Перша модель передбачає проведення короткострокових курсів першопочаткової підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників правоохоронних органів [1] (строком від 2-3 днів до 1 місяця). Друга – академічну підготовку фахівців у закладах вищої освіти (навчальних

підрозділах) зі специфічними умовами навчання (строк 3 роки 10 місяців на першому (бакалаврському) рівні та 1 рік 6 місяців на другому (магістерському) рівні).

Обидві моделі мають як переваги, так і недоліки, а доцільність їх застосування або поєднання можливо визначити виходячи із вимог до професійних компетентностей фахівців з фінансових розслідувань та їх свідомовольових якостей.

Аналіз завдань та повноважень нового органу фінансових розслідувань, специфіки форм та методів його діяльності, визначених як Законопроект 1208-2 [2], так і альтернативними йому [3], дає можливість вести мову про такі професійні компетентності фахівця з фінансових розслідувань нової формації:

- навички інформаційно-аналітичної та аналітично-експертної діяльності у сфері публічних фінансів;

- робота з Big Data з метою виявлення системних порушень та організованої злочинності у сфері публічних фінансів;

- здійснення оперативно-розшукової діяльності, вміння здійснювати конфіденційне співробітництво;

- проведення досудового розслідування, складання процесуальних документів, знання кримінально-процесуального законодавства;

- тактичні навички здійснення гласних та негласних слідчих (розшукових) дій, використання спеціальної техніки під час їх проведення;

- знання основних положень законодавства, що визначають порядок ведення господарської діяльності та використання публічних фінансів.

В свою чергу свідомо-вольові якості характеризуватимуться патріотизмом, нетерпимістю до корупції та інших корупційних проявів, готовність ефективно протидіяти правопорушенням, орієнтованість на захист державних інтересів, здатність діяти в умовах обмеженого часу та невизначеності умов, витривалість, здатність до значних розумових навантажень, системність мислення.

Сукупність наведених якостей фахівця з фінансових розслідувань можливо сформулювати та забезпечити лише під час академічної підготовки у специфічних умовах навчання. Крім того, освітньо-професійні програми підготовки здобувачів вищої освіти повинні мати міжгалузевий характер та містити щонайменше 25 % дисциплін спрямованих на формування аналітичних здібностей.

Стаття 33 Закону України «Про вищу освіту»[5] структурно розмежовує освітньо-наукову діяльність та діяльність із перепідготовки та підвищення кваліфікації. Перший вид діяльності здійснюється навчально-науковими інститутами та факультетами, другий – центрами та відділеннями.

Відповідно, враховуючи необхідність поєднання двох моделей підготовки працівників правоохоронних органів у діяльності нового органу фінансових розслідувань доцільним та необхідним є створення конгломерату навчальних підрозділів зі специфічними умовами навчання з єдиним центром керівництва: навчально-наукового інституту, що здійснюватиме академічну підготовку фахівців з фінансових розслідувань та центру перепідготовки та підвищення кваліфікації Бюро фінансових розслідувань.

Одразу застережемо, що збереження системи академічної підготовки фахівців з фінансових розслідувань не означатиме автоматичного зарахування на службу до Бюро фінансових розслідувань, введення звань та посад рядового складу, та й власне підготовки протягом 4 років.

Діюче принаймні протягом останніх трьох років законодавство у сфері вищої освіти [6, 7, 8] дозволяє здійснювати підготовку осіб, що мають освітній ступінь молодшого спеціаліста, бакалавра або магістра зі скороченим строком підготовки – 1 рік 10 місяців, а новий Закон України «Про освіту» [9] передбачає і таку форму здобуття освіти як дуальна, тобто спосіб здобуття освіти, що передбачає поєднання навчання осіб у закладах освіти (в інших суб'єктів освітньої діяльності) з навчанням на робочих місцях на підприємствах, в установах та організаціях для набуття певної кваліфікації, як правило, на основі договору [9].

Можливо запровадити і ще ряд новацій, які, насправді, є закономірним результатом впровадження Критеріїв оцінювання якості освітньої програми [10], як-то: запровадження професійного стандарту, формування екзаменаційної комісії з проведення атестації фахівців з фінансових розслідувань за аналогією із конкурсною комісією (залучення роботодавців та представників громадськості), формування освітньої програми з урахуванням потреб майбутнього роботодавця – Бюро фінансових розслідувань, впровадження елементів мережевої освіти та процедур визнання неформальної совіти, у випадку викладання окремих освітніх компонентів іноземними тренерами – практиками тощо.

Основне завдання академічної підготовки – сформувати належні свідомовольові характеристики фахівців з фінансових розслідувань та сформувати необхідні компетентності, що дозволятимуть ефективно виконувати завдання по захисту фінансових інтересів держави.

Список використаних джерел

1. Положенням про організацію первинної професійної підготовки поліцейських, яких вперше прийнято на службу в поліції : затв. наказом М-ва внутрішніх справ України від 16 лют. 2016 № 105. URL : http://search.ligazakon.ua/1_doc2.nsf/link1/RE28706.html.

2. Про Бюро фінансових розслідувань : проект Закону України від 18 вер. 2019 № 1208-2. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/Л00503А.html.
3. Про Бюро фінансових розслідувань : проект Закону України від 30 сер. 2019 № 1208. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/Л00232А.html.
4. Про Національне бюро фінансової безпеки України: проект Закону України від 10 вер. 2019 №1208-1. URL https://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=66785.
5. Про вищу освіту : Закон України від 01 лип. 2014 № 1556-VII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/en/1556-18>.
6. Умови прийому на навчання до закладів вищої освіти України в 2018 році : затв. наказом М-ва освіти і науки України від 13 жовт. 2017 року № 1378. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1397-17/page#n17>.
7. Умови прийому на навчання до закладів вищої освіти України в 2019 році: затв. наказом М-ва освіти і науки України від 11 жовтня 2018 року № 1096. URL: <https://mon.gov.ua/storage/app/media/news/ /2018/12/28/priyomu-2019.pdf>
8. Умови прийому на навчання до закладів вищої освіти України в 2020 році: затв. наказом М-ва освіти і науки України від 11 жовт 2019 року № 1285. URL: <https://mon.gov.ua/storage/app/media/vishcha-osvita/vstup-2020/2019/12/priyomunakaz11101912851203.pdf2020/2019/12/priyomunakaz11101912851203.pdf>.
9. Про освіту: Закон України від 05 вер. 2017 року № 2145-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2145-19>.
10. Положення про акредитацію освітніх програм, за якими здійснюється підготовка здобувачів вищої освіти: завт. наказом М-ва освіти і науки України 11 лип. 2019 року № 977. URL: https://naqa.gov.ua/wp-content/uploads/2019/09/2-_08.08.2019.pdf.

Шахворост А. О.,

здобувач вищої освіти третього (освітньо-наукового) рівня,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ЗАКОНОДАВЧЕ ВРЕГУЛЮВАННЯ ТА РЕФОРМУВАННЯ СЛІДЧИХ ОРГАНІВ, ЯКІ ЗДІЙСНЮЮТЬ КОНТРОЛЬ ЗА ДОТРИМАННЯМ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА

На сьогодні в Україні існує проблема ефективної діяльності органів, які здійснюють контроль за дотримання податкового законодавства. При цьому, невирішеним залишається питання стосовно визначення місця зазначеного органу в системі органів досудового розслідування. Однак наразі тривають численні обговорення щодо створення відповідного органу шляхом запровадження законодавчих ініціатив.

Так, у Верховній Раді України IX скликання зареєстровано проекти законів України «Про Бюро фінансових розслідувань» (реєстр. № 1208 від 30 серпня 2019 року) (далі – проект Закону 1208) [1], «Про Національне бюро фінансової безпеки України» (реєстр. № 1208-1 від 10 вересня 2019 року) (далі – проект Закону 1208-1) [2] та «Про Бюро фінансових розслідувань» (реєстр. № 1208-2 від 18 вересня 2019 року) (далі – проект Закону 1208-2) [3].

У свою чергу, проектом Закону 1208 передбачається створення Бюро фінансових розслідувань, як центрального органу виконавчої влади, який реалізує державну політику з питань запобігання, виявлення, припинення, розслідування та розкриття кримінальних правопорушень у сфері господарської діяльності, які прямо чи опосередковано заподіюють шкоду публічному інтересу у сфері фінансів. Метою створення нового органу є розділення сервісної та правоохоронної функцій податкової служби, ліквідація податкової міліції, оптимізація структури та чисельності органів, які ведуть боротьбу зі злочинами у сфері фінансів, усунення дублювання їх функцій.

Головне науково-експертне управління Апарату Верховної Ради України у своєму висновку № 16/3-472/1208 (161776) від 17.09.2019 зазначає, що законопроект потребує доопрацювання [4].

Альтернативним проектом Закону 1208-1 передбачається створення Національного бюро фінансової безпеки України, головним завданням якого є забезпечення фінансової безпеки держави шляхом побудови на основі використання нових ризик-орієнтованих методів кримінального аналізу системи своєчасного виявлення та усунення системних загроз у сфері публічних фінансів, запобігання їх виникненню в майбутньому.

У висновку Головного науково-експертного управління Апарату Верховної

Ради України № 16/3-473/1208-1(161780) від 17.09.2019р. зазначено, що законопроект потребує доопрацювання [5].

Альтернативним проектом Закону 1208-2 передбачається створення Бюро фінансових розслідувань, як центрального органу виконавчої влади, що утворюється Кабінетом Міністрів України, спрямовується та координується через Міністра фінансів України та здійснює свою діяльність з метою запобігання, попередження, виявлення, припинення, розслідування та розкриття кримінальних правопорушень, віднесених законом до його підслідності.

Законопроект розроблений за результатами проведених робочих засідань по опрацюванню проекту Закону 1208 за участю народних депутатів України, представників ЕУАМ – Консультативної місії ЄС, U.S. Embassy in Kyiv – Посольства США в Україні, ІМФ – Міжнародного валютного фонду, ЕЕАС-КҮІV – Представництва Європейського Союзу в Україні, US Treasury Office of Technical Assistance – Казначейства США Офісу технічної допомоги в Україні, Council of Europe Office in Ukraine – Офісу ради Європи, представників Міністерства фінансів України, Державної податкової служби України, Державної служби фінансового моніторингу України, інших органів державної влади, громадських організацій, бізнесу.

При напрацюванні основних положень проекту Закону 1208-2 було враховано ряд пропозиції, обговорених на робочих групах, зокрема:

– удосконалено порядок доступу до електронних інформаційних систем при взаємодії Бюро фінансових розслідувань з іншими органами державної влади (у т.ч. правоохоронними органами) та органами місцевого самоврядування, зокрема, передбачено альтернативний доступ Бюро фінансових розслідувань до інформації (даних) державних електронних інформаційних ресурсів та систем органів державної влади;

– враховано зауваження щодо закритого доступу до баз даних Держфінмоніторингу України та Національного банку України;

– визначено порядок призначення та звільнення заступників керівника Бюро фінансових розслідувань;

– удосконалено порядок міжнародного співробітництва Бюро фінансових розслідувань;

– доопрацьовано норми щодо формування Громадської ради при Бюро фінансових розслідувань. Конкурс проводитиметься шляхом рейтингового інтернет-голосування громадян, які проживають на території України;

– визначено порядок передачі матеріалів кримінального провадження, які на день початку діяльності Бюро фінансових розслідувань перебувають в іншому органі досудового розслідування та інші [6].

Головне науково-експертне управління Апарату Верховної Ради України у

своєму висновку № 16/3-478/1208-2(164331) від 19.09.2019р. зазначає, що в цілому підтримує основну ідею проєкту Закону 1208-2 [7].

У свою чергу, проєкти законів 1208 та 1208-1 Верховною Радою України було відкликано та знято з розгляду.

При цьому, Комітетом Верховної Ради України з питань фінансів, податкової та митної політики (далі – Комітет) прийнято рішення проєкт Закону 1208-2 прийняти за основу.

02 жовтня 2019 року проєкт Закону 1208-2 прийнято в першому читанні. Наразі зазначений законопроєкт опрацьовується в Комітеті та готується до другого читання.

Таким чином, на сьогодні існує досить стійке законодавче підґрунтя в частині створення нового та незалежного органу по розслідуванню фінансових злочинів, однак є багато питань та завдань, які потребують вирішення під час створення такого органу. Також необхідно враховувати всі фактори, які в подальшому сприятимуть роботі органу, який здійснюватиме контроль за дотримання податкового законодавства, зокрема, наскільки ефективно орган здійснюватиме покладені на нього функції та завдання і в якому форматі відбуватиметься реалізація державної політики органу.

Список використаних джерел

1. Електронний ресурс. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=66516.
2. Електронний ресурс. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=66785.
3. Електронний ресурс. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=66887.
4. Висновок Головного науково-експертного управління Апарату Верховної Ради України від 17 вересня 2019 року. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=66516.
5. Висновок Головного науково-експертного управління Апарату Верховної Ради України від 17 вересня 2019 року. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=66785.
6. Висновок Комітету Верховної Ради України з питань фінансів, податкової та митної політики від 20 вересня 2019 року. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=66887.
7. Висновок Головного науково-експертного управління Апарату Верховної Ради України від 19 вересня 2019 року. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=66887.

Юровський Д. Б.,

адвокат,

Національна асоціація адвокатів України,
член Громадської ради при ДФС України,
м. Київ, Україна

**ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ СТВОРЕННЯ СПЕЦІАЛІЗОВАНОГО
ПРАВООХОРОННОГО ОРГАНУ, ЯКИЙ БУДЕ ЗДІЙСНЮВАТИ
ДІЯЛЬНІСТЬ З МЕТОЮ ЗАПОБІГАННЯ, ВИЯВЛЕННЯ,
ПРИПИНЕННЯ, РОЗСЛІДУВАННЯ ТА РОЗКРИТТЯ
КРИМІНАЛЬНИХ ПРАВОПОРУШЕНЬ У СФЕРІ ФІНАНСІВ
(ФІНАНСОВІ РОЗСЛІДУВАННЯ)**

Які рекомендації можна надати Народним депутатам України до другого читання проекту Закону України «Про Бюро фінансових розслідувань» № 1208-2 від 18.09.2019р., голосування за який з урахуванням затверджених профільним Комітетом з питань фінансів, податкової та митної політики, заплановано на останній пленарний тиждень 2019 року:

1. Перше. Важливо визначити статус Бюро як правоохоронного органу, який має певну спеціалізацію (економічні та фінансові злочини), – дане визначення відповідає суті діяльності цього органу, а також надає додаткові переваги, а саме:

– за юридично правильного визначення даний ЦОВ зможе налагодити відповідну міжнародну співпрацю з іноземними правоохоронними органами відповідної спеціалізації, приєднатись до мереж правоохоронних органів та правоохоронців економіко-фінансової спеціалізації (наприклад, CARIN тощо);

– користуватись фінансовою та технічною допомогою, яку виділяють іноземні донори (в першу чергу Єврокомісія) на підтримку правоохоронних органів (наприклад, проект SEREN HORIZON 2020+ тощо);

– працівники ЦОВ як працівники (службовці) правоохоронного органу зможуть користуватись необхідним в їх роботі інструментарієм передбаченим національним законодавством (наприклад, захистом відповідно до Закону України «Про державний захист працівників суду і правоохоронних органів» тощо).

2. Друге. Важливо створити новий правоохоронний орган на принципово нових для України, і в той же час таких що зарекомендували себе з найкращого боку у розвиненому світі принципах ІЛР у їх застосуванні до фінансових розслідувань. Якщо в країнах ЄС вже близько 20 років домінує методика реєстрації і розслідування злочинів що ґрунтується на кримінальному аналізі, роботі аналітиків з базами даних, експертами і фахівцями, коли висновок аналітика є для слідчого основою не лише для реєстрації кримінального правопорушення та внесенні відомостей до ЄРДР але і для ухвалення

найважливіших процесуальних рішень про повідомлення про підозру і підготовку та направлення обвинувального акту прокуророві, – то Україна досі працює «по-старому» на основі дещо модернізований радянський методика розслідування злочинів. І це не дивлячись на те що ефективне їх застосування стало практично неможливим після набуття чинності 19.11.2012р. «європеїзованого» нового КПК України! За останні 10 років Європейська методологія досудового розслідування, в першу чергу у сфері фінансової злочинності, базується на концепції ІЛР (intelligence – led policing) розробленою і впровадженою провідним Великобританським і світовим ученим у сфері кримінології Джері Раткліффом [2]. ІЛР можна перевести як *Полицейська діяльність керована аналітикою*, – ця методика вчинила переворот у світовій системі досудового розслідування і дала можливість здійснити колосальний ривок вперед як в сенсі дотримання прав громадян і юридичних осіб, підвищення розкриваності і роботи поліцейських органів на упередження (превентивної, ініціативної роботи по виявленню злочинів): реєстрація кримінального провадження, прийняття процесуальних рішень здійснюється на підставі даних, зібраних із національних і міжнародних баз даних, реєстрів, і інших джерел, проаналізовані за допомогою спеціального інструментарію кримінального аналізу (програмних комплексів і програмних продуктів, наприклад розробок Анасара Science Inc., Visual Analytics Inc. USA), спеціально підготовлений детектив-аналітик (засекречений співробітника правоохоронного органу який працюють тільки з базами даних і інформацією і не має безпосереднього відношення до конкретного кримінального провадження, організаційно і юридично незалежний від слідства. Як виглядатиме модель ІЛР при розслідуванні фінансових злочинів в українських реаліях наочно зображено на схемі (рис. 1).



Рисунок 1 – Модель ІЛР при розслідуванні фінансових злочинів в українських реаліях

Згідно рекомендацій ОБСЄ [3] сучасна поліцейська діяльність (мається на увазі діяльність не лише поліції, але і інших правоохоронних органів) має бути заснована в першу чергу на зборі, обробці і аналізі оперативних даних і інформації і поліцейському ініціативному (превентивному) реагуванні на загрози охоронюваним кримінальним законом правам та публічному порядку, проте це не виключає реагування поліції на повідомлення про злочини, що поступають. Таким чином, реалізується принцип примату аналітичної і інформаційної роботи, превентивній і ініціативній діяльності правоохоронців на самостійне виявлення злочинів над повідомленнями про злочини, що до них поступили! Усе це здійснюється згідно визначених національним урядом і Європейськими структурами пріоритетам у рамках національного і Європейського законодавства. Зібрані у рамках таких кримінальних проваджень докази (дані і відомості) знову поступають від слідчого до аналітика, аналізуються і обробляються ним із залученням при необхідності експертів і фахівців, і тільки лише підготовлений аналітиком висновок є основою для продовження слідчих дій і визначення їх подальшого напрямку, а рівно ухвалення процесуальних рішень у справі. Прокурор при цьому здійснює нагляд за дотриманням законності і дотриманням прав учасників кримінального процесу, погоджує необхідні процесуальні дії і рішення, а коли необхідно – погодження дає слідчий суддя, далі прокурор підтримує обвинувачення в суді. У 2012 році Європоллом був підготовлений, а Єврокомісією обнародований звіт що включає основні напрями і методологію виявлення і розслідування тяжких злочинів і злочинів здійснюваних організованими групами в ЄС (т. н. SOCTA [1]), на виявлення і розкриття яких мають бути спрямовані основні зусилля правоохоронців, тоді як незначні кримінальні проступки цілком можуть бути залишені без уваги влади. У 2017 році за підтримки Європолу і EUAM була зроблена спроба популяризувати цю методологію в Україні і навіть підготувати українську прото-SOCTA.

3. *Третє.* Отже, в законопроекті також слід передбачити здійснення Бюро аналітичної діяльності, оскільки вона є основою сучасного правоохоронного органу у сфері боротьби з фінансовою та економічною злочинністю. Крім цього, українському громадянському суспільству та іноземним партнерам України, країнам-донорам (G7) важливо розуміти в чому саме підходи в роботі Бюро будуть позитивно відрізнятись від існуючих підходів, що викликають багато нарікань, в роботі Податкової міліції ДФС України та УБЕЗ Національної поліції, – такою відмінністю стане акцент аналітично-інформаційній роботі. Також варто надати чіткі і зрозумілі пояснення на яких засадах така робота буде здійснюватись та як вона буде організована відповідно до сучасних Європейських стандартів. Ведення Бюро аналітичної діяльності, акцент на її

запровадженні як на основі роботи Бюро, є сучасним Європейським стандартом (який також має назву ILP-model) для спеціалізованого правоохоронного органу (підрозділу) по боротьбі з економічною та фінансовою злочинністю. Кримінальна аналітика передбачає багато складових та елементів, одним із найголовніших із них є застосування в роботі спеціально підготовлених фахівців-аналітиків, наявність інформаційних ресурсів (власних баз даних та інтегрованого доступу до всіх інших баз даних які є в державі), застосування універсальних сучасних програмних комплексів (наприклад, Анасара тощо) які є уніфікованими та застосовуються майже усіма аналогічними спеціалізованими правоохоронними органами Західного світу, міжнародна співпраця на рівні аналітиків спеціалізованих правоохоронних органів різних країн, яка передбачає швидкий обмін уніфікованими електронними інформаційними повідомленнями та документами; без швидкого обміну аналітичною інформацією між аналітичними підрозділами спеціалізованих правоохоронних органів інших держав-партнерів України ефективного міжнародного співробітництва при розслідуванні економічних і фінансових злочинів які відрізняються високою динамічністю і участю багатьох юридичних і фізичних осіб в різних країнах є неможливим у сучасному світі. Необхідною є участь у міжнародних асоціаціях правоохоронців-аналітиків що значно підвищує ефективність міжнародної взаємодії. Аналітична діяльність, враховуючи Європейське право, буде вважатись незаконною, у разі відсутності відповідних норм у галузевому національному законодавстві, а зібрані аналітиком докази будуть відхилені як українськими судами так і іноземними судами. Також слід усвідомлювати що без забезпечення онлайн доступу до повного обсягу існуючих баз даних ЦОВів, інтеграції їх у загальний програмно-інформаційний комплекс Бюро, створення власних ефективно працюючих інформаційно-аналітичних продуктів та баз даних, продуктивна аналітична діяльність Бюро буде неможливою.

Список використаних джерел

1. Council of the European Union. Serious and Organised Crime Threat Assessment. Brussels. № 12159/12. 2012.
2. Jarry H. Ratcliffe Intelligence-LED policing (2nd edition). London., 2016.
3. Секретаріат ОБСЄ. Департамент протидії транснаціональним загрозам. Керівництво ОБСЄ з поліцейської діяльності на основі оперативних даних та інформації. Відень, 2017р.

Панель 7 «Банківська система. Фінансові ринки»

Богріновцева Л. М.,
*канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри фінансових ринків,*
Венгуренко Т. Г.,
*старший викладач кафедри
фінансових ринків,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна*

ПОДАТКОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ

Сучасний стан економіки актуалізує питання необхідності залучення інвестиційних ресурсів, які можуть стати ключовим чинником економічного зростання та конкурентоспроможності вітчизняних товарів і послуг на світовому ринку.

Для розвитку інвестиційних процесів необхідно виробити дієвий механізм податкового регулювання, який в сучасних умовах можна охарактеризувати як неефективний з огляду на відсутність реальних важелів впливу на стимулювання інвестиційної діяльності основних суб'єктів економічних відносин, що проявляється у низькому рівні інвестиційної активності та надходженні недостатніх обсягів інвестицій у вітчизняну економіку. Не сприяють розвитку інвестиційної діяльності зміни в податковому законодавстві, якими скасовано низку інструментів, що мають стимуляційний вплив на інвестиції, а також здійснення задекларованих економічних реформ. Зазначене спричиняє низьку інвестиційну привабливість економіки України для інвесторів.

Особливої актуальності набувають проблеми удосконалення податкового регулювання інвестиційної діяльності у контексті використання його стимулюючого потенціалу з метою активізації інвестиційної активності та підвищення інвестиційної привабливості вітчизняної економіки.

Податкове регулювання інвестиційної діяльності – це система фінансово-економічних, організаційно-правових та інформаційних заходів, що здійснюється на макро- і мікрорівні державними і місцевими установами за допомогою різноманітних податкових інструментів для забезпечення можливості інвестування суб'єктами підприємництва в масштабах і термінах, які відповідають їх інтересам та інтересам розвитку всього суспільства. Змінюючи структуру податків чи коригуючи окремі їх елементи (базу оподаткування, ставки, пільги тощо), держава здійснює вплив на інвестиційні інтереси та

можливості суб'єктів господарювання, спрямовуючи їх в необхідному для розвитку суспільства напрямі [1].

Податкове регулювання інвестицій є складовою державної податкової політики, в основі якого конкретні завдання його реалізації. Сутністю податкового регулювання є використання елементів податку з метою стимулювання інвестиційної активності шляхом цілеспрямованого впливу на інвестиційний попит і пропозицію через застосування непрямого оподаткування та податкових інвестиційних пільг. Завданнями податкового регулювання інвестиційної діяльності є: перерозподіл фінансових ресурсів на користь важливих з точки зору макроекономічного розвитку галузей та забезпечення розвитку окремих територій; стимулювання інвестиційної діяльності вітчизняних суб'єктів господарювання та громадян; збільшення обсягів іноземного інвестування; забезпечення стабільності інвестиційного процесу; сприяння розвитку інновацій [2].

Одним із найважливіших системних інструментів податкового регулювання є рівень податкового навантаження, який вимірює частку податків фізичних і юридичних осіб у ВВП. Підвищення його на мікрорівні призводить до пригнічення ділової активності суб'єктів господарювання, а відтак – до скорочення інвестицій та ухилення від оподаткування; на рівні домогосподарств – до зниження заощаджень, а відтак і до зниження інвестицій й подекуди до зниження споживання. При оцінці ефективності податкової системи загалом слід аналізувати видатки державного бюджету, адже високий рівень податкового навантаження окрім високих податків може свідчити також про соціальну спрямованість фіскальної політики держави, яка вимагає акумулювання значних обсягів доходів для фінансування соціальних видатків.

Зниження податкового навантаження сприяє активізації інвестиційної діяльності фізичних і юридичних осіб з огляду на вивільнення певної частини фінансових ресурсів, які спрямовувалися до бюджету у вигляді податків й тепер можуть бути спрямовані на фінансування інвестицій. Разом з тим, це лише один із чинників, який впливає на рівень інвестиційної діяльності, поряд з яким стоять ще умови визначення і сплати податку, податкові ставки за окремими із них, податкові пільги, система податкового адміністрування тощо [3].

Ще одним системним інструментом податкового регулювання інвестицій є структура системи оподаткування. Якщо вона має інвестиційну спрямованість, то співвідношення між непрямими і прямими податками має бути на користь непрямих; частка податків, що стягуються з фізичних осіб (а також майнових податків) має бути більшою, ніж частка податків з юридичних осіб (податків на капітал).

До комплексних податкових інструментів можна зарахувати вільні економічні зони та території пріоритетного розвитку, спеціальні режими оподаткування певного кола платників податків або тих, що здійснюють певні види діяльності. Вільні економічні зони та території пріоритетного розвитку застосовуються, здебільшого, для стимулювання іноземних інвестицій у пріоритетні для держави галузі, регіони або ж для вирішення інших стратегічно-важливих цілей. Для них характерними ознаками є послаблюючий податковий тиск та сприятливі адміністративно-управлінські умови. Застосування зазначених податкових інструментів проявляється у зміні структури податкових платежів і об'єктів оподаткування.

Слід зазначити, що найбільш поширеними в практиці податкового регулювання є використання податкових інструментів з метою стимулювання інвестицій задля забезпечення соціально-економічного розвитку, в той час, як стримуючі механізми використовуються рідко (стосовно регулювання окремих галузей та видів діяльності), здебільшого, застосовують податкові інструменти стимуляційного впливу в залежності від завдань, що кладуться в основу податкового регулювання. До найпоширеніших із них належать податкові канікули, зниження ставки оподаткування, зменшення або звільнення від оподаткування, інвестиційна податкова знижка (кредит), вирахування з об'єкта оподаткування оцінених витрат [4].

На сьогодні, нема єдиного підходу до оцінки ефективності податкового регулювання інвестицій. Це пов'язано з тим, що вітчизняні і зарубіжні вчені переважно досліджують фіскальну ефективність податкової системи, як якісний прояв фіскальної функції податку, розраховуючи показники абсолютних розмірів надходжень від конкретного податку та його частки в сукупних податкових надходженнях, продуктивності та ефективної ставки податку. Це дає змогу дати відповіді на питання: чи достатні надходження від податків до бюджетів, на скільки кожен податок результативний з позицій фіскальної достатності. Однак ґрунтовнішого аналізу потребують питання ефективності податкового регулювання інвестицій, як якісної форми прояву саме регулюючої функції податків, яка в умовах необхідності стимулювання інвестиційної діяльності виходить на передній план.

Враховуючи вищевикладене можна виокремити чинники, які впливають на ефективність податкового регулювання інвестицій [5]:

- фаза економічного циклу;
- рівень реальних доходів населення та суб'єктів господарювання;
- політична ситуація в країні;
- нестабільність податкового законодавства;
- відсутність механізму управління податковими втратами;

– ментальність та податкова культура податкоплатників.

Таким чином, реалізуючи податкове регулювання інвестиційної діяльності варто пам'ятати, що в умовах глобалізації економіки, відкритість кордонів та підвищення швидкості руху капіталу створюють передумови для вільного перетікання інвестицій між різними країнами. Маневруючи інструментами податкового регулювання, держава має можливість стимулювати або стримувати інвестиційну діяльність в залежності від тих завдань, які покладені в його основу та з урахуванням впливу виокремлених чинників.

Список використаних джерел

1. Марченко О. І. Стимулююча роль оподаткування інвестиційної діяльності. *Економіка: проблеми теорії та практики*: зб. наук. праць. Дніпропетровськ: ДНУ, 2012. Вип. 249. Т. 6. С. 1349–1355.

2. Рейнська В. Б. Податкове регулювання інвестицій в Україні. *Вісник Національного університету водного господарства та природокористування. Серія: «Економіка»*: зб. наук. праць / За заг. ред. В. С. Мошинського. Рівне: Видавництво Національного університету водного господарства та природокористування, 2014. Вип.4 (68). С. 305–312.

3. Іванов Ю. Б. Функції податків та податкове регулювання. *Формування ринкової економіки в Україні*. 2009. №19. С. 36–43.

4. Дубовик О. Ю. Пільги як інструмент державного податкового регулювання. URL: <http://www.nbuv.gov.ua>.

5. Кризька Р. Використання податкових інструментів регулювання інвестиційно-інноваційних процесів у системі антикризових заходів в Україні. URL: <http://www.nbuv.gov.ua>.

Боднарчук О. Г.,
д-р юрид. наук, професор,
професор кафедри господарського права
та процесу,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БЕЗПЕКИ БАНКІВСЬКОЇ СИСТЕМИ ЯК ЗАПОРУКА НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ УКРАЇНИ

Стабільність банківської системи є однією з найважливіших умов забезпечення національної економічної безпеки держави.

Потрібно відмітити, що «у сучасному світі національна безпека становить ключову складову політики кожної держави. Як засвідчив аналіз ситуації у країні, основні загрози для національної безпеки України продовжуються накопичуватися насамперед в економічній сфері. Оскільки безпека банківської системи є однією з найбільш впливових сфер на економіку держави, то не викликає сумніву, що питання дослідження економічної безпеки банку в системі національної безпеки є на сьогодні вельми актуальними» [1, с. 473].

Зокрема, «стабільна та надійна банківська система має важливе значення у майбутньому зростанні економіки. Відхилення у банківській системі впливають на інтереси та стан суб'єктів господарювання і можуть викликати дестабілізацію в соціально-економічному та політичному житті суспільства» [2, с. 621].

Водночас, «від стану банківської системи держави суттєво залежить стійкість національної валюти, її купівельна спроможність, що має першочергове значення для державного суверенітету. Безперерйне й ефективне функціонування державних органів і установ, розвиток суверенної держави загалом також безпосередньо залежать від стану банківської системи країни, її стійкості та надійності» [3, с. 21].

Разом з тим, «пріоритетним завданням інститутів державного регулювання банківської діяльності є забезпечення захисту прав і законних інтересів вкладників та кредиторів банків. Його виконання посилює довіру до банківської системи та стимулює її розвиток. Ефективність функціонування вказаних інститутів, насамперед, залежить від нормативно-правового забезпечення їх діяльності, рівня співпраці та взаємодії» [4, с. 28].

Відтак, якість банківського законодавства багато в чому залежить від того, як воно забезпечує безпеку банків.

Зауважимо, що «у сучасній економічній літературі є два підходи до визначення сутності банківської системи: звужений і розширений. За першим підходом банківська система – це сукупність усіх банків країни (у т.ч. центральний банк), у результаті взаємодії яких реалізується емісійний механізм

і відбувається трансформація грошових ресурсів у масштабах усієї країни. Цей підхід поділяють О.В. Дзюблюк, С.М. Лобозинська, Т.С. Смовженко та ін. За другим підходом банківська система – це сукупність банків, банківського ринку, банківської інфраструктури, які взаємодіють між собою в банківському інституційному середовищі. Цей підхід розвивають О.І. Лаврушин, С.К. Реверчук та ін.» [5, с 247].

Н. Рудик вважає, «що в умовах глобалізації потрібно розглядати сучасну банківську систему як частину глобального світового фінансового ринку, динамічну цілеспрямовану відкриту систему, яка складається з великої кількості елементів, що виконують різні функції й мають багаторівневу ієрархічну структуру» [6, с. 54].

Зокрема, основними властивостями банківської системи є [7, с. 17]: «ієрархічність побудови; наявність системо-утворюючих відносин і зв'язків, що забезпечують її цілісність; упорядкованість її елементів, відносин і зв'язків; взаємодія з середовищем, в процесі якого система проявляє і формує свої властивості; наявність процесів управління».

Потрібно зазначити, що «поняття безпеки банківської системи, як правило, визначається як стан, при якому фінансова стабільність і репутація банківських установ не можуть бути втрачені внаслідок цілеспрямованих дій певної групи осіб або організації як всередині, так і за межами держави, а також через негативні макроекономічні та політичні фактори» [8, с. 549].

С. Мельник вважає, що «безпека банківської системи – це стан, за якого забезпечуються умови для її стабільного й ефективного функціонування, максимізації прибутку та оптимального використання її ресурсів щодо запобігання різного роду загроз» [1, с. 478].

Н.С. Ситник, І.М. Васьків стверджують, що «на рівні держави банківська безпека забезпечується шляхом визначення комерційних, організаційних технологічних і соціальних пріоритетів (підприємства, галузі, регіону); нормативно-правового забезпечення безпеки банків; налагодження системи оцінок і контролю реальних і потенційних фінансових загроз життєвим інтересам держави; забезпечення ефективного функціонування Національного банку України. На рівні правоохоронних органів забезпечення банківської безпеки потребує розроблення методів і засобів попередження й припинення загроз економічним інтересам; стратегії застосування захисних заходів; створення організаційно-правового механізму практичної реалізації захисних заходів; забезпечення дієвості практичних заходів із захисту банків. На рівні окремих банків: забезпечення якісного підбору кадрів банку, їхньої особистої й колективної безпеки; забезпечення економічної та інформаційної безпеки;

організація роботи внутрішнього підрозділу безпеки відповідно до покладених на нього завдань і принципів його роботи» [9, с. 131–132].

На думку Ю.І. Кіржецького, «також слід забезпечити функціонування системи раннього реагування та застосування комплексного оцінювання діяльності кредитних організацій, що включає оцінку якості управління та внутрішнього контролю. При цьому метою такої діяльності повинно бути не власне захист банківської системи від впливу внутрішніх та зовнішніх загроз, а забезпечення такого її розвитку і всіх елементів, яке гарантувало би попередження та ліквідацію загроз ефективному розвитку банківської системи на стадії зародження» [10, с. 276].

Отже, «забезпечення безпеки банківської системи сприятиме розвитку банківських установ, підвищенню стійкості кредитних організацій, якості послуг, що надаються, посиленню захисту прав вкладників і кредиторів банків, розвитку інструментів рефінансування і управління ліквідністю кредитних організацій» [11, с. 66].

Список використаних джерел

1. Мельник С. Економічна безпека банку в системі національної безпеки держави. *Вісник Львівського Університету*. 2010. Випуск 43. С. 473–480.
2. Батракова Т. І., Пензева Д. М. Ефективність, організаційно-правове забезпечення та управління економічною безпекою банківських установ / *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2016. Випуск 9. С. 620–622.
3. Барановський О. Безпека банківської сфери. *Вісник Національного банку України*. Червень, 2014. С. 20–27.
4. Перезовова І. В, Боднарчук О. Г., Боднарчук О. І., Політова А. С. Нормативно-правові аспекти банківського регулювання та забезпечення надійності банківської системи України. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*. 2019. Випуск 1(28). С. 26–35.
5. Сенищ П. М. Сутність банківських систем : типологізація, класифікація і роль в економіці. *Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України*. 2015. Випуск 99. С. 246–253.
6. Рудик Н. Напрями розвитку банківської системи України в процесі фінансової глобалізації. *Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки*. 2015. № 1. С. 54–58.
7. Вовченко Р. С. Фінансова безпека банківського сектору економіки України : дис. ... кандидата економ. наук : 08.00.08. Київ, 2016. 237 с.
8. Самура Ю. О., Кульчицька Н. С. Формування системи безпеки в банківських установах. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. Випуск 15. С. 548–553.

9. Ситник Н. С., Васьків І. М. Фінансова безпека банків як один зі складників фінансової безпеки держави. *Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського*. 2018. Т 29(68). № 6. С. 129–132.

10. Кіржецький Ю. І. Безпека банківської системи як запорука економічної безпеки України. *Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ*. 2010. № 1. С. 272–278.

11. Срібний В. І. Стабільність банківської системи як чинник забезпечення економічної безпеки. *Культура народів Причорномор'я*. 2009. № 156. С. 66–68.

Боднарчук О. І.,

канд. юрид. наук, доцент,

доцент кафедри господарського

права та процесу,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,

Україна

СТРУКТУРА ТА ФУНКЦІЇ БАНКІВСЬКОЇ СИСТЕМИ В УКРАЇНІ

Створення стабільного економічного розвитку та підтримки вітчизняного товаровиробника, залежить від діяльності та структури банківської системи України.

Зокрема, банківська система України – це складова економічної системи держави, що включає в себе Національний банк України; інші банки (резиденти та нерезиденти, зареєстровані у встановленому законодавством порядку на території України); небанківські фінансові установи, виключною діяльністю яких є прийняття вкладів, розміщення кредитів або ведення рахунків клієнтів; Фонд гарантування вкладів фізичних осіб; банківську інфраструктуру, а також зв'язки та взаємини між ними [1].

Сьогодні банківська система України – це один із найрозвинутіших елементів господарського механізму.

Як вважає О.О. Павлюк, що 80–90-ті роки минулого століття стали основним етапом розвитку світової економіки та міжнародної банківської справи. Особливістю цього періоду є поява низки фінансових інновацій у відповідь на загострення конкуренції, які мали кардинальний вплив на світову фінансову систему та вивели її на принципово новий рівень розвитку. Серед таких інновацій можна виділити появу ринку ф'ючерсів та ринку опціонів, розвиток офшорного бізнесу. З початку 80-х років фінансові ринки набули світових масштабів. Національні фінансові ринки вже просто не могли залишатися відокремленими внаслідок взаємопроникнення та взаємозалежності західних економік. Прогрес у техніці, передачі та обробці інформації, дерегулювання та лібералізація валютного обміну поступово забезпечили інтернаціоналізацію національних ринків промислово розвинутих країн [2, с. 22].

Деякі науковці зазначають, що процес формування банківських системи розвинутих країн відбувався протягом століть і є результатом успіхів і невдач багатьох поколінь. на функціональну структуру, побудову й організацію взаємодії в банківській системі впливають чимало чинників, серед яких можна виділити правові норми, звичаї, ментальність, історичний розвиток, економічну політику та інше. Сучасні банківські системи вирізняються складною структурою. серед країн із ринковою економікою найбільшого поширення

набула дворівнева банківська система, де на першому рівні функціонує центральний банк країни, на другому – комерційні банки. Банківські системи країн світу часто відрізняються між собою особливостями організації банківського нагляду, а центральні банки країн різняться правовим статусом та їхньою роллю у кредитній системі держави, власністю на капітал, ступенем незалежності від виконавчої влади тощо [3, с. 20].

Законодавче забезпечення функціонування банківської системи в Україні здійснюється низкою нормативно-правових актів, а саме: Конституцією України, Законами України: «Про банки і банківську діяльність», «Про Національний банк України», «Про іпотечне кредитування, операції з консолідованим іпотечним боргом та іпотечні сертифікати» тощо.

Відповідно до Закону України «Про банки і банківську діяльність» [4], банківська система України складається з Національного банку України та інших банків, а також філій іноземних банків, що створені і діють на території України відповідно до положень цього Закону та інших законів України. Банк самостійно визначає напрями своєї діяльності і спеціалізацію за видами послуг. Національний банк України визначає види спеціалізованих банків та порядок набуття банком статусу спеціалізованого. Національний банк України здійснює регулювання діяльності спеціалізованих банків через економічні нормативи та нормативно-правове забезпечення здійснюваних цими банками операцій. Національний банк України визначає системно важливі банки відповідно до таких критеріїв: розміру банку, ступеня фінансових взаємозв'язків, напрямів діяльності.

Варто відмітити, що виділяють наступні специфічні функції банківської системи України:

- а) створення грошей і регулювання грошової маси;
- б) трансформаційна функція;
- в) стабілізаційна функція.

Функція створення грошей і регулювання грошової маси полягає в тому, що банківська система оперативно змінює масу грошей в обігу, збільшуючи або зменшуючи її відповідно до зміни попиту на гроші. У виконанні цієї функції беруть участь усі ланки банківської системи (НБУ і комерційні банки), і вона стосується всіх напрямів банківської діяльності. Для банківської системи характерна трансформаційна функція, яка полягає в тому, що банки, мобілізуючи вільні кошти одних суб'єктів господарювання і передаючи їх іншим, мають можливість змінювати (трансформувати) величину й строки грошових капіталів та фінансові ризики. Банківська система також виконує стабілізаційну функцію, тобто функцію забезпечення сталості банківської діяльності та грошового ринку. Для банківської діяльності характерна висока ризикованість і банки працюють в

умовах постійної і підвищеної загрози втрати грошей та банкрутства, тому боротьба з ризиками є важливим завданням не лише окремих банків, а й усієї банківської системи [5].

Д.О. Гетманцев зазначає, що банківська система бере участь у виконанні основних функцій фінансової системи України, зокрема, шляхом:

- забезпечення способів переміщення фінансових ресурсів у часі, через кордони держав та між окремими галузями тощо;
- розробки та забезпечення способів управління ризиками;
- забезпечення механізму об'єднання фінансових ресурсів та їх розподілу між окремими суб'єктами господарювання;
- забезпечення безперебійного функціонування платіжних систем, зокрема, шляхом удосконалення способів клірингу та здійснення розрахунків, що сприяють торгівлі;
- забезпечення насичення ринку ціною інформацією, що дозволяє координувати децентралізований процес прийняття рішень в окремих галузях економіки [6].

Зокрема, серед основних сучасних тенденцій розвитку банківської справи, які мали найбільший вплив на весь подальший розвиток світової банківської справи, виділяють зростання інноваційних технологій, початок яких пов'язують із появою електронних грошей. Існування цифрової готівки можливе за умови існування технології електронного гаманця, що являє собою картку з певною грошовою сумою і нині користується великою популярністю у всіх розвинутих країнах. Клієнти отримують низку переваг від використання такої картки. Так, вони можуть завантажувати готівку зі своїх рахунків на картку, а вся особиста інформація зберігається на чипі. Існування такої системи дало змогу здійснювати основні банківські послуги незалежно від банків [7, с. 350].

Відтак, банки повинні зосередитися на трьох ключових моментах: цифрових технологіях, змінах у відношеннях із клієнтами та широкому застосуванні аналітичної інформації для прогнозування розвитку світової фінансової системи, щоб позбутися цього недоліку. Електронні технології розповсюджуються на всі банківські процеси і, відповідно, прискорюють процес виконання платіжних трансакцій. Новітні технології дають змогу банкам поліпшувати якість послуг і значно скорочувати витрати щодо їх виконання. У виграші залишаються обидві сторони: доходи банків зростають, а клієнти користуються послугами більш високої якості. Під час розроблення банківських продуктів пріоритетом є добре прораховані технології простих продуктів, які розраховані на широке поле споживачів. Основною вимогою, яка ставиться перед банками, є координація бізнес-процесів. Так, необхідним є запровадження реінжинірингу послуг, що має на меті спрощення механізму здійснення платежів або підвищення швидкості їх

здійснення. Незмінними залишаються використання новітніх технологій у своїй діяльності та наявність прозорого механізму взаємовідносин із клієнтами [7, с. 351].

Отже, із зазначеного вище можна зробити висновок, що банківська система України повинна змінюватися в найкращий бік, через новітні технології для поліпшення якості обслуговування клієнтів.

Список використаних джерел

1. Банківська система України: словник фінансово-правових термінів / за заг. ред. д.ю.н., проф. Л. В. Воронової. Вид. 2-ге, переробл. і доповн., Київ: Алерта, 2011. 558 с.

2. Павлюк О. О. сучасні тенденції розвитку світової банківської системи. науковий вісник херсонського державного університету. 2014. Вип. 9. Ч. 4. С. 22–25.

3. Євтух Л. Б., Швед І. М. Світовий досвід забезпечення стабільності банківської системи. *Вісник університету банківської справи*. 2016. № 1–2. С. 18–23.

4. Про банки і банківську діяльність: Закон України від 07.12.2000 № 2121 – III. URL: <https://www.zakon.rada.gov.ua/laws/main/2121> – 14 (дата звернення: 28.11.2019 р.).

5. Банківська система України: веб-сайт. URL: <https://www.uk.wikipedia.org/wiki/A%D1%80%D0%B0%D1%97%D0%BD%D0%B8>.

6. Гетманцев Д. О., Шукліна Н. Г. Банківське право України. Київ. Центр учбової літератури. 2017. 20 с.

7. Король М. М., Вароді В. М. Еволюція банківської системи в умовах ринкової економіки. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2018. Випуск 3(14). С. 348–351.

Вергелюк Ю. Ю.,

канд. екон. наук,

доцент кафедри фінансових ринків,

Діденко Л. В.,

канд. екон. наук, доцент,

доцент кафедри фінансових ринків,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,

Україна

РЕФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ РИНКУ СТРАХОВИХ ПОСЛУГ ЯК ЧИННИК ЗБІЛЬШЕННЯ ЙОГО ПОДАТКОВОГО ПОТЕНЦІАЛУ

В нормально функціонуючій економіці ринок страхових послуг ефективно виконує кілька загальноекономічних функцій. По-перше ринок страхових послуг є ефективним механізмом мобілізації та трансформації заощаджень населення у капітал. По-друге, за допомогою страхового ринку здійснюється перерозподіл фінансових ресурсів у економіці. Зокрема, в частині переходу мобілізованих коштів від населення у реальний сектор економіки. По-третє, якщо ринок працює злагоджено – то виконується функція страхового захисту. При цьому, якщо страховий ринок працює злагоджено в цілому, то відповідно, усі ці функції виконуються ефективно. Якщо ж порушується виконання відзначених функцій – це є індикатором присутності системних проблем на ринку.

Розвинені економіки демонструють все більше нарощення ринків послуг та їх перевагу над товарними ринками. Відповідно, результати їх здійснення підлягають оподаткуванню і створюють чималі джерела наповнення бюджетів країн. Страховий ринок не є виключенням. Проте, серед країн що розвиваються, до яких належить і Україна, ринок страхових послуг не є гармонійною інституційною складовою фінансової системи із злагодженим виконанням покладених на нього функцій. Попри те, що ринок страхових послуг займає перше місце серед ринків послуг небанківських фінансових посередників, його частка порівняно із банківським сектором фінансово ринку України залишається мізерною. При цьому, на ринку присутні страховики, що досить довгий час провадять свою діяльність та успішно реалізують страхові послуги.

Податковий потенціал ринку страхових послуг являє собою фактично сплачені податкові платежі до державного та місцевих бюджетів, а також можливу суму збільшення податкових надходжень від збільшення бази оподаткування. Досить легко оцінити суму сплачених податків страховими компаніями. Відзначимо, що найбільше страхове навантаження для страховиків несе саме податок на прибуток. Страховики сплачують податок на прибуток за ставкою, визначеною відповідно до пункту 136.1 статті 136, та податок на дохід за ставкою, визначеною відповідно до підпунктів 136.2.1 та 136.2.2 пункту 136.2

статті 136 Податкового Кодексу [1]. Розмір ставки податку на прибуток становить і 18%.

У табл. 1 наведено дані що відображають динаміку сплати податку на прибуток страховими організаціями та їх філіями в Україні у 2016 – 2018 рр. Так, динаміка абсолютного розміру сплаченого податку на прибуток є мінливою і в 2017 році в порівнянні із попереднім періодом демонструє зменшення. За підсумками 2018 року показник дещо зріс. Проте, частка у загальних податкових надходженнях залишається мізерною. У 2018 році частка сплаченого страховиками податку на прибуток становить лише 0,14 %. Це свідчить про необхідність реформування системи державного регулювання та нагляду за страховою діяльністю з метою не лише стимулювання його розвитку, а й збільшення його податкового потенціалу.

Таблиця 1 – Частка податку на прибуток сплаченого страховими організаціями у податкових надходженнях до Державного бюджету України у 2016 – 2018 рр.

Показники	2016 рік	2017 рік	2018 рік
Податкові надходження, млн. грн.	503875,8	605647,0	716566,1
Податкові надходження від сплати податку на прибуток страховими організаціями, млн. грн.	946, 6	837,3	1005,8
Частка податкових надходжень від сплати податку на прибуток страховими організаціями у загальній структурі податкових надходжень, %	0,19	0,14	0,14

Джерело: складено авторами за даними [2].

Відзначимо, що з 01.01.2019 набули чинності зміни, внесені Законом України від 23 листопада 2018 року № 2628-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо покращення адміністрування та перегляду ставок окремих податків і зборів» [3] до Податкового кодексу України, зокрема стосовно оподаткування доходу страховиків.

Відповідні зміни стосуються фінансового результату до оподаткування податком на прибуток підприємств страховика. З 01.01.2019 такий фінансовий результат збільшується на позитивну різницю між сумою будь-яких виплат (винагород) страховим посередникам та іншим особам за надані послуги щодо укладання (продовження) договорів страхування та сумою нормативу витрат на виплати страховим посередникам, розрахованих за методикою, визначеною уповноваженим органом, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг, за погодженням з центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику.

Окремий аспект збільшення об'єкта оподаткування податком на прибуток страхових компаній є свідченням пошуків джерел збільшення податкового

потенціалу ринку страхових послуг. При цьому, варто звернути увагу, що другим важливим складником податкового потенціалу ринку послуг є можлива сума збільшення податкових надходжень, яка залежить від ряду чинників та є малопрогнозованою величиною. Проте, підкреслимо, що будь-які зміни у системі державного регулювання, що впливають на збільшення результатів здійснення страхової діяльності та збільшують об'єкт оподаткування можна вважати чинником збільшення податкового потенціалу.

Чимало зловживань на ринку страхових послуг України підкреслюють можливості збільшення податкового потенціалу. Так, за підсумками 2018 року, серед топ-10 страховиків, що провадять свою діяльність на ринку, та як підкреслюють практики, неактивно провадять маркетинг власних послуг, перебувають «малознані» страхові компанії. Серед таких страхових компаній СК «Кремій» обсяг страхових премій якої складає 3,804 млрд. грн., «Актив-Гарант» – 3,135 млрд. грн., «Уніка» – 1,703 млрд. грн., «АХА Страхування» – 1,679 млрд. грн. Для прикладу, переглянувши звітність цих страхових компаній, у СК «Актив-Гарант» перестрахові премії складають 96,2% та відсутні страхові виплати. Майже усі страховики, що входять у топ -10 за підсумками 2018 року в середньому 90% страхових премій розміщували у перестрахованні, використовуючи схему оптимізації оподаткування. Відповідно, при мінімальних страхових виплатах, або ж при їх відсутності – актуалізується питання державного регулювання та нагляду за діяльністю страховиків.

В цьому руслі підкреслимо, що 12.09.2019 року було прийнято Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо вдосконалення функцій із державного регулювання ринків фінансових послуг» [4], який кардинально змінює інституційну систему державного регулювання фінансового ринку в цілому та ринку страхових послуг зокрема. Усі повноваження щодо регулювання ринку страхових послуг України поступово переходять до НБУ, що на думку авторів збільшує можливості врегулювання проблем.

Отже, сьогодні ринок страхових послуг України не в повній мірі реалізовує покладені на нього функції, що стає першопричиною не реалізованого податкового потенціалу цього сегменту. Податкові надходження до бюджету від страхових організацій є дуже низькими, що відображає стан тенденцій на ринку, який фактично не розвивається. Вирішення цих проблем, на нашу думку, перебуває в площині реформування системи державного регулювання, що підтверджується наведеними прикладами.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI зі змінами та доповненнями. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>(дата звернення: 09.12.2019р.).

2. Річні звіти про виконання Державного бюджету України. Державна казначейська служба України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu> (дата звернення: 09.12.2019р.).

3. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо покращення адміністрування та перегляду ставок окремих податків і зборів: Закон України від 23.11.2018 № 2628-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/2628-VIII> (дата звернення: 09.12.2019р.).

4. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо вдосконалення функцій із державного регулювання ринків фінансових послуг: Закон України від 12.09.2019 № 79-IX URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/79-20>.

Верьовкін В. В.,

*канд. філол. наук, докторант,
головний державний інспектор,
Державна податкова служба України,
м. Київ, Україна*

ВАЛЮТНИЙ РИНОК УКРАЇНИ: РЕАЛІЇ СЬОГОДЕННЯ

Досвід фокусується на практичному пізнанні дійсності, що в подальшому житті допомагає уникнути проблем, які були допущені в минулому. У нашій доповіді ми будемо говорити про ступінь захищеності фінансових інтересів держави на валютному ринку України в історичному контексті, а саме в період з 2014–2015 рр.

В сучасних умовах фінансової глобалізації, послаблення державного контролю за розвитком зовнішньоекономічних зв'язків і зростання впливу валютної сфери на економічні процеси важливу роль в економіці держави відіграє система фінансової безпеки, складовою якої є валютна безпека. Проблемні питання у сфері валютної безпеки заважають створювати умови для економічного зростання саме в тих випадках, коли більшість виробництва в країні залежить від імпорту. Тому актуальними, на нашу думку, є не тільки аналіз ризиків, а й питання гарантування фінансової безпеки держави.

Під валютною безпекою держави слід розуміти «ступінь забезпеченості її валютними коштами, достатній для додержання позитивного сальдо платіжного балансу, виконання міжнародних зобов'язань, накопичення необхідного обсягу валютних резервів, підтримання стабільності національної грошової одиниці» [1, с. 13]. У Наказі Міністерства економіки України від 2 березня 2007 р. «Про затвердження Методики розрахунку рівня економічної безпеки України» фігурує таке визначення терміна «валютна безпека» – «це такий стан курсоутворення, який створює оптимальні умови для поступального розвитку вітчизняного експорту, безперешкодного припливу в країну іноземних інвестицій, інтеграції України до світової економічної системи, а також максимально захищає від потрясінь на міжнародних валютних ринках» [6].

На рівень валютної безпеки держави впливають численні фактори, що різняться за строком дії, характером прояву та впливу. «Серед основних загроз валютній безпеці України можна визначити: зростання зовнішнього боргу; вплив коштів за кордон; високий рівень доларизації економіки; неефективна структура золотовалютних резервів; недосконалість валютно-курсової політики; наявність валютних ризиків; проведення незаконних валютних операцій; втручання міжнародних фінансових організацій, іноземних радників та консультантів у валютну політику України» [7].

Що ж до визначення поняття «валютний ринок» – це ринок, де «здійснюються операції з купівлі / продажу безготівкової та готівкової іноземної валюти, а також банківських металів. Учасниками валютного ринку України є банки та небанківські установи, клієнти банків, а також Національний банк. Регулятор здійснює операції на валютному ринку з метою згладжування надмірних коливань та накопичення міжнародних резервів. Національний банк розраховує офіційний курс гривні до іноземних валют та курс банківських металів» [4].

До факторів, які впливають на валютний ринок зазвичай відносять: стан економіки країни, валюта якої є складовою валютного інструменту, зміна ключових економічних показників (ВВП, інфляція, зайнятість, рівень зарплати і т. д.); форс-мажорні чинники: погодні катаклізми; військові конфлікти; техногенні катастрофи; державні перевороти і т. д.; політичні фактори: вибори; політичні кризи (розбіжності в уряді); прийняття законопроектів, які можуть вплинути на розвиток економічних процесів [5].

В досліджуваній період на валютний ринок України впливали одразу три основні фактори, що відобразилось у динаміці офіційного курсу гривні відносно долара США в 2013–2018 рр.



Рисунок 1 – Динаміка офіційного курсу гривні відносно долара США у 2013 – 2018 рр.

Перші коливання почалися в лютому 2014 р. після зміни уряду. До кінця місяця «офіційний» курс долара піднявся до 9,42 грн. і плавно зростав протягом усього року, до кінця якого перевищив позначку в 15 грн. Середня зарплата з початку і до кінця 2014 р. зросла на 27% (з 3167 грн. в січні до 4012 грн. в грудні), а протягом 2015 р. – на 30% (з 3455 грн. до 4498 грн).

У 2015 р. американська валюта почала стрімко зростати в ціні. «Найглибше падіння за всю історію гривні довелося на лютий 2015 р. Тоді офіційний курс переважив за 30 грн. за долар, а міжбанк досяг 33 грн. за долар» [3], що, на думку експертів, було спричинено необхідністю здійснення розрахунків за експортно-імпортними контрактами.

«Кількість курсів в нашій країні також досягло максимуму. В Україні одночасно діяли: офіційний курс НБУ; офіційний міжбанк; «сірий» міжбанк (за рахунок прикручування до офіційних міжбанківських котирувань різноманітних комісій); готівкові курси в відділеннях банків (незважаючи на відсутність в них валюти); «чорний» готівковий курс (продавці і покупці залишали заявки і контакти в інтернеті)» [3], наприклад, одним з основних таких ресурсів був Мінфін.

Цікавим, на нашу думку, є вироблення управлінської стратегії щодо цієї ситуації, пов'язане насамперед із значними валютними коливаннями, що не є модерним явищем для України, та дослідження можливості виникнення нового фактору, який міг вплинути на валютний ринок – штучно створений попит.

Щодо України, то, незважаючи на прагнення уряду стабілізувати ситуацію шляхом затвердження постанови правління Національного банку України „Про внесення змін до деяких нормативно-правових актів Національного банку України” № 591 від 22.09.14 р., дозволено купувати одній особі в один операційний (робочий) день валюту в сумі, яка не перевищує в еквіваленті 3000 грн. у межах однієї банківської установи (близько 225 доларів США). Зауважуємо, що в попередній постанові правління Національного банку України «Про внесення змін до деяких нормативно-правових актів Національного банку України» № 540 від 29.08.14 р. дозволялось проводити операції на суму, що не перевищувала би в еквіваленті 15000 грн.

В той час, коли офіційний курс долара НБУ становив 15–16 грн., на «чорному» готівковому ринку його можна було безперешкодно продати за 20–21 грн., що тривало впродовж місяця, чого виявилось достатньо для укріплення вартості долара. Спостерігаємо не лише прагнення людей зняти свої депозити та перевести їх в більш стійку валюту, але й ажіотаж, який було створено для швидкого збагачення та хибного розповсюдження інформації щодо нестачі долара, що сприяло зростанню попиту на валюту.

Не проблематичним виявилось знайти банк, який масово міняв долари, зумовлюючи виникнення черг, що починались із 5.00 ранку та тривали до закінчення операційного дня. Так, на обслуговування однієї особи в банку витрачалось приблизно 15 хв. Оскільки купувати валюту у перевищеному еквіваленті одній особі в один операційний (робочий) день було заборонено, деякі «винахідники» залучали знайомих, що допомагали їм здійснювати обмінні валютні операції. Біля банків знаходились люди, які перебували там цілодобово для того, щоб отримати першість у черзі та контролювати список осіб, які реєструвалися у ній. Тому, не зважаючи на дії уряду щодо стабілізації ситуації, попит залишався без змін. І лише згодом, коли розрив ціни на купівлю долара

між НБУ та «чорним ринком» мінімалізувався, кількість людей, які прагнули швидкого збагачення, значно зменшилася.

Згідно із Законом попиту підвищення ціни повинно було викликати зниження величини попиту, а зниження ціни – підвищення величини попиту. В нашому випадку відбулось те що при незмінних витратах на одиницю товару із збільшенням ціни почав рости прибуток і виробникові (продавцеві) стало вигідним продавати більше товару і заробити більше коштів” [2].

Деякі дослідники, зокрема Л. Шкварчук, та Н. Слав’юк, наголошують про «відсутність істотного зв’язку між обсягами операцій на міжбанківському валютному ринку та курсом національної грошової одиниці» [8, с. 400], що, на нашу думку, є дуже суперечним питанням. Оскільки, як вказують «польові дослідження», даний зв’язок все ж таки віднайшов своє відображення в курсі національної грошової одиниці.

У складних суспільно-політичних умовах країни 2014–2015рр. було важко віднайти та прийняти виважене фінансове рішення. На нашу думку, бракувало дієвого інструменту держави не у формі прийнятого управлінського рішення, а в органі, який би зміг виявити та запобігти кризовій економічній ситуації, гарантуючи належний рівень фінансової безпеки держави.

Список використаних джерел

1. Барановський О. І. Фінансова безпека в Україні (методологія оцінки та механізми забезпечення): автореф. дис. ... д-ра екон. наук. Київ, 2000. 36 с.
2. Попит і пропозиція. *Вікіпедія*. URL: <https://uk.wikipedia.org>
3. Гривня і її рухи. URL: <http://www.voichenko.com.ua>.
4. Офіційний сайт Національного банку України. URL: <https://bank.gov.ua/markets/currency-market> (дата звернення: 8.12.2019).
5. Основні фактори впливу на валютний, фондовий, криптовалютний ринок. Вибери кращий інструмент для торгівлі! URL: <https://esterholdings.com/ua/factory-vliyaniya/> (дата звернення: 8.12.2019).
6. Про затвердження Методики розрахунку рівня економічної безпеки України: Наказ Міністерства економіки України від 02.03.2007 № 60. URL: <http://zakon.nau.ua>. (дата звернення: 8.12.2019).
7. Філіпенко Т. В. Валютна безпека держави в умовах світової глобалізації. *Державне управління: удосконалення та розвиток*. 2010. № 11. URL: <http://www.dy.nauka.com.ua/?op=1&z=219> (дата звернення: 8.12.2019).
8. Шкварчук Л. О., Слав’юк Р. А., Карпенко А. О. Валютний ринок в Україні: причини та наслідки дисбалансів. *Інфраструктура ринку*. 2018. № 24. С. 399–404. URL: <https://chmnu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/07/SHkvarchuk-L.-O.-1.pdf> (дата звернення: 8.12.2019).

Вінокуров Я. О.,

здобувач вищої освіти третього (освітньо-наукового) рівня,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ПОДАТКОВИЙ ФАКТОР ЛІКВІДНОСТІ ФІНАНСОВОГО РИНКУ УКРАЇНИ

Висока вартість капіталу на сучасному етапі розвитку економіки України є одним з найбільших стримуючих факторів для розвитку підприємництва та інвестування. Високу вартість капіталу в Україні не можна пояснити виключно жорсткою монетарною політикою Національного банку України. Її причина лежить у системі організації відносин на фінансовому ринку та рівні його ліквідності. Зокрема, фінансовий ринок України залишається низьколіквідним через низький обсяг пропозиції фінансових ресурсів (та як наслідок їхню високу вартість) та низьким попитом на ці ресурси, офіційно виражений в усіх сегментах фінансового ринку. При цьому податкова система відіграє одну з основних ролей у системі стимулів та антистимулів участі суб'єктів господарювання у відносинах на фінансовому ринку.

Метою даного дослідження є аналіз ролі податкової політики України у формуванні попиту та пропозиції ресурсів на фінансовому ринку, ефективності фінансового ринку та його ліквідності. Крім цього, за підсумками проведеного дослідження необхідно сформулювати низку рекомендацій щодо зміни податкової політики направлених на зростання ліквідності фінансового ринку України.

Фінансовий ринок та його характеристики ефективності та ліквідності є об'єктами даного дослідження, в той час як вплив податкових факторів на залученість суб'єктів господарювання до відносин, що виникають на фінансовому ринку з приводу залучення чи інвестування капіталу є предметом дослідження.

Питанням фінансової ліквідності присвячено низку наукових робіт, водночас це явище на рівні фінансового ринку наразі залишається майже недослідженим. Так, питанням банківської ліквідності присвячували свої роботи О. Дзюблюк [1, с. 23], Д. Дема [2, с. 82], І. Абрамова, В. Демиденко [3, с. 632], А. Бойко [4, с. 44], В. Варцаба [5 с. 311], Г. Гортон та інші. Поняття ліквідності суб'єктів фінансового ринку розкрито у роботах Р. Чемчикаленка [6, с. 643], Н. Давиденка, І. Борисова, Дж. Кочрейн та інші.

Водночас, попри наявність напрацювань у дослідженнях вчених, питання впливу податкової політики на ліквідність фінансового ринку залишається малодослідженим та висвітленим.

Ліквідність фінансового ринку – це характеристика фінансового ринку, яка вказує на ефективність операцій із залучення капіталу на фінансовому ринку за певного рівня попиту та пропозиції на фінансові ресурси, що є наслідком певного рівня платоспроможності населення та участі його заощаджень у процесах нагромадження капіталу інституційними інвесторами, а також рівень ризиковості процесів інвестування та якості інституційного забезпечення діяльності суб'єктів фінансового ринку.

На ліквідність впливають попит та пропозиція фінансових ресурсів. Ринок є ліквідним, коли потенційні інвестори конкурують за найбільш привабливі інструменти інвестування, а потенційні позичальники – за найбільш сприятливі умови залучення коштів. На деяких сегментах фінансового ринку України конкуренція між інвесторами майже нівельована через домінування одного типу інструментів, що робить такий ринок неліквідним, а його модель подібною до монополії позичальника. Така ситуація характерна для фондового ринку, на якому домінують операції з продажу облігацій внутрішньої державної позики.

Банківський ринок характеризується великою кількістю банків, але малою кількістю суб'єктів господарювання, які можуть дозволити собі виплату за обслуговування позик високих відсотків. При цьому рівень цих відсотків вказує в першу чергу на рівень системного ризику інвестування в Україні, пов'язаного з інституційним середовищем та рівнем платоспроможності суб'єктів господарювання.

Податкова система України з одного боку має стимулювати суб'єкти господарювання до залучення коштів через інструменти фінансового ринку. Кредит та витрати на його обслуговування є складовою витрат, на суму яких суб'єкт може знизити свій прибуток до оподаткування. Разом з цим, цей стимул є нерезультативним. Однією з причин цього є складність та дискреційність податкової системи, яка дозволяє з одного боку податковим органам зловживати своїми повноваженням, а з іншого – суб'єктам господарювання ухилятися від сплати податків.

Така система склалася історично в ході розвитку та становлення податкової системи. Через низьку інституційну спроможність органів податкового регулювання, суб'єкти господарювання почали використовувати дискреційність законодавства для мінімізації власних податкових витрат. Зокрема, така ситуація характерна для реалізації товарів великими торговельними мережами за допомогою схем з використанням суб'єктів спрощеної системи оподаткування (ділення бізнесу), створення штучної збитковості задля мінімізації зобов'язань з податку на прибуток, накопичення фіктивного податкового кредиту задля мінімізації зобов'язань з податку на додану вартість та отримання державного відшкодування ПДВ тощо.

У разі використання цих «схем», бізнес не зможе брати участі в офіційних відносинах на фінансовому ринку, адже його номінальні фінансові показники, які виникають у податковій та фінансовій звітності, будуть заниженими, а ризик інвестування у такі компанії зі сторони інституційних інвесторів — занадто високим. Через це високими залишаються і ставки за фінансовими інструментами.

З метою стимулювання розвитку фінансового ринку України, підвищення рівня його ліквідності та, як наслідок, – ефективності фінансових відносин, необхідно видозмінити підхід у податковій політиці України, зменшивши можливості для дискреції з одного боку, та підвищивши державний контроль за недопущенням використання схем з мінімізації та ухилення від оподаткування з іншого. Зокрема, автор пропонує наступні рекомендації щодо зміни підходу у податковій політиці:

1) спрощення податкового законодавства та дискреції при визначенні бази оподаткування податком на прибуток підприємств;

2) підвищення контролю за використанням спрощеної системи оподаткування з метою мінімізації податкових платежів з податку на прибуток, ПДВ та інших платежів (уже реалізується після ухвалення законопроектів про систему «кешбеків» та обов'язковості використання касових апаратів малим бізнесом);

3) розглянути можливість зниження рівня загального податкового навантаження на приватний сектор з метою збереження рівня рентабельності після ліквідації схем з ухилення від оподаткування;

4) запровадження нової моделі оподаткування прибутку, яка б сприяла зацікавленості суб'єктів господарювання розкривати правдиву фінансову звітність;

5) проведення діджиталізації у всіх системах взаємодії бізнесу з податковими органами, зокрема створення електронних реєстрів чеків, накладних тощо, електронних систем фінансового та податкового звітування. Як наслідок, процес взаємодії з податковими органами має позбутися корупційної складової та повністю мінімізуватися, а діяльність суб'єктів господарювання стане більш прозорою, через що рівень ризику інвестицій у них скоротиться.

Отже, податкова політика є одним з ключових елементів підвищення ліквідності фінансового ринку України, який здатен суттєво знизити ризики інвестування інституційних та інших інвесторів з одного боку, та заохотити позичальників вступати у відносини із залучення капіталу за допомогою різних сегментів фінансового ринку з іншого. Запланована на 2020 рік нова податкова реформа в Україні має всі шанси докорінно змінити ситуацію на фінансовому ринку, відновивши кредитування та збільшивши обсяги інвестицій в економіку.

Разом з тим, для повноцінного відновлення сталого зростання економіки необхідно забезпечити проведення низки інших реформ, зокрема інституційних, адже попри великий функціонал та масштабний вплив на діяльність суб'єктів господарювання, податкова система є лише одним з показників інвестиційної привабливості та рівня ризиковості.

Список використаних джерел

1. Дзюблюк, О. В., Рудан В. Я. Управління ліквідністю банківської системи України. Тернопіль: Вектор, 2016. 290 с.
2. Дема Д. І., Абрамова І. В. Стан та перспективи розвитку банківської системи України. *Облік і фінанси*. 2016. № 1 (71). С. 83–89.
3. Демиденко В. І., Литвинюк М. В. Ліквідність банку та банківської системи як показник ефективності діяльності банку та її вплив на прибутковість комерційного банку. *Економіка і суспільство*. 2017. №10 / 2017. С. 631–636.
4. Бойко А. С. Фактори впливу на забезпечення банківської ліквідності в Україні. *Агросвіт*. 2018. № 11. С. 43–47.
5. Варцаба В. І. Проблеми забезпечення фінансової стійкості банківської системи України. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія Економіка*. 2018. Випуск 1 (51). С. 311–316.
6. Чемчикаленко Р. А., Майборода О. В., Дьякова Ю. Ю. Напрями підвищення ефективності оцінки ліквідності та платоспроможності підприємства. *Економіка та суспільство*. 2017. №12. URL: <http://economyandsociety.in.ua/journal-12/19-stati-12/1382-chemchikalenko-r-a-majboroda-o-v-dyakova-yu-yu>

Воленко В. Г.,

здобувач вищої освіти третього (освітньо-наукового) рівня,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ФІДУЦІАРНІ РИЗИКИ ПРОВЕДЕННЯ БЮДЖЕТНОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ

В умовах реформування суспільних фінансів, місцевого самоврядування та територіальної організації влади, які переживає Україна, питання бюджетної децентралізації набувають особливої уваги в силу того, що вона покликана забезпечити перерозподіл дохідних джерел, повноважень між рівнями влади та забезпечити максимальне фінансове забезпечення як соціальних стандартів, так і проектів розвитку підвідомчих територій.

За економічним змістом бюджетна децентралізація покликана підвищувати ефективність функціонування бюджетної системи. Передача повноважень на місця та самостійність у прийнятті рішень при формуванні доходів та використанні бюджетних коштів – це теж прерогатива бюджетної децентралізації. Територіальна наближеність влади до населення спонукає до посилення громадянської активності та підзвітності громаді, а обізнаність з проблемами сприяє ефективнішому їх задоволенню, аніж у централізованому випадку [5].

По суті, децентралізація широко сприймається як перерозподіл повноважень, функцій та відповідальності між нижчими рівнями влади (тобто органами місцевого самоврядування). Щоб бути значною, децентралізація повинна супроводжуватиметься делегуванням відповідних повноважень, наприклад, для підвищення ресурсів, розподілити їх та планувати свої витрати. Вся децентралізація заснована на понятті субсидіарності, згідно з яким всі питання мають керуватися найнижчим рівнем влади, компетентним для цього [1].

Проте варто зауважити, що проведення реформи бюджетної децентралізації пов'язано з певними ризиками. Насамперед з податковими ризиками як ймовірною загрозою невиконання бюджетних завдань податкових надходжень та втрачених фіскальних можливостей, які виникають в умовах невизначеності та конфліктності процесу оподаткування [4, с. 13]. Також фідуціарними ризиками, як ризиками того, що кошти не будуть використані за призначенням; не досягнуть співвідношення ціни та якості; та / або належним чином не обліковуються.

Реалізація фідуціарного ризику може бути зумовлена різними факторами, включаючи відсутність потенціалу, компетентності чи знань; бюрократична

неефективність; та / або активної корупції [4]. Розглянемо більш докладно фідуюціарний ризик бюджетної децентралізації.

До фідуюціарних ризиків можна віднести: нецільове використання коштів місцевого бюджету; поява значних дисбалансів між делегованими новими повноваженнями та доступними фінансовими ресурсами громади; посилення нерівномірності розвитку громад в межах країни, пов'язаних з некомпетентним використанням наданих ресурсів; зловживання службовим становищем (корупційна складова); погіршення якості місцевого управління; зменшення впливу держави на управління процесами розвитку на місцях; подальший економічний занепад території громад тощо.

Ризиком бюджетної децентралізації є домінування локальних інтересів над регіональними чи навіть загальнонаціональними. За оцінками експертів, надмірна децентралізація бюджетної системи ускладнює реалізацію державою такої функції як стабілізація та перерозподіл доходів [3]. За умов фінансово-економічної нестабільності (кризи), цілі державної і регіональної (місцевої) влади в питання реалізації бюджетної політики, можуть мати різні пріоритети, а це означає, що політика вирівнювання бюджетної забезпеченості є неефективною, як наслідок – посилення диференціації регіонального розвитку.

Недостатньо просто визначити слабкі місця та фідуюціарні ризики. Державні представництва повинні розглянути, як найкраще зменшити їх, і збалансувати це проти потенційних переваг для розвитку різних варіантів. Державні офіси повинні мати на увазі чотири підходи до пом'якшення окремих ризиків: передавати (transfer), розглядати (treat), терпіти (tolerate) чи припиняти (terminate) [4, с. 8].

Фідуюціарний ризик важко передати іншій організації. Робота через інших партнерів з розробки або керуючих агентів може забезпечити відстань між регіональною владою та фідуюціарними ризиками, але в кінцевому підсумку ризики, включаючи репутаційні ризики, все ж несе місцева влада. Якщо місцева влада покладається на інших, таких як Світовий банк, для управління ризиками, місцева влада повинна переконатися, що вони роблять те, що вони взяли на себе, та забезпечити вжиття відповідних заходів з виправлення, коли це необхідно.

Фідуюціарні ризики можуть бути розглянуті в короткостроковій перспективі шляхом використання гарантій (на національному рівні або на рівні інструментів допомоги), а в довгостроковій перспективі – за допомогою ефективних програм управління державними фінансами (УДФ) та антикорупційних реформ. Час проведення реформ для зниження рівня ризику, ймовірно, буде середньо- та довгостроковим (п'ять-десять років не будуть рідкістю). За короткий термін, тобто протягом тривалості життя багатьох інструментів допомоги, країни представництва повинні оцінювати, чи є додатковими короткотермінові гарантії

для зменшення основних фінансових ризиків. Роблячи це, державні структури повинні мати на увазі компроміс між короткотерміновими гарантіями та довгостроковим розвитком потенціалу УДФ.

Деякий рівень фідучіарного ризику потрібно буде допускати, коли надається фінансова допомога: рівень допустимої толерантності залежатиме від очікуваних вигод від розвитку від надання фінансової допомоги. Метою оцінювання фідучіарного ризику є не усунення фідучіарного ризику, а переконання, що ми розуміємо, приймаємо та володіємо ризиками, які ми несемо, та ефективно керуємо ризиками. У цьому контексті важливо, щоб програми фінансової допомоги, що працюють в умовах високого ризику, змогли ретельно контролювати та документувати вигоди від розвитку, досягнуті за рахунок фінансування, надати докази для обґрунтування прийняття пов'язаних з цим ризиків.

Фідучіарний ризик може бути припинений шляхом направлення коштів поза державними системами, наприклад, через неурядові організації (хоча це спричиняє фінансові ризики та ризики розвитку внаслідок роботи з ними). Такі рішення повинні ґрунтуватися на більш широких міркуваннях, ніж просто фідучіарний ризик, наприклад, ризики ефективності розвитку та фінансові ризики, властиві покладатися на системи фінансового управління інших партнерів. Зазвичай у країні з високим рівнем корупції існують значні ризики у фінансуванні через будь-який канал.

Поширення ризику можна використовувати для зменшення загального ризику. Наприклад, заміна великої програми на декілька менших може знизити загальний ризик за умови, що фактори ризику для менших програм не тісно пов'язані (наприклад, не всі визначаються одним і тим же тригером). Державні офіси часто вирішували поширювати ризик, використовуючи різні інструменти допомоги та працюючи в різних секторах.

Управління портфелем також може використовуватися для зменшення загального ризику. Це має два виміри. По-перше, баланс між кількістю та вартістю інструментів допомоги з різним рівнем ризику по всій програмі країни. Наприклад, сукупний ризик може бути зменшений, спрямовуючи більше коштів на менший ризик. Рішення про форму загального портфеля допомоги обов'язково повинні враховувати широке коло питань, крім фідучіарного ризику; процес оперативного планування викладає обґрунтування вибору програм на рівні країни, а Бізнес-кейс висвітлює це більш детально на рівні проекту / програми [4, с. 8 – 9].

Отже, розширюючи повноваження органів влади на «місцях» щодо прийняття управлінських рішень по формуванню та використанню бюджетних ресурсів необхідно чітко розуміти: переваги та ризики від реалізації такої

бюджетної політики; визначати необхідний та достатній рівень її впровадження, адже по суті це йде мова про ефективне управління (розподіл) бюджетними коштами, а поглиблення бюджетної децентралізації здатне спричинити горизонтальну бюджетну конкуренцію між регіонами та в майбутньому викликати горизонтальний бюджетний дисбаланс, також не менш важливим є готовність центральної влади країни та суспільства в цілому до таких змін. Безумовно, для кожної окремої країни (регіону), на певному етапі розвитку реалізація принципів бюджетної децентралізації має свої позитивні наслідки та ризики. Тому, потрібно чітко провести оцінку переваг і ризиків проведення бюджетної децентралізації для країни та встановити межі бюджетної децентралізації. Також, слід зосередити увагу на заходах з нівелювання ризиків бюджетної децентралізації, зростання її значимості в ресурсному забезпеченні, посилення регулятивного і стимулюючого впливу на соціальний та економічний розвиток громад і регіонів.

Список використаних джерел:

1. Bhatta G. Fiscal Decentralization and Fiduciary Risks: A Case Study of Local Governance in Nepal Asian Development Bank No. 5. June 2011. P. 38.
2. How to note: Managing fiduciary risk when providing financial aid Department for International Development. Effective Programmes, FCPD. 2011. P.85
3. Prud'homme R. The Dangers of Decentralization. The World Bank Research Observer. No. 10 (2). 1995. P. 201–220.
4. Воронкова О. М. Управління податковими ризиками у сучасній системі фінансової безпеки України. *Вісник Черкаського університету*. № 3. 2018. С. 10–17.
5. Де Сильва М., Мигара О., Курляндская Г. В. Межбюджетные отношения в России: тенденции, противорчия, пути реформирования. *Экономика развития региона: проблемы, поиски, перспективы : ежегодник*. Волгоград : Издво ВолГУ, Т. 2, вып. 7. 2006. С. 9–20.

Воронкова О. М.,
д-р екон. наук, професор,
професор кафедри фінансових ринків,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

КОНЦЕПТУАЛЬНІ ЗАСАДИ УПРАВЛІННЯ ПОДАТКОВИМИ РИЗИКАМИ ФІНАНСОВИХ УСТАНОВ

Невизначеність концептуальних засад податкової політики, нестабільність податкового законодавства, складний механізм оподаткування та несправедливий розподіл податкового навантаження в умовах економічної та соціальної нестабільності та триваючого військового конфлікту зумовлює збільшення податкових ризиків та їхніх масштабів. Податкові ризики є невід'ємною складовою діяльності усіх суб'єктів податкових відносин, зокрема фінансових установ. Значущість впливу податкових ризиків на стан провадження фінансової діяльності зумовлює необхідність постійного удосконалення процесу їх ідентифікації та нейтралізації, що реалізується в системі управління податковими ризиками.

В своїй діяльності фінансові установи стикаються із зовнішніми та внутрішніми ризиками. В аспекті їх ідентифікації пропонуємо таку класифікацію зовнішніх податкових ризиків фінансових установ.

1. Ризик зміни податкового законодавства:

- підвищення податкових ставок;
- скорочення або скасування податкових пільг;
- розширення переліку об'єктів оподаткування;
- збільшення бази оподаткування;
- зміна податкових періодів;
- нестабільність податкового законодавства.

2. Ризик податкового адміністрування:

- податкова дискримінація;
- неправомірні та некоректні рішення контролюючих органів та дії їх посадових осіб;
- корупція;
- технічні проблеми електронного адміністрування.

3. Ризик форс мажорних обставин:

- військові конфлікти;
- стихійні лиха;
- міждержавні і міжнародні конфлікти;
- злочинні дії.

Пропонуємо наступну класифікацію внутрішніх податкових ризиків фінансових установ:

1) неефективна облікова політика та організація податкової роботи фінансової установи;

2) некомпетентність та низький фах посадових осіб та працівників фінансових установ;

3) низький рівень фінансової дисципліни;

4) схильність посадових осіб до податкових правопорушень;

5) порушення податкового законодавства:

– порушення порядку податкового обліку;

– порушення порядку визначення та сплати податкових зобов'язань;

– порушення порядку подання податкової звітності;

– порушення порядку зберігання документації, пов'язаної з нарахуванням та сплатою податків;

– порушення порядку листування та обміну інформацією з контролюючими органами;

– порушення у процесі проведення податкових перевірок;

– ухилення від сплати податків.

Адекватна ідентифікація податкових ризиків у діяльності фінансових установ є підставою для їх ефективної нейтралізації. Відповідно до зазначених вище податкових ризиків ключовими методами їх нейтралізації є:

1) постійний моніторинг податкової інформації;

2) дотримання фінансової, зокрема податкової, дисципліни;

3) ліквідність та мобільність діяльності фінансової установи;

4) дотримання податкового законодавства;

5) дотримання фінансових нормативів;

6) прогнозування різних сценаріїв розвитку подій;

7) залучення кваліфікованих кадрів для ведення податкової роботи;

8) податкове консультування;

9) кваліфіковане юридичне супроводження податкової роботи.

Застосування вказаних методів нейтралізації дозволить фінансовим установам ефективно протистояти зовнішнім і внутрішнім ризикам в процесі оподаткування.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

2. Воронкова О. М. Управління податковими ризиками у сучасній системі фінансової безпеки України. *Вісник Черкаського університету. Серія Економічні науки*. 2018. № 3. С. 10–17.

Галамага С. В.,
провідний аудитор,
Фонд гарантування вкладів фізичних осіб,
м. Київ, Україна

СУЧАСНИЙ СТАН ІННОВАЦІЙНОГО РОЗВИТКУ БАНКІВСЬКОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ

У сучасному світі основним механізмом досягнення високої економічної ефективності будь якої організації є вміння реагувати на зміни ринку та його ресурсної бази. Сучасний стан ринку банківських послуг характерний високими темпами розвитку інформаційних технологій і орієнтацією на розроблення, впровадження та використання високотехнологічної продукції. Так виникає потреба в інноваціях. Економічна ситуація в країні та соціальні потрясіння боляче вплинула на розвиток банківської системи України.

Банки втратили частину бізнесу, понесли величезні збитки і втрачають довіру вкладників. За таких умов більше можливостей для успішного розвитку мають ті банки, що успішно впроваджують інновації. Водночас в Україні простежується відставання банків від зарубіжних в управлінні інноваційними процесами. [1, с. 163].

Протягом розвитку і становлення банківської системи України запровадження інновацій мало стримуючий характер через низку негативних факторів, таких як криза в національній економіці, відсутність фінансової стабільності, низька довіра до банківської системи, відсутність врегульованого чинного законодавства, неефективний нагляд, недостатній рівень капіталізації, обмеження банків у фінансуванні, що обмежує включення інноваційної діяльності до кола пріоритетних завдань та ефективно її реалізовувати. Крім цього, на фінансові інновації негативно впливає низький рівень фінансової грамотності населення, а також корпоративної культури, нестача кваліфікованих, з компетенціями інноваційної діяльності, креативних банківських фахівців для генерування та реалізації інноваційних ідей, нових технологічних процесів банківської діяльності в умовах формування інформаційного суспільства.

Проте, разом із стримуючими до запровадження інновацій факторами можемо виокремити і стимулюючі, такі як зростання потреб споживачів у банківських послугах, банківська конкуренція, що посилюється глобалізаційними та інтеграційними процесами фінансового ринку. Головним завданням інноваційного менеджменту на сучасному етапі є не тільки впровадження нових технологій, а й прогнозування їх окупності. В середньому термін впровадження інновацій становить від 1 року до 5 років, а в деяких випадках може зайняти і більше 50 років, на що впливає рівень складності цього

процесу, вартості технології і послуг щодо її впровадження, а також наявність технологічних майданчиків для її застосування.

Для клієнтів інноваційні технології надають значні переваги: спрощують банківські операції, розширюють можливості отримання найбільш вигідних послуг, знижують витрати і час на їх проведення [2, с. 103 – 105].

Динамічний розвиток і загострення конкуренції на ринку банківських послуг в Україні змушують банківські установи опанувати нові підходи до підвищення ефективності власного функціонування, проводити пошук додаткових шляхів одержання переваг конкуренції, зокрема шляхом упровадження інноваційних технологій обслуговування клієнтів, нових продуктів і послуг. Наукові досягнення і винаходи стосовно банківського обслуговування забезпечують постійне поліпшення банківських продуктів, послуг і технологій, які застосовуються для обслуговування споживачів [3, с. 122 – 130].

Основними напрямками українських банківських інновацій в останні роки стали:

- 1) Інтернет та мобільний банкінг та значне розширення банківських операцій, які доступні через ці системи.
- 2) Безкарткові розрахунки через мобільний телефон.
- 3) Активізація присутності в соціальних мережах.
- 4) Доступність терміналів самообслуговування.
- 5) Режим роботи «24/7».
- 6) Електронна решта (послуга, коли решта в копійках переводиться на рахунок чи поповнює мобільний телефон клієнта).
- 7) Індивідуалізація потреб клієнтів (застосовується переважно для VIP клієнтів банку).

У банківській сфері традиційно основним каналом збуту вважають мережу власних відділень. У роздрібному банківському бізнесі стабільно зростає популярність електронних каналів продажу банківських послуг, насамперед через Інтернет. Перспективним видом дистанційного банківського обслуговування є Інтернет-банкінг, оскільки з року в рік кількість користувачів мережі Інтернет зростає, а впровадження такого виду обслуговування є маловиратним. Перспективним напрямом є також освоєння банками торговельних центрів, створюючи в них свої відділення. Інноваційною формою роботи банків також є створення фінансових супермаркетів – установ, які надають клієнтам широкий спектр фінансових послуг [4, с. 79].

Водночас особливості цифровізації економіки привносять нові виклики та загрози всім учасникам цього процесу. Зокрема, поширення індивідуалізації цифрових послуг призводить до зниження контролю їх здійснення, а отже,

зростання шахрайських дій, підвищує ризики витоку інформації. Крім того, через постійне зростання кібератак необхідним є захист інтернет додатків і мобільних фінансових додатків, смарт-контрактів, платіжних і автоматизованих банківських систем шляхом підвищення рівня інформаційної безпеки на умовах залучення додаткових інвестицій і регулювання для мінімізації ризиків цифрових технологій.

Проте прагненнями за технологічними новинками може містити свої пастки. Адже інноваційна технологія може бути просто не сприйнята споживачами, а вкладені кошти не окупляться. Отже, необхідно, щоб банківська інновація була економічно доцільною для банку і корисна для клієнтів.

Так, для прикладу, багато світових банків, почали відкривати відділення у вигляді кав'ярень чи вільних просторів, куди клієнт може прийти випити кави і поспілкуватися з менеджером про свої потреби чи претензії. Жодних банківських операцій в таких відділеннях не проводиться, лише налагоджується співпраця між банком та клієнтами. Попри технологічні інновації, домінуючу роль у майбутньому все ж будуть відігравати інновації соціальні. І українським банкам доведеться також вчитися ставити своїх клієнтів на перше місце в пріоритетності своїх цілей і налагоджувати тісніші взаємозв'язки [5, с. 5-7].

Отже, попри складну і не завжди прогнозовану економічну ситуацію саме банківські інновації здатні бути тим інструментом, що може забезпечити подальший розвиток українського банківського сектору. А оскільки конкуренція на ринку банківських послуг висока, то вчасне впровадження інноваційних рішень стає важливим елементом конкурентної боротьби.

Реалізація і поширення інноваційної діяльності в будь-якій галузі, зокрема і в банківському секторі, є складним завданням. Особливістю функціонування банківської системи України є те, що діяльність комерційних банків багато в чому залежить від надто змінного політичного й економічного становища. А з огляду на періодичність кризових явищ в країні, ефективність і прибутковість такого функціонування є проблематичною. Як відомо, впровадження та вдосконалення інновації потребує значних фінансових вкладень. Тому, насамперед, для впровадження та вдосконалення інноваційної діяльності комерційним банкам варто якісно та стратегічно здійснювати планування й управління ризиками, створювати спеціальні фонди. Адже саме ресурсна забезпеченість безпосередньо впливає на здатність реалізувати інновації та їх ефективність.

Один із головних напрямів вдосконалення інноваційної діяльності в комерційних банках України – це виокремлення та розробка інноваційної політики та стратегії як самостійних та самодостатніх напрямів у загальній банківській стратегії, орієнтування на європейські норми та кращий світовий

досвід, котрі довели свою ефективність; при цьому зазначені зміни повинні мати позитивний вплив на зміцнення всієї банківської системи нашої держави.

Список використаних джерел

1. Соболева О. П. Проблеми сучасної інституційної структури банківської системи України. *Економічні студії*. 2018. № 2 (20). С. 163.
2. Мельник О. І., Боднар О. А. Запровадження фінансових інновацій у вітчизняній банківській практиці. *Електронне наукове фахове видання з економічних наук «Modern Economics»*. 2018. № 8. С. 103–105.
3. Чайковський Я., Ковальчук Я. Банківські інновації: перспективи та загрози електронних банківських послуг. *Світ фінансів*. 2018. № 4 (57). С. 122–130.
4. Іванов С. В. Особливості банківських інновацій. *Гроші, фінанси і кредит*. 2018. № 30 (2). С. 79.
5. Бондаренко Л. П., Політило М. П., Банківські інновації як необхідність ефективного функціонування банківського ринку. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 3. С. 5–7.

Гончарук В. Л.,
здобувач вищої освіти третього (освітньо-наукового) рівня, Національна академія Служби безпеки України, консультант-експерт, Центральний апарат СБ України, м. Київ, Україна

ЗАГРОЗИ ВИКОРИСТАННЯ БАНКІВСЬКИХ УСТАНОВ НА ШКОДУ НАЦІОНАЛЬНІЙ ЕКОНОМІЧНІЙ БЕЗПЕЦІ

На сучасному етапі державного становлення та розвитку питання захисту національних економічних інтересів набуває особливого значення. Сьогодні, важливо зауважити, що використання саме інструментів фінансово-кредитної системи для легалізації (відмивання) доходів одержаних злочинним шляхом призводить до значних негативних наслідків саме загальнодержавного рівня як для фінансових ринків, так і національної економіки, адже вони деструктивно впливають на можливості реалізації національних інтересів. На жаль, існуючі механізми не в повній мірі здатні забезпечити ефективну протидію цим невгамним явищам, насамперед через недоліки нормативно-правового забезпечення їх функціонування.

Національна фінансово-кредитна сфера, державним регулятором якої є Національний банк України, складається із 75 діючих банківських установ [1], з яких 4 державні (56% усієї банківської системи), 36 – з іноземним капіталом (23 із 100% іноземним капіталом), 35 – приватні. На даний час Фондом завершено ліквідацію в 31 банку, перебувають в стані ліквідації – 64, виплачено понад 80 млрд грн гарантованих сум відшкодування [2].

Банківська система України є відкритого типу, в державі створено рівні умови для реєстрації та функціонування банків як з вітчизняним, так і з іноземним капіталом. З одного боку, присутність у вітчизняних фінансових установах іноземного капіталу на сьогодні доволі значна – фінансовий сектор є одним із лідерів по залученню прямих іноземних інвестицій, по різних оцінках на нього припадає близько 20% від усього накопиченого іноземного капіталу, а з іншого – існує небезпека використання на шкоду національним інтересам України саме відкритості національної кредитно-фінансової системи для входу іноземному капіталу.

На нашу думку, в умовах військової агресії та економічної експансії Російської Федерації варто окремо торкнутися присутності РФ на українському фінансово-банківському ринку. Так, частка присутності РФ у банківській системі України після початку військової агресії РФ поступово зменшується, невід’ємною частиною такої динаміки є ліквідація вітчизняних банків (протягом 2014 – 2019 років припинено діяльність понад 90 банківських установ, 45% усієї

банківської системи) [3], що призвело до перерозподілу частки присутності. Частка присутності російського капіталу становить 50,86% від активів іноземних банківських установ та 12,69% (6,48% підконтрольні Уряду РФ та 6,28% – з приватним капіталом) від всього обсягу активів платоспроможних банків в Україні.

Можемо констатувати, що на фоні загального поступового зменшення частки іноземного капіталу, присутність російського капіталу у банківській сфері України залишається достатньо високою хоча знизилась з 5,6% до 3,5%.

Крім того, на території України представлені банківські установи таких держав, частка яких становить (понад 1 % від загального обсягу активів банківської системи держави): Франція – 5,09%, Австрія – 3,99%, Угорщина – 2,09%, США – 1,9%, Німеччина – 1,27%, Польща – 1,21%.

У ході аналізу проведення іноземними державами політики економічної експансії в українську економіку можливо констатувати використання банківських установ, створених за участю іноземного капіталу, для проведення агресивної конкурентної політики, спрямованої на природну монополізацію найприбутковіших сфер банківської діяльності в Україні.

Більше того, існує загроза використання банківських установ з іноземним капіталом для втягування у економічну залежність вітчизняних суб'єктів господарювання та фізичних осіб шляхом надання кредитів, відсоткові ставки по яким нижчі за середньоринкові, збору персональних даних осіб (у т.ч. для спрощення процедури отримання громадянства), а також створення в подальшому передумов для можливого висунення територіальних претензій, створення важелів впливу на українську владу для примушування прийняття вигідних іноземним державам рішень.

В рамках євроатлантичної інтеграції за поточний рік спостерігається активна законодавча діяльність в фінансово-економічній сфері – прийнято ряд нових редакцій основоположних нормативно-правових актів у вказаній галузі. Необхідність підвищення ефективності системи державного регулювання фінансових ринків, припинення дублювання функцій національних регуляторів з ліцензування, контролю та нагляду, спрощення та прозорості прийняття управлінських рішень у цій сфері, покращення умов ведення бізнесу з одночасним посиленням відповідальності суб'єктів ринку були підґрунтям для внесення змін до чинного законодавства. Так, з метою приведення правової системи України у сфері протидії відмиванню доходів та фінансуванню тероризму і розповсюдження зброї масового знищення до критеріїв до європейських стандартів 06.12.2019 року Верховною Радою України прийнято нову редакцію Закону «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та

фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення» № 2179 [1]. Закон, який поклинаний забезпечити виконання рекомендацій експертів FATF, МВФ, Єврокомісії та Комітету Ради Європи з оцінки заходів протидії відмиванню коштів та фінансуванню тероризму (MONEYVAL).

В новій редакції Закону передбачено нове визначення поняття «легалізації» та передбачається спрощення процедури обов'язкового звітування суб'єктів первинного фінансового моніторингу (далі – СПФМ) до Держфінмоніторингу про фінансові операції. Процедура здійснення первинного фінансового моніторингу зміниться та, на наш погляд, суттєво поліпшиться, оскільки СПФМ потребуватиме менше часу для виявлення порогових фінансових операцій, оскільки сума таких фінансових операцій збільшена з 150000 до 400000, а кількість ознак, за якими інформація про фінансові операції передається до Держфінмоніторингу зменшена з 17 до 4. [1].

Варто зазначити, що у лютому 2018 року Уряд підтримав оновлені засади стратегічного реформування державного банківського сектору (розроблені Міністерством фінансів України спільно з міжнародними фінансовими інституціями), якими передбачається приватизація до 2022 року АБ «Укргазбанк» 100 % акцій, ПАТ КБ «Приватбанк» 100 % акцій, АТ «Ощадбанк» 45 %, АТ «Укресімбанк» 20 % акцій [4]. Основними інвесторами вказаних банків будуть міжнародні фінансові організації (Європеский банк реконструкцій та розвитку (European Bank for Reconstruction and Development), Світовий банк (The World Bank), Міжнародна фінансова корпорація (IFC) тощо).

В свою чергу, приватизація державних банків іноземними організаціями дає можливість впливати на прийняття рішення шляхом призначення до складу правління та наглядової ради банків іноземців, які можуть блокувати кредитування стратегічних підприємств, встановлювати контроль над окремими секторами економіки, доводити їх до банкрутства та збільшувати імпортозалежність таких підприємств, а також створювати передумови для витоку інформації, що охороняється державою.

Підсумовуючи зазначимо, що глобальними загрозами в діяльності банківських установ варто виділити наступні:

– втрата національного контролю за банківською системою України, що може призвести до надмірної залежності вітчизняних банківських установ від коливань (кон'юнктури) світових фінансових ринків;

– підвищення рівню «доларизації» економіки держави, що має наслідком підвищення залежності вітчизняної економіки від курсу долара на міжнародних фінансових ринках та, як наслідок, знецінення національної валюти;

– вплив на внутрішню політику України з боку міжнародних фінансових установ, груп та корпорацій, яке полягає у використанні дешевих фінансових ресурсів населення для кредитування підконтрольних іноземних компаній.

Список використаних джерел

1. Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення: проект Закону від 25.09.2019 №2179, прийнятий за основу та в цілому Верховною Радою України 06.12.2019 року // *Офіційний сайт Верховної Ради України*. URL: <http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc34?id=&pf3511=66949&pf35401=513023>.

2. Довідник банківських установ України, які мають банківську ліцензію // *Офіційний сайт Національного банку України*. URL: <https://old.bank.gov.ua/control/bankdict/banks>

3. Виведення банків з ринку // *Офіційний сайт ФГВФО*. URL: <http://www.fg.gov.ua/not-paying>

4. Засади стратегічного реформування державного банківського сектору // *Офіційний сайт Ощадбанку*. URL: <https://www.oschadbank.ua/sites/default/files/files/documents-2019/zasady-strategi4nogo-reformuvannya.pdf>.

Дробязко А. О.,
канд. екон. наук,
в.о. завідувача відділу фінансових ринків,
ДННУ «Академія фінансового управління»,
м. Київ, Україна

ПРОГАЛИНИ ІНСТИТУЦІОНАЛЬНОЇ СПРОМОЖНОСТІ РЕГУЛЮВАННЯ БАНКІВСЬКОГО КРЕДИТУВАННЯ

Динаміка розвитку пропозиції банками кредитних ресурсів (внутрішніх інвестицій) у 2019 році вказує на зменшення корпоративного кредитування за 10 місяців 2019 року майже на 9%. Більшість експертів вважають головним чинником цієї тенденції високу ціну ресурсу, яка є недоступною для обслуговування для більшості господарюючих суб'єктів, і звинувачують в цьому рівень облікової ставки НБУ. В цій статті я зазначу інші чинники, які стримують кредитування економіки окрім високої ціни ресурсів.

В період після кризи 2014 – 2015 років суттєво збільшилися вимоги за процедурами фінансового моніторингу в частині джерел походження коштів, кінцевого бенефіціару та доброчесності не тільки позичальників, а і можливих контрагентів позичальників. Ці процедури стали на стільки громіздкі, що банкам не вигідно витратити багато часу на обробку документів, особливо, коли сума позики для банку не є суттєвою, або банк не спеціалізується в кредитуванні цієї галузі економіки.

Одна із галузей, що найбільш динамічно розвивається є сільське господарство. Створений з метою підвищення надійності та стабільності банківської системи Кредитний реєстр Національного банку накопичив достатньо інформації щодо надійності позичальників. Банки вже напрацювали відмінні процедури оцінки якості позичальників в цій галузі, вже склався реєстр «доброчесності» позичальників, які коректно працювали з банками в період кризи і не допустили дефолтів. За таких позичальників, особливо тих хто має збут своєї продукції за кордоном, серед банків йдуть конкурентні баталії, які банки з приватним українським капіталом та державні банки (як що не мають державних програм що надають преференції позичальникам), дійсно, програють конкуренцію банкам з іноземним капіталом по ціні фондування. Але позичальники, які мали дефолти в попередні періоди за обслуговуванням своїх боргових зобов'язань банками з іноземним капіталом майже не розглядаються. Більше того, як що за не доброчесним власником аграрного бізнесу є негативна історія в судах української юрисдикції, процедурами фінансового моніторингу накладаються обмеження ще і на його постійних партнерів.

На кредитні апетити банку має прямий вплив процедури стрес тестування. (Постанова правління НБУ № 141 [1] та технічне завдання до неї (рішення

Правління Національного банку України № 97-рш «Про затвердження Технічного завдання для здійснення оцінки стійкості банків і банківської системи України у 2019 році») [2]. Відповідно до якого ряд клієнтів безпідставно відправляються в дефолт в рамках базового або негативного сценаріїв в наслідок жорстких вимог до фінансового стану позичальників та критичного знецінення обмінного курсу гривні. Сама процедура стрес – тестування має велику кількість недоліків, які впливають на прийняття рішень щодо подальшої кредитної активності банків, наприклад:

– при прогнозуванні фінансового результату банку НБУ фіксує кредитний портфель на одному рівні, а операційні витрати за їх умовами зростають, а не фіксуються. Для банків, які мають стійке зростання портфелю це не коректно.

– при прогнозуванні процентних доходів та витрат за моделлю НБУ прогноуються темпи збільшення ставок на залучення ресурсів вище ставок розміщення (кредитування), зовсім не зважаючи на терміни розміщення кредитів, що погіршує балансові показники відповідності строків.

– процедура підготовки планів реструктуризації в рамках стрес – тестування не формалізована. Немає коректно визначених правил використання тих чи інших заходів. Банкам в рамках таких заходів вигідніше вкладати кошти у депозитні сертифікати НБУ, ніж у кредитний портфель.

Таким чином, процедура стрес – тестів, що списана з іноземних лекал, напряду не впливає на кредитування, але виставляє дуже високі вимоги до капіталу, який за новими вимогами за Постановою НБУ № 368 [3] щодо формування буферу капіталу, у практикуючих банкірів має повне непорозуміння. Як наслідок, згортається корпоративне кредитування і банки розвивають споживче кредитування фізичних осіб, що ніяк не сприяє інвестиційному розвитку економіки.

На ринку відсутні інструменти для розміщення ліквідності в іноземній валюті (кредити, цінні папери, інше). Боротьба НБУ за де доларизацію економіки приймає гіпертрофічні форми. Як що заборона кредитування фізичних осіб в валюті мала сенс після аналізу чинників кризи 2008 – 2009 року, то відсутність SWAP – інструментів з боку регулятора зараз, це свідомо демонетизація економіки. Серед економістів досить давно триває дискусія який обсяг валюти є на руках населення. Напередодні кризи 2014 року в банківській системі на депозитах обліковувалося більше \$23 млрд., на сьогодні – менше \$9 млрд. На ще більшу суму зменшилися залишки коштів у юридичних осіб. Тобто, за наявністю SWAP – інструментів на ринку, можна залучити в банківську систему ресурси значно більші, ніж пропонують міжнародні фінансові організації Уряду, але є політика НБУ за якою:

– в рамках стрес – тесту регулятор виставляє високі припущення щодо знецінення національної валюти, що вимушує банки не розглядати пропозиції щодо надання кредитів у валюті.

– в рамках розрахунку нормативів ліквідності регулятор забороняє використовувати ОВДП номіновані в іноземній валюті при розрахунку показника LCR в іноземній валюті під сентенцію того, що у разі кризи погашення валютних ОВДП відбудеться у гривні. При цьому, регулятор не зважає на те, що в такому випадку банк буде змушений негайно вийти на ринок за купівлею валюти, щоб виконати вимоги за нормативами валютної позиції.

– крім того, використання ОВДП номінованих в іноземній валюті збільшує коефіцієнти ризику при розрахунку валютних ОВДП в нормативі капіталу.

Таким чином банки повинні проводити політику зменшення відсоткових ставок за депозитами валюти для фізичних осіб. Але населення не охоче переходить з валютних депозитів в гривневі навіть за ставкою 2% річних. Особливо в невідгодному стані знаходяться власники банків, які капіталізували банки через канал субординованого боргу, що внесений не менше, ніж на 5 років у валюті. Такою регуляцією перекривається ще один канал монетизації економіки країни. Це ж стосується залучення довгострокових депозитів у ВКВ від нерезидентів.

Окрема проблема у банків, які не повністю сформували резерви за валютними кредитами та у яких значні портфелі взятих на баланс заставного майна в наслідок позивно-претензійної роботи. Банки не можуть швидко реалізувати майно в наслідок несприятливої цінової ситуації та віддавати депозити в наслідок ризику порушення нормативу Н6 (ліквідність) [3].

Мають місце регуляторні проблеми лізингового кредитування. Строки поставки обладнання що передається у лізинг як правило перевищує 90 днів. На сьогодні вимоги постанови правління НБУ № 351 [4] до кредитів такі, що банк починає нараховувати резерви починаючи з першого дня виникнення дебіторської заборгованості без врахування термінів поставки обладнання. Відповідно, через 90 днів кредитний ризик буде розрахований в розмірі 100% заборгованості, що обліковується на балансі банку, що веде до зменшення регулятивного капіталу та погіршенню рівнів інших нормативів. Саме тому, великі корпорації, що ведуть бізнес в Україні, наприклад видобуток корисних копалин, свою техніку беруть в лізинг в іноземних юрисдикціях, для тимчасового ввезення техніки в країну, що не йде на користь капіталізації національної економіки.

Регулятор у 2019 році мабуть має право звітувати про досягнення цілій інфляційного таргетування, зміцнення обмінного курсу гривні та поступового

зменшення облікової ставки, але готує банки за стрес – тестом до шокуючого зростання курсу до 42,6 грн. за долар США, вимагає три – кратного забезпечення відносно суми кредиту, і фактично забороняє надавати кредити позичальникам з слабкою фінансовою звітністю (клас позичальника нижче 6). У таких позичальників за стрес – тестом заставне майно в розрахунок покриття ризику в горизонті 3 роки не враховується, а доходи що отримані від позичальника розраховуються в розмірі 25% від загальних процентних доходів не залежно від поточної якості обслуговування боргу (відсутність заборгованості). Після двох глибоких криз кількість позичальників, які ведуть реальний бізнес і мають високий клас обслуговування боргів є дуже обмежений. Особливо, як що врахувати обсяги тіньових ринків і їх вплив на реальну активність суб'єктів господарювання.

Отже, банки особливо не обмежені в законодавчому полі роздрібного кредитування. Саме цей сегмент має основний приріст в 2019 році. В цілому економічна ситуація не сприяє іпотечному кредитуванню. Поступово повертається на ринок авто кредитування. Але цього не достатньо для проривного (інвестиційного) розвитку економіки, що декларується Урядом.

Національним банком України виставлені значні обмеження в корпоративному кредитуванні, особливо з переходом до нагляду за банками на основі ризиків та регуляціями за стрес – тестуванням, зокрема.

Крім того, мають місце обмеження у корпоративному валютному кредитуванні. На ринку не існують ефективні інструменти, які б дозволили залучені депозити у валюті використовувати для розширення кредитування у гривні, таким чином збільшуючи монетизацію економіки. НБУ не запропонував на ринку SWAP – інструменти, які б дозволили банкам ефективніше залучати валютні ресурси, що є на руках у населення як засіб зберігання накопичень.

Список використаних джерел

1. Про особливості здійснення оцінки стійкості банків і банківської системи України у 2019 році: постанова правління НБУ від 09.07.2019 № 90. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0090500-19>

2. Про затвердження Технічного завдання для здійснення оцінки стійкості банків і банківської системи України у 2019 році: рішення Правління НБУ № 97-рш. URL: https://bank.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=87523979&cat_id=55838.

3. Про затвердження Інструкції про порядок регулювання діяльності банків в Україні: постанова Правління НБУ від 28.08.2001 № 368 із змінами. URL: <https://bank.gov.ua/doccatalog/document?id=45923327>

4. Положення про визначення банками України розміру кредитного ризику за активними банківськими операціями: постанова Правління НБУ від 30.06.2016 № 351. URL:<https://bank.gov.ua/document/download?docId=33378802>.

Клюско Л. А.,

*канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри банківської справи та
фінансового моніторингу,*

Москаленко Н. В.,

*канд. екон. наук,
доцент кафедри банківської справи та
фінансового моніторингу,*

*Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна*

ОПОДАТКУВАННЯ БАНКІВСЬКОЇ СИСТЕМИ В УМОВАХ ГЛОБАЛЬНОЇ КОНКУРЕНЦІЇ

На сьогодні одним з пріоритетів розвитку національної екосистеми і забезпечення її конкурентоспроможності у сучасному світі є її інноваційний вектор.

Вітчизняна банківська система, будучи головним провайдером та джерелом диференційованих фінансових ресурсів, спроможна сприяти вирішенню такого важливого завдання. Звичайно, якщо вона сама буде фінансово стійкою.

Зміни, які останнім часам відбулись у банківській сфері, пов'язані з:

- її «оздоровленням», що призвело до радикального скорочення кількості банків, із 175 у 2009 році – до 77 у 2019 і значної збитковості протягом тривалого періоду часу і, як наслідок, – до скорочення податків;
- некоректними діями НБУ – непрозоре рефінансування;
- значні зловживання самих банків (виведення коштів за кордон, відмивання грошей).

Очевидно, що за таких умов назріла необхідність пошуку нових підходів до вдосконалення системи держаного регулювання діяльності банківського сектора. Вагомою складовою зазначеної системи є регулювання податкових відносин, яке носить двоїстий характер. З одного боку, механізм податкового регулювання банківської діяльності, спрямований на збільшення податкових надходжень до бюджету, і в цьому проявляється його фіскальний аспект, а з іншого – на стимулювання кредитування реального сектора економіки, активізацію інвестицій, сприяння впровадженню нових банківських продуктів та фінансових інструментів, що в комплексі забезпечує стійкість банківської системи і розвиток економіки в цілому. Останнє пов'язано з мінімізацією негативного впливу оподаткування на сферу банківського бізнесу, що вказує на стимулюючий і, одночасно, регулюючий ефект податкової політики. Разом з цим, завданням державної ваги залишається вирішення проблеми скорочення зловживань, пов'язаних з ухилення від оподаткування.

Упродовж докризового періоду банківський сектор розвивався інтенсивніше порівняно з іншими сферами народного господарства, в зв'язку з чим, банки були одними з найбільших платників податків держави, що забезпечувало значні податкові надходження до бюджетів різних рівнів.

Однак, сучасний етап трансформаційних перетворень вітчизняної банківської системи по-новому визначає роль і місце банківських податків, у податковій системі, які є специфічними за визначенням їх сутнісних характеристик. У податковій системі банки займають особливе становище, обумовлене тим, що вони, як і всі інші господарюючі суб'єкти, здійснюючи фінансово-господарські операції, є платниками податків на загальних підставах і, в той же час вони виконують функцію податкових агентів, тобто є посередниками між державою та іншими платниками податків в частині адміністрування податків.

Найважливішою ознакою сучасних інституційних змін, спрямованих на створення необхідної інфраструктури інноваційного розвитку економіки, є посилення потенціалу банківського сектора, в якому система оподаткування повинна відповідати заданим напрямам його розвитку. В сучасних умовах питання про вдосконалення оподаткування банків набуває особливого значення. Їх кризове становище, з одного боку, і необхідність розширення інвестицій в економіку, з іншого, до певної міри загострює і, водночас, актуалізує проблему вдосконалення оподаткування банків.

Податкове регулювання діяльності банків державою, слід розглядати як з позиції забезпечення стійкості банківської системи, так і позиції впливу банків на основні напрями і темпи економічного розвитку країни. Тут роль податкової складової в реалізації державної економічної політики у зазначеному напрямі є надзвичайно вагомою. Реалізація нової політики державного управління потребує формування і використання податкового потенціалу саме в контексті збалансування впливу податків як на розвиток економіки держави, так і її банківського сектора зокрема.

У контексті вищезазначеного, можна запропонувати ряд заходів щодо оптимізації податкової політики у сфері банківської діяльності.

Зокрема, що стосується її фіскального аспекту, доцільно було б:

– підвищити ставки оподаткування податком на прибуток за операціями банків спекулятивного характеру (з цінними паперами, купівля-продаж іноземної валюти, арбітраж);

– посилити режим оподаткування інвестиційних (корпоративних) доходів, який на сьогодні передбачає лише п'ятивідсоткову ставку, в той час, як населення сплачує 19,5% (ПДФО та військовий збір) з процентів за банківськими депозитами [1, с. 55 – 63].

В якості стимулюючих заходів можна запропонувати зниження ставок податку на прибуток за банківськими кредитами в реальний сектор економіки, які використовуються для посилення його інноваційного потенціалу та активізації інноваційних проектів. Разом з цим, кредити, які відповідно до урядових програм спрямовуються на розвиток пріоритетних галузей економіки, доцільно було б хоча на певний період взагалі звільнити від оподаткування зазначеним податком. Очевидно, що в обох випадках необхідно буде розробити відповідні механізми компенсації.

Список використаних джерел

1. Ключко Л. А., Підсосонна Я. Г. Оподаткування банківської діяльності в Україні та основні напрями його вдосконалення. URL: <http://fkd.org.ua/article%20/viewFile/28913/25917>.

Коваленко Ю. М.,
д-р екон. наук, професор,
професор кафедри фінансових ринків,
Коваль І. А.,
здобувач вищої освіти третього (освітньо-наукового) рівня,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ЗМІНИ В ОПОДАТКУВАННІ ДОХОДІВ ВІД ФІНАНСОВОЇ ТА СТРАХОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА МІЖНАРОДНИХ ФІНАНСОВИХ РИНКАХ

Вплив регуляторів на фінансові ринки має відбуватись у режимі корегування процесів, оформлення практики, що склалась на цих ринках, із метою підтримання ефективного механізму ціноутворення. Однак у часи шоків і дисбалансів не можна повністю сподіватись на самоорганізацію фінансового ринку – ступінь втручання регуляторів у ринкові процеси має зростати. Необхідним є контроль за накопиченням системних ризиків, що включає:

- 1) систему моніторингу загрози криз; міжнародну звітність про фінансову стабільність;
- 2) плани спільних акцій регуляторів за шоків;
- 3) програми обміну даними і координації дій з зарубіжними регуляторами;
- 4) розслідування негативних явищ на ринках капіталу; зміни у системі оподаткування фінансової та страхової діяльності.

Щодо останніх, то вони стосуються насамперед бонусів менеджерам фінансових корпорацій. Першочергові зміни було зроблено у США, де було введено 90-відсотковий податок на бонуси менеджерів компаній, які одержали державну підтримку. Це викликано тим, що за умов глобальної кризи велика кількість американських фінансових корпорацій зазнала значних збитків, а деякі з них були вимушені продати свій бізнес, але це не завадило виплачувати преміальні керівництву. Наприклад, прокуратура Нью-Йорка вела розслідування щодо банку Merrill Lynch, семеро менеджерів якого отримали близько ста мільйонів доларів преміальних [1], тоді як обсяг державної допомоги цьому інвестиційному банку в межах антикризової програми Президента Обами дорівнював 10 млрд дол. Приблизно така ж сама ситуація й по інших інвестиційних банках, що отримали державну допомогу: Bank of America, Morgan Stanley, Citigroup, JPMorgan Chase. Середній річний зарібок (зарплата і бонуси) генеральних директорів 200 найбільших компаній США з виручкою понад 5 млрд дол. становив у кризовому 2008 р. 2,24 млн дол., причому скорочення бонусів порівняно з 2007 р. відбулось, не зважаючи на кризу, всього на 10,9% [2].

У підсумку в країні підвищено також ставки індивідуального прибуткового податку, податку на дивіденди і податку на приріст капіталу. Для американців із доходами, що перевищують 200 тис. дол. (250 тис. дол. для подружжя) підвищено ставки індивідуального прибуткового податку для цього інтервалу відповідно з 33 до 36% і з 35% до 39,6%. Окрім цього, з 15 до 20% має бути підвищено ставку податку на приріст капіталу і дивіденди у складі сукупного доходу платника податку [3, С. 129]. Ці заходи можна вважати фіскально-адміністративним регулюванням спекулятивних фінансових операцій, проте під тиском великого бізнесу і платників податків з високим рівнем доходів було прийнято рішення про відстрочення запропонованих заходів на два роки.

У Великобританії наразі підвищено ставку індивідуального прибуткового податку з 40 до 50%, а також введено разовий податок на бонуси банківських службовців, що перевищують 25 тис. ф.ст., у розмірі 50%. Проте ці заходи як антикризові себе не виправдали: хоча надходження податків перевищили первісно заплановані у 4 рази, банки самі сплачували їх за своїх співробітників або істотно підвищували останнім базові суми винагород [4, С. 132]. У рамках програми скорочення дефіциту бюджету і державного боргу країна також збільшує ставку ПДВ з 17,5 до 20% і ввела з 2011 р. новий податок на діяльність банків, за допомогою якого будуть сформовані фонди антикризової підтримки фінансового сектора.

Активізувати фіскальну функцію податків довелось і іншим країнам, які постраждали від кризи, передусім Греції і Португалії. Після надання фінансової допомоги Греції з боку МВФ і ЄС уряд цієї країни у рамках плану заходів жорсткої економії збільшив ставку ПДВ з 21 до 23%, а також переглядає акцизні ставки. Подібних заходів дотримується Португалія, де ставка ПДВ збільшилась на 1%, а також вводиться додатковий податок на крупні компанії і банківську діяльність.

Однак потрібно зазначити, що вкрай загрозово зловживати фіскальною роллю податків без створення податкових стимулів розвитку економік світу. Так, відомий економіст А. Лаффер передбачав великі труднощі для американської економіки через відміну раніше діючих податкових пільг [5]. Передбачаючи зростання ставок податків, багато компаній перенесли виплату бонусів своїм менеджерам, що створило ілюзію зростання споживчого попиту і витрат, і, врешті решт, усієї економіки. Зокрема, для старшого банкіра, який розраховував на 1 млн дол. бонусів, різниця за діючої 35%-ої ставки і можливою збільшеною ставкою у 39,5% означала б недоотримання 45 тис. дол. доходу. Існувала реальна загроза буму споживчих витрат, які були спровоковані потенційним збільшенням податків, і, напевно, саме вона вплинула на рішення уряду відстрочити підвищення їх ставок на два роки.

До факторів, які будуть найбільше впливати на формування національних податкових політик країн світ слід віднести: обмеження спекулятивної складової фінансової діяльності; попередження ухилень від оподаткування; боргові і бюджетні проблеми як наслідок глобальної рецесії і реалізації державних антикризових заходів; соціальна однорідність населення через використання прогресивного оподаткування майна (капіталу); посткризове зростання національних економік; демографічні проблеми, що викликані скороченням народжуваності і збільшенням тривалості життя; подальший розвиток глобалізаційних та інтеграційних процесів; фактори турбулентності світового фінансового розвитку. Щодо України, то вона не повинна зациклюватись на власних проблемах, а враховувати глобальні тенденції, використовувати передовий західний досвід і посилювати міждержавне співробітництво у сфері оподаткування. При цьому дуже важливо формувати ефективне інституційне середовище розвитку фінансового сектору економіки [6].

Список використаних джерел

1. Конгресс США предложил ввести 90-процентный налог на бонусы. URL: <http://news.vnutri.info/business/kongress-ssha-predlozil-vvesti-90-procentnyy-32103>.
2. Банкиры уходят от налога. URL: <http://www.tamognia.ru/news/portal/1529355/>.
3. Модернізація фінансової системи України в процесі євроінтеграції : кол. монографія у 2.т. / [за ред. О. В. Шлапака, Т. І. Єфименко]. К.: ДННУ «Академія фінансового управління», 2014. Т.2. 784 с.
4. Фінанси інституційних секторів економіки : кол. монографія / за ред. Т. І. Єфименко, М. М. Єрмошенка. К.: ДННУ «Академія фінансового управління»; Національна академія управління, 2014. 584 с.
5. Laffer A. Tax Hikes and the 2011 Economic URL: <http://online.wsj.com/article/SB10001424052748704113504575264513748386610.html#articleTabs=article>.
6. Коваленко Ю. М. Формування інституційних передумов розвитку фінансового сектора економіки України. *Економіка України*. К.: 2011. №7. С. 48–60.

Козій Н. С.,*канд. екон. наук,**доцент кафедри фінансових ринків,**Університет ДФС України, м. Ірпінь,**Україна*

НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ВИКОРИСТАННЯ ПОДАТКОВИХ ВАЖЕЛІВ ДЛЯ АКТИВІЗАЦІЇ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ

Світова економічна практика знає багато прикладів використання податків як інструменту активізації ділової активності, оскільки податки є одним з потужних і дієвих важелів стимулювання залучення капіталу та інтенсифікації інвестиційної діяльності.

Теоретичним і практичним аспектам формування та використання податкових важелів впливу на інвестиційну діяльність присвячено праці таких вітчизняних науковців, як Голян В. А., Забродська Л.Д., Квасницька Р.С., Лучечко Ю. М., Пічугіна Т.С., Сірош Н.В. та ін.

Проте існує ще багато питань, пов'язаних з формуванням податкових важелів впливу та відстеження їх взаємозв'язку в рамках активізації інвестиційної діяльності та покращення інвестиційного клімату в державі.

Важливими, необхідними і актуальними вимогами до податкової системи України, відповідно до змісту ключових регуляторних документів (Стратегії Президента України – Стратегії сталого розвитку України до 2020 року [2], Урядового Плану «Відновлення України: план дій» [3]) є такі:

– стимулювання інвестиційної діяльності не лише в аспекті залучення нових капіталів, але і в контексті забезпечення відтворення капіталу, що стане запорукою довгострокових гарантій для власників капіталу щодо можливостей отримання прибутку в довгостроковій перспективі;

– стимулювання розвитку інноваційної діяльності в аспектах сприяння трансферу технологій в реальні інноваційні продукти, підготовці висококваліфікованих кадрів в порядку замовлення і фінансування навчального процесу майбутніми роботодавцями;

– підтримка виробників сільськогосподарської продукції, особливо дрібних фермерських господарств, з огляду на стратегічну значущість даного виду економічної діяльності для України та на суспільну організуючу функцію фермерів для локальних громад в сільській місцевості;

– стимулювання розвитку промислового виробництва і випуску вітчизняної продукції з максимальною доданою вартістю, насичення внутрішнього ринку власною промисловою продукцією і товарами широкого вжитку;

– підтримка процесу децентралізації і розвитку місцевих громад на умовах надання можливостей для податкового конкурування і розвитку територій, підвищення фінансової самостійності регіонів;

– підтримка розвитку малого бізнесу на умовах незмінності і стабільності умов провадження господарської діяльності та підтримки соціально незахищених верств населення.

Податкове стимулювання інвестиційної діяльності та загальної ділової активності є одним з ключових напрямків політики ЄС і відповідає інтеграційним прагненням українського суспільства [4].

Разом з тим головними проблемами, які гальмують процес поліпшення інвестиційного середовища, слід виділити : необхідність цільового використання коштів та ефективного менеджменту з боку українських підприємств-реципієнтів, удосконалення правової та організаційної бази для підвищення дієздатності механізмів забезпечення сприятливого інвестиційного клімату, а також досягнення незмінності й гарантованості захисту прав інвестора. Зараз до цих проблем додалися нестабільна політична ситуація, військові дії на Сході України й економічна криза, що призвели до суттєвого зниження прямих іноземних інвестицій в Україну.

При цьому варто зауважити, що значна частка інвестицій (близько 30 %) має кіпрське походження. Фактично, ці гроші є не іноземними інвестиціями, а капіталом українських бізнесменів, які перераховують його через офшори з метою отримання податкових пільг. Також інвесторів відлякують низькі позиції України в міжнародних рейтингах стосовно легкості ведення бізнесу. Наразі в рейтингу Doing Business наша держава посідає 96-те місце зі 189 поряд з Філіппінами, Багамами, Домініканою та Шрі-Ланкою [1].

Тож справжній об'єм іноземних інвестицій в українську економіку значно нижчий, аніж фіксують органи статистики. Ситуація, що склалася, потребує негайного вжиття заходів, спрямованих на стимулювання зростання притоку іноземного капіталу в українську економіку. Відтак, не викликає сумніву тісний зв'язок між інвестиційною активністю в країні з рівнем оподаткування. Податкові надходження формують дохідну частину державного бюджету та стають основним джерелом державного фінансування пріоритетних напрямів й сфер діяльності, а також державного сектора економіки. Утім, через сплату податків, зменшуються власні фінансові ресурси, внаслідок чого знижується інвестиційний потенціал суб'єктів господарювання.

Для інвестиційного розвитку економіки України, значущими вважаємо такі основні напрямки як:

- підтримка виробників сільськогосподарської продукції;
- розвиток інноваційної діяльності;

- підтримка процесу децентралізації і розвитку місцевих громад;
- підтримка інвестиційної діяльності в аспектах залучення нових капіталів і забезпечення їх відтворення;
- підтримка розвитку малого бізнесу на умовах незмінності і стабільності умов провадження господарської діяльності та підтримки соціально незахищених верств населення.

Тому для впровадження і реалізації даних напрямів стимулювання інвестиційного розвитку економіки України вважаємо за необхідне внесення змін до відповідних редакцій статей і пунктів Податкового Кодексу України, які встановлюють пільговий режим оподаткування реінвестиційних операцій, спрощений підхід до адміністрування фіксованого сільськогосподарського податку, незмінність умов оподаткування представників малого бізнесу, надання реальної можливості для місцевих громад щодо провадження конкурентної податкової політики за допомогою делегування повноважень стосовно встановлення ставок деяких податків і зборів, скасування перепонів у частині податків на прибуток та на додану вартість для провадження інноваційної діяльності, застосування безподаткового режиму для соціально незахищених верств населення в частині єдиного податку, в разі відкриття ними малого бізнесу. На нашу думку, імплементація цих змін забезпечить активізацію інвестиційної діяльності в Україні.

Список використаних джерел

1. Голян В. А., Лучечко Ю. М. Інвестиційна діяльність в Україні: інституціональне середовище та секторальні виклики. *Економіка та держава*. 2018. № 12 С. 5–10
2. Квасницька Р. С. Дефініційний аналіз поняття «інвестиційна діяльність» URL: file:///C:/Users/ImashSecret/Downloads/Nvbdfa_2014_26_26.pdf
3. Пічугіна Т. С., Забродська Л. Д. Інвестиційна діяльність підприємства: сутність та зміст управління. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2013. № 2 (1). С. 146–154.
4. Сирош Н. В. Активизация инвестиционной деятельности как механизм ускоренного развития экономики Крыма. *Ученые записки Таврического национального университета имени В.И. Вернадского. Серия «Экономика и управление»*. 2012. № 1. С.168–175.

Мамка Г. М.,
д-р юрид. наук,
народний депутат України IX скликання,
заступник голови Комітету Верховної
Ради України з питань правоохоронної
діяльності,
ВРУ, м. Київ, Україна

КРИПТОВАЛЮТА В ДОКТРИНІ КРИМІНАЛЬНОГО ПРАВА

З численних публікацій, як в мережі інтернет, так і в друкованих засобах масової інформації вбачається великий інтерес наших громадян до криптовалют, з яких найбільшою за капіталізацією є Bitcoin.

Нині в Україні легко можна придбати криптовалюту просто у людини, яка ними володіє, через криптомати чи криптовалютні біржі (до прикладу Kuna.io), затративши при цьому 5-10 хвилин, маючи готівку чи банківську картку. Одержавши криптовалюту на свій електронний гаманець, приватний ключ до якого належить тільки Вам, Ви стаєте безпосереднім її власником і можете розпоряджатися нею на власний розсуд [1].

Наступне, чи може відноситися криптовалюта до матеріальних чи нематеріальних активів. Визначення понять матеріальних та нематеріальних активів у законодавстві відсутнє. Проте, враховуючи практику Європейського суду справедливості, яка викладена у рішенні від 22.10.2015, що криптовалюти не можуть вважатися матеріальним майном.

Щодо можливості віднесення криптовалют до нематеріальних активів (активи, які не мають фізичної дотикової форми), то враховуючи, що вичерпного переліку таких активів немає, ніхто нам не забороняє тлумачити так і криптовалюти [1].

За своєю суттю блокчейн – це вноситься в пам'ять комп'ютера електронний закодований запис про транзакції або про операцію [3, с. 240] з використанням криптовалюти. Транзакція може бути пов'язана з купівлею-продажем, даруванням. І при кожній такій операції платіжна одиниця або її частина, як правило, переходить від одного електронного гаманця до іншого. У пам'яті комп'ютера формується запис у вигляді цілого ланцюжка закодованих відомостей про всі операції з платіжною одиницею. Дані кодуються в ланцюжок символів, сформовану за певним криптографічним алгоритмом. Як і будь-яке значне технологічне нововведення криптовалюта відразу стала розглядатися багатьма як інструмент, що надає ряд можливостей для забезпечення злочинної діяльності. Усе це викликає занепокоєність про можливу присутність таких грошей в механізмі деяких категорій злочинів [4].

Якщо гроші і передавалися з рук в руки без документів, то вони все-таки повинні були звідкись взятися. І для подальшого використання цих грошей їх

необхідно легалізувати. Биткойн абсолютно не має ніякої готівкової форми, а у своїй природній електронній формі він не ототожнюється з іншими валютами як іншого роду електронні гроші, такі як Webmoney або Яндекс-гроші. Для отримання у свою адресу суми в криптовалюті і здійснення розрахунків в ній потрібні тільки комп'ютер із спеціальною програмою і доступ до мережі інтернет [5].

Цілком очікуваним прикладом використання злочинцями анонімної властивості криптовалюти є поява таких сайтів, як Silk Road в 2012 р., на якому згідно з оголошенням можна було придбати за будь-які заборонені препарати і зброю [6, с. 300]. Тривале існування цього сайту ще раз свідчить про недостатню увагу правоохоронних структур до питань моніторингу соціальних мереж [7, с. 73 – 75].

Поза сумнівом, найбільш яскравий приклад присутності в механізмі злочинної діяльності криптовалюти, базується на технології блокчейн, – цей засіб здійснення операцій оплати при незаконному обігу товарів і послуг. Про це багато говорять [8, с. 29 – 37].

Водночас розвиток інтернет-технологій дозволив підняти на новий транснаціональний рівень торговельно-економічні відносини та електронну комерцію. Змінилися, зміцнившись, і позиції транснаціональної злочинності, вона набула нових рис і необмежених можливостей [9, с. 63]. Зокрема, аналіз спеціальної літератури показав [10], що сьогодні сучасна злочинність зростає якісно і кількісно, тому для посилення і результативності боротьби з нею необхідно глибше та ширше дослідити її нову природу, зміни, що відбуваються [11, с. 345].

Нажаль до цього комплексного соціально-негативного явища дещо мало приділяється увага як практиків так і науковців. Залишається відкритим питання розробки, удосконалення механізмів кримінально правового захисту банківської системи, кредитно – фінансової системи де можуть вчинятися злочини, а криптовалюта виступати як предмет злочину. Потребують удосконалення кримінально-правові норми які захищають сферу використання електронно обчислювальної техніки. Правової регламентації потребують питання пов'язані з використанням сучасних ІТ технологій які можуть виступати як знаряддя вчинення злочинів пов'язаних з використанням криптовалют.

Список використаних джерел

1. Електронний ресурс: Режим доступу: <https://t.me/cryptolawyerUA>.
2. Гогохия Г. Г. Арефьева А. С. Перспективы внедрения технологии блокчейн. *Молодой ученый*. 2017. № 15. С. 327.

3. Свон Мелани. Блокчейн: схема новой экономики / пер. с англ. М.: Олимп-Бизнес, 2017. 240 с.
4. Электронный ресурс: URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/kriptovalyuta-v-mehanizme-prestupleniya-predmet-sredstvo-ili-sposob>
5. Nakamoto S. Bitcoin: A Peer-to-Peer Electronic Cash System. URL: <https://bitcoin.org/bitcoin.pdf>
6. Молчанов М.В. Криптовалюта: понятие и проблемы. *SCIENCE TIME*. № 10. 2014. С. 300.
7. Карнович С. А., Грибунов О. П. Мониторинг социальных сетей на предмет обнаружения информации о преступлениях как активная форма обучения сотрудников полиции новым способам выявления и предотвращения наркопреступлений. *Подготовка кадров для силовых структур: современные направления и образовательные технологии*: сб. материалов двадцать второй всероссийской науч.-метод. конф.: В 2 ч. Иркутск, 2017. С. 73–75.
8. Алексеев Н. В. Неклассические объекты гражданского права. Особенности правовой природы криптовалют. *Право: история, теория, практика*: сб. Вып. 21. Брянск: Новый проект, 2017. С. 28–37.
9. Shapochka S. Preventing Fraud Using Computer Networks. *Internal Security*. 2013. № 2. P. 63–75.
10. В мире бум криптовалютных пирамид. URL: <http://ubp.com.ua/finance/2013/12/04/107742/>.
11. Бахин В. П., Карпов Н. С. Материалы к изучению практики борьбы с преступностью. Киев : Изд-во Семенко Сергея, 2007. 489 с.

Мельник О. В.,

канд. екон. наук,

доцент кафедри економічної теорії,

ДВНЗ «Київський національний

економічний університет ім. В. Гетьмана»,

м. Київ, Україна

ЦИФРОВІ ФАБРИКИ ЯК ФОРМА МАЙБУТНЬОЇ ОРГАНІЗАЦІЇ ІНДУСТРІАЛЬНОГО БІЗНЕСУ

Сучасна проблематика розвитку українських промислових підприємств характеризується наявністю низки проблем, які стали критичними з точки зору забезпечення позитивної динаміки фінансово-економічних результатів їх розвитку, і це, перш за все, відсталий технологічний рівень технічної бази та низький рівень автоматизації виробництва; орієнтація виробництва на випуск продукції більш низьких технологічних укладів, яка характеризується високим рівнем капітало- та енергомісткості на фоні низької її інтелектуаломісткості; високий рівень залежності збуту продукції від одного ринку; критично низький рівень фінансування НДДКР. У наукових публікаціях протягом 20 років вчені та практики на основі узагальнення передового світового досвіду дуже аргументовано обґрунтовують пріоритетні напрямки та програми розвитку вітчизняних промислових підприємств, в яких постійно наголошують на необхідності реалізації проектів модернізації виробництва, програм імпортозаміщення, стимулювання інновацій, тощо. Однак, ситуація у промисловості України має негативну динаміку порівняно з розвиненими країнами світу, а багато вітчизняних підприємств, що були успішними, сьогодні ледь виживають. Розроблені державні, галузеві стратегії залишаються паперовими деклараціями, а стратегічний розрив між усвідомленням того, що потрібно робити і конкретними діями катастрофічно зростає, що безпосередньо і впливає на рівень досягнення цільових результатів діяльності вітчизняного індустріального бізнесу.

У такому змістовному контексті основою мислення та розробки стратегії індустріального розвитку економіки України має стати концепція «Індустрія 4», однією із складових якої є цифровізація, як концептуальна основа забезпечення своєчасного переходу до нового індустріального укладу. Реалізація даного підходу передбачає побудову інфраструктури взаємодії усіх суб'єктів промислового виробництва – «цифрову артерію», яка дозволить поєднати технології та сервіси, що є затребуваними суб'єктами промислового виробництва та споживачами продукції. Зараз у світовому технологічному просторі стрімко розвиваються цифровізація, автоматизація та інтелектуалізація промислового виробництва, здійснюється перехід до кіберфізичних систем,

відбувається поєднання матеріального та цифрового/віртуального світів, що супроводжується розвитком принципово-нових бізнес-процесів та способів їх організації на всіх рівнях діяльності підприємства. Індустрія майбутнього буде охоплювати такі передові виробничі технології, як: цифрове проектування і моделювання, включаючи системний комп'ютерний інжиніринг; нові матеріали, в першу чергу, композиційні, метаматеріали, металлопорошок; адитивні і гібридні технології; робототехніку; промислову сенсоріку; Індустріальний Інтернет; великі дані (*Big Data*); штучний інтелект; інформаційні системи управління виробництвом і підприємством; експертні системи; технології віртуальної і доповненої реальності, тощо.

Діяльність майбутніх промислових виробництв буде організована у формі «Фабрик майбутнього», що представляють собою системи комплексних технологічних рішень, які забезпечують в найкоротші терміни проектування і виробництво глобально конкурентоспроможної продукції нового покоління. Такі системи комплексних технологічних рішень можуть бути організованими у формі цифрових, розумних або віртуальних фабрик [1, 2]. З метою забезпечення можливості функціонувати у найближчому майбутньому актуалізується потреба трансформації способу організації бізнес-процесів промислових компаній у форму цифрових фабрик, що зумовить такі характеристики сучасного індустриального бізнесу: швидкість кастомізації реакції на запити ринку або замовника; організація діяльності за принципами системного інжинірингу; забезпечення високого рівня адекватності математичних моделей реальним об'єктам і процесам («розумні моделі»); забезпечення перманентності управління змінами протягом усього життєвого циклу продукції; цифрова сертифікація, що базується на тисячах віртуальних випробувань як окремих компонентів так і системи в цілому. Вже сьогодні розвиток цифрових технологій задає прототип найближчого майбутнього, яке характеризується високою концентрацією думаними пристроями у цифрових фабриках та за їх межами, що здатні виконувати рутинні операції без участі людини.

Список використаних джерел

1. Матецкая М. В. Творческие индустрии: перспективы социально-экономической трансформации. *Вестник Института экономики РАН*. 2011. № 3. С. 192–220.
2. Салкуцан С. Передовые производственные технологии и Фабрики будущего в индустрии моды. *Офіційний сайт «DOCPLAYER»*, 2017. URL: <http://docplayer.ru/67114323> – *Peredovye-proizvodstvennyye-tehnologii-i-fabriki-budushchego-v-industrii-mody.html* (12.11.2019). – Назва з екрану

Новицький В. А.,

канд. екон. наук,

докторант кафедри фінансових ринків,

Ковернінська Ю. В.,

канд. екон. наук,

доцент кафедри фінансових ринків

Університет ДФС України, м. Ірпінь,

Україна

ПЕРСПЕКТИВИ ОПОДАТКУВАННЯ КРИПТОВАЛЮТНИХ ПЛАТІЖНИХ СИСТЕМ

Пошук нових джерел отримання податкових доходів державою на сьогодні є одним із пріоритетних завдань розвитку та модернізації податкової системи України, поряд із модернізацією та розвитком уже існуючих джерел податкових доходів та створенням системи унеможливлення ухилення та уникнення від сплати податків.

Серед вітчизняних науковців питаннями пошуку нових джерел податкових доходів присвячені роботи С.В. Онишко, Т.В. Паєнтко, М.О. Кужелева, П.В. Пашка, З.С. Варналія, В.А. Андрущенко, Н.С. Прокопенко, П.О.Фененко та інших. Водночас, криптовалютний ринок як перспективний об'єкт оподаткування розглянуто доволі поверхнево і навіть поняття об'єкту та бази оподаткування у даному сегменті фінансового ринку не визначено.

Аналізуючи результати досліджень вітчизняних вчених, бачимо, що поняття криптовалюти на сьогодні не є стабільним, оскільки частина науковців під поняттям криптовалюта розуміє Bitcoin [1], інша частина криптовалютами вважає спеціальні електронні записи на рахунках криптовалютних бірж [2]. Законодавче тлумачення також під криптовалютою розуміє виключно Bitcoin, хоча зрушення у даному напрямку присутні у формі законопроекту «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо оподаткування операцій з криптоактивами», який зареєстровано на сайті Верховної ради України, однак текст тимчасово відсутній.

Ми погоджуємось із визначенням Вікіпедії, де говориться, що криптовалюта це вид цифрової валюти, емісія та облік якої засновані на асиметричному шифруванні та застосуванні різних криптографічних методів захисту [3]. Однак, виходячи із її фінансової сутності, вважаємо, що криптовалюта – це децентралізований фінансовий інструмент множинної природи, емісія якого регулюється виключно внутрішніми правилами емісійної мережі, фінансові операції за участю якого можливі виключно із залученням спеціалізованих посередників (криптовалютні платіжні системи, криптовалютні біржі) та обіг і функціонування якого потребує спеціальної криптографічної інфраструктури, окремої для кожної криптовалюти.

Отримання криптовалюти можливе через 2 механізми: емісія та купівля\продаж криптовалютних фінансових інструментів. Емісія криптовалюти відбувається через механізм ICO (Initial Coin Offer), коли нова криптовалюта виводиться на будь-яку криптовалютну біржу, та через механізм майнінгу – генерацію нових одиниць криптовалюти за рахунок проведення спеціальних криптографічних обчислень, які використовуються для обслуговування цієї ж криптовалюти із використанням споживчої електроніки або спеціалізованих пристроїв.

Купівля\продаж криптовалюти здійснюється за допомогою різноманітних інструментів: операції на криптовалютній біржі та перекази через криптовалютні платіжні системи. В свою чергу, операції на криптовалютній біржі проходять в рамках існуючих фондових контрактів, а перекази через криптовалютні платіжні системи використовують як класичні, так і інноваційні інструменти проведення розрахунків.

Серед основних відмітимо клірингові операції, які проводяться криптовалютними біржами через власні або асоційовані криптовалютні платіжні системи, транзакції із використанням спеціального програмного забезпечення (софт-гаманець) в межах однієї криптовалюти та прямі операції передачі певного обсягу криптовалюти із використанням спеціальних пристроїв (хард-гаманець), які, контактуючи між собою, проводять транзакцію попередньо запрограмованого обсягу криптовалюти.

Також, криптовалютні платіжні системи поділяються на *sole* та *multi*. Перші проводять транзакції виключно із однією криптовалютою, тобто маючи софт-гаманець *Ripple* перерахувати певну суму на софт-гаманець *Bitcoin* неможливо. Другі забезпечують можливість трансформації однієї криптовалюти в іншу (це не обміном у прямому сенсі операції) через асоційовану біржу за курсом, розрахованим на основі біржових показників на момент здійснення операції. Технічно, така транзакція проводиться у 4 етапи: отримання криптовалюти 1 від особи – розміщення і виконання контракту на продаж криптовалюти 1 на криптовалютній біржі – розміщення і виконання контракту на купівлю криптовалюти 2 – зарахування криптовалюти 2 на відповідний софт-гаманець особи, яка замовила перерахунок. Кожен етап має курсову різницю та комісію за проведення транзакції, тому такі транзакції проводяться у тих випадках, коли очікувані ризики втрат вищі, ніж прогнозовані комісійні втрати.

Виходячи із особливостей проведення операцій із криптовалютою через криптовалютні платіжні системи, можемо стверджувати, що ефективним механізмом оподаткування криптовалютних платіжних систем є механізм, що опирається на оподаткування комісійних доходів, які отримує криптовалютна платіжна система з операцій, ініціаторами яких є резиденти України (або софт-

гаманець має територіальну ознаку UA (Україна). Водночас, розкриття таких транзакцій в Україні можливе лише для тих криптовалютних платіжних систем, які проводили ICO українських криптовалют, оскільки тільки вони знаходяться в українській юрисдикції (наразі таких ICO не зареєстровано). Тому, на сучасному етапі розвитку криптовалютних технологій у поєднанні із фактичним рівнем його законодавчого регулювання, можемо зробити висновок про неможливість проведення ефективного державного контролю та моніторингу стягнення відповідних сум податкових платежів із криптовалютних платіжних систем, які надають послуги тим чи іншим чином в Україні.

З іншого боку, розглядаючи обсяги операцій на криптовалютному ринку, які у щоденному обсязі становлять 55 трлн доларів США [4] а частка сегменту UA становить 0,7%, маємо щоденний обсяг операцій через українські гаманці обсягом 390 млн доларів США. Зважаючи, що середня вартість переказу становить 150 – 165 сатоши за 1 умовний Bitcoin, добовий дохід криптовалютних платіжних систем від українських софт—гаманців становить від 15000 грн, що у річному еквіваленті становить від 1 млн грн несплаченого податку на прибуток від криптовалютних платіжних систем. Важливе уточнення – прибутки власників криптовалют, які проводять операції через криптовалютні платіжні системи у даному випадку не враховуються.

Загалом, криптовалютні платіжні системи як об'єкт оподаткування є доволі привабливими, однак відсутність необхідного законодавчого забезпечення не дозволяє використовувати дане джерело податкових надходжень на сучасному етапі розвитку податкової системи України.

Список використаних джерел

1. Мисник Н. Чи законні біткоіни в Україні. *Економічна правда* URL: <https://www.epravda.com.ua/publications/2017/08/11/627993/>
2. Чаплінська О.В. Оподаткування криптовалюти в Україні: реалії та перспективи. *Порівняльно-аналітичне право*. URL: http://www.pap.in.ua/1_2019/75.pdf
3. Cryptocurrency. *Wikipedia*. URL: <https://en.bitcoinwiki.org/wiki/Cryptocurrency>
4. Cryptocurrency daily turnover. *Coinmarketcap*. URL: <https://coinmarketcap.com/currencies/volume/24-hour/>

Онишко С. В.,
*д-р екон. наук, професор,
завідувач кафедри фінансових ринків,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна*

РОЛЬ ЗАКОНОДАВЧОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДЛЯ РОЗВИТКУ ФІНАНСОВОГО СЕКТОРА

Для останніх років особлива роль при дослідженні діяльності суб'єктів економіки приділяється з'ясуванню їх поведінки. Поведінка у загальному розумінні виступає як форма зв'язку, взаємодія організму з оточуючими умовами [1, с. 35]. Вона є певною реакцією на відповідні події, фактори, умови, а законодавче поле формує те середовище, на яке реагує чи повинен реагувати суб'єкт господарювання у будь-якій сфері своєї діяльності, що викликає і пояснює його відповідні дії, вчинки.

Звертаючись до економічної поведінки, зокрема на фінансовому ринку, стверджується, що її основу формує перерозподіл і інвестування грошових ресурсів [2]. Відтак, законодавче поле, що визначає підґрунтя перерозподілу та інвестування грошових ресурсів, не повинне ігнорувати мотиви економічної поведінки суб'єктів господарювання для втілення їх інтересів щодо отримання доходу від своїх активів, а економіка загалом на основі цього – зростання свого потенціалу.

Не випадково при визначенні фінансового механізму акцентується увага, що це комплекс спеціально розроблених і законодавчо закріплених в державі форм і методів створення й використання фінансових ресурсів для забезпечення економічного розвитку та соціальних потреб громадян [3]. На це спрямовує й інше визначення фінансового механізму – сукупність правових, економіко-організаційних, фінансових методів, засобів, інструментів та важелів регулювання з метою формування, розподілу та використання фінансових ресурсів для забезпечення розвитку держави, суб'єктів господарювання, населення [4]. Іншими словами, принцип збалансованості інтересів постає визначальним. І вкрай важливо, що реальне втілення процесу такого збалансування має відбуватися у рамках чинного законодавства, чим визначається особлива роль останнього у розвитку (в нашому випадку) фінансового сектора. Адже саме через законодавче забезпечення повинні фіксуватися і певні стимули та обмеження, і характеристики інструментарію даного сектора.

На жаль, в багатьох випадках, окрім нестабільності, науковці і практики відзначають й недостатньо високу якість законодавчого забезпечення на рівні як

кодифікованого, так і спеціального регламентування функціонування учасників економічних і фінансових відносин.

У зазначеному контексті особливе місце посідає фіскальна політика щодо функціонування фінансового сектора. Очевидно, що вирішальним показником належного функціонування фінансового сектора є наявність відповідних фінансових ресурсів, основним поставником яких є заощадження населення, а механізмом їх трансформації в інвестиції – фінансовий ринок. Проте в цій царині існує значна кількість остаточно законодавчо не вирішених проблем. Вони стосуються прямих податків на доходи; зборів і платежів у державні цільові фонди (зокрема, фондів соціального страхування); оподаткування доходів із депозитів й різноманітних депозитних та ощадних сертифікатів; оподаткування прибутків від інвестицій тощо. До цього слід додати й ускладнене адміністрування податків, у тому числі в результаті існування надто диференційованих підходів до оподаткування різних видів доходів.

Зважаючи на привабливість для значної частини населення банківських депозитів у порівнянні з іншими фінансовими інструментами, стоїть важливе завдання розширення вкладів у формі інших фінансових інструментів, зокрема вклади в інститути спільного інвестування, недержавні пенсійні фонди, страхування життя, пайові та боргові цінні папери тощо. Проте це потребує формування відповідного законодавчого забезпечення для вдосконалення інструментів фінансового ринку та зручності і простоти їх використання, у тому числі за рахунок запровадження фіскальних заходів стимулювання.

Активізації розбудови потребує фондовий ринок, що стримується недостатнім оновленням нормативної бази, зокрема щодо емісії та обігу цінних паперів в Україні, одночасно із заходами популяризації таких заходів серед населення. Зазначені заходи забезпечення ефективності функціонування фінансового сектора економіки України невіддільні від вдосконалення нормативно-правового забезпечення захисту прав інвесторів та кредиторів, у тому числі й у світлі виконання вимог МВФ.

На недосконалість правового забезпечення вказують фундаментальні наукові дослідження зловживань на ринках капіталів [5]. Так, на фондовому ринку мова йде про шахрайство з фінансовими ресурсами, виготовлення та використання підроблених цінних паперів, порушення порядку ведення реєстру власників іменних цінних паперів, підробленість документів тощо. На основі аналізу перешкод для виявлення ознак маніпулювання ринком розроблено проєкт відповідного закону щодо протидії зловживанням на ринку, в якому «...пропонується внесення змін, пов'язаних із імплементацією важливої частини європейської правової основи ...», що «... дозволить ліквідувати правову

невизначеність...» [5, с. 440], а відтак, підвищити ефективність фінансового сектора.

Особлива роль законодавчого забезпечення стосується також нових викликів, що характерні сучасній реальності. Одним із таких викликів є активізація інформаційних технологій, які швидкими темпами увійшли в діяльність суб'єктів господарювання, проте ще не знайшли адекватного відображення у нормативно-законодавчому полі.

Один із їх наслідків – інформаційна асиметрія, яка тією чи іншою мірою вважається присутньою на будь-яких ринках [6] й здатна призвести до негативних наслідків для споживача й позичальника фінансових послуг і продуктів, потребує законодавчо встановлених стандартів звітів, розкриття інформації щодо різних фінансових продуктів, а відтак, сприяти інформаційній прозорості. Хоча певні зусилля для вирішення таких проблем приймаються, наприклад у Законі «Про споживче кредитування», однак ця проблема залишається відкритою за багатьма позиціями, що створює передумови втрати ефективності функціонування фінансового сектора.

Світовий ринок фінтех особливо отримав швидкий розвиток у напрямках: 1) страхові технології. Іншуртех (insurtech) – фірми, що використовують нові технології для поновлення або розриву ланцюжка вартості страхування; 2) розповсюдження необанків, що являють собою банки, але без фізичних відділень, використовуючи для надання послуг мобільні додатки і сайти; 3) використання технології блокчейну, що забезпечують зниження вартості і посилення швидкості грошових транзакцій, кредитування без участі банківської установи (p2p), смарт-контракти у торговому фінансуванні тощо [7]. Наприклад, модель необанків, яку характеризують як парадигму відкритого банкінгу, що дозволяє за допомогою програмного інтерфейсу (API) підключати постачальників різноманітних фінансових послуг і продуктів та на цій основі розширювати асортимент товарів без їх вироблення всередині організації, розглядається як шлях виходу з потенційної кризи для класичних банків [8].

Водночас, зміни у розвитку інформаційних технологій, що не адаптовані до існуючих фінансових технологій призводять як до виникнення нових видів ризику, наприклад, ІТ-ризик (виникнення і розвиток новітніх платіжних систем та інструментів в рамках стратегії FinTech), криптовалютий ризик (внаслідок розробки принципово нових технологічних продуктів для платіжних систем, зокрема технології розподіленої передачі даних із використанням блокчейн пулу та смарт-контрактів на базі Ethereum), так і до суттєвої модифікації існуючих видів ризиків, наприклад інформаційний ризик. Очевидно, що в підсумку розвиток інформаційних технологій ставить серйозні виклики і перед удосконаленням нормативно-правової бази.

Таким чином, ефективність розвитку фінансового сектора країни вирішальним чином визначається рівнем правового забезпечення такого розвитку за умови його адекватності як сформованому рівню, так і новітнім орієнтирам розвитку фінансово-кредитних відносин, що визначаються парадигмальними регулятивними і технологічними змінами.

Список використаних джерел

1. Бобнев М. И. Психологические механизмы регуляции социального поведения . Москва: Наука, 1979. 335 с.
2. Іващенко М.М. Мотиви фінансової поведінки домогосподарств та вплив неекономічних чинників на її характер. *Проблеми системного підходу в економіці*: зб. Наук. пр. Інституту економіки та менеджменту Національного авіаційного університету. 2010. № 4. URL: http://www.nbuu.gov.ua/old_im/e-journals/PSPE/2010_4/Ivaschenko_410.htm
3. Василик О. Д. Теорія фінансів. К.: НІОС 2000. 416 с.
4. Бурденюк Т., Свірський В. Теоретичні засади фінансового механізму. Економічний аналіз. 2012. Випуск 10. Частина 2. С. 201–205.
5. Зловживання на ринку капіталів: економіко-правові аспекти / за ред. О.Г.Кошового, д.ю.н., проф. В.М. Тертишника, д.е.н., проф. Н.М. Шелудько. Дніпро: ЛІРА, 2019. 532 с.
6. Venu S. Asymmetric information and financial markets regulation, 2003. URL: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/weo/2015/01/weodata/download.aspx>
7. Поченчук Г.М. FinTech в структурі фінансової системи. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. № 21. С. 48–55.
8. Noya E. The Fintech Revolution: Who Are New Competitors In Banking? URL: <http://www.forbes.com/sites/esade/2019/07/30/the-fintech-revolution-who-are-the-new-competitors-in-banking/640f9c3e1161>.

Пілевич Д. С.,
канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри управлінського обліку,
бізнес-аналітики та статистики,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

СУТНІСТЬ ІНФОРМАЦІЙНОЇ СИСТЕМИ РИНКУ КРЕДИТНИХ ПОСЛУГ ТА ОСОБЛИВОСТІ ЇЇ РОЗВИТКУ

Ринок фінансових послуг є невід’ємною складовою розвитку національного господарства. Як відкрита динамічна система такий ринок розвивається під впливом низки чинників, значна частина яких виникає у межах економіки країни. Важливу роль на сучасному етапі у розбудові економічних систем різних типів відіграють інформаційні ресурси. Проте, системи їх збору, опрацювання та аналізу сьогодні зазнають кардинальних змін.

За своєю сутністю ринок фінансових послуг – сукупність економічних відносин, що виникають у процесі реалізації нематеріальної форми результатів взаємодії, яким притаманна споживча вартість, між суб’єктами в процесі задоволення одними учасниками (виробниками) фінансових потреб інших (споживачів) на взаємовигідній основі узгодження їхніх інтересів за власний рахунок, рахунок клієнтів або за рахунок залучених фінансових ресурсів інших суб’єктів відповідно до чинного законодавства з метою отримання прибутку, збереження вартості активів або досягнення соціального ефекту від реалізації такої взаємодії [1, с. 40].

Складовою ринку фінансових послуг є ринок кредитних послуг, який в Україні відіграє ключову роль у розвитку національної економіки. Такий ринок як система взаємовідносин між позичальниками та кредиторами не може розвиватися без побудови ефективно діючих механізмів роботи з фінансовою інформацією. У його межах відбувається продукування та опрацювання великих обсягів даних, основними джерелами яких виступають економічні суб’єкти, котрі вступають у кредитні відносини між собою.

Таким чином, основними економічними суб’єктами, які відіграють ключову роль у розбудові зазначеного вище ринку є позичальники, до числа яких варто відносити юридичних, фізичних осіб, та кредитори, котрими у переважній більшості випадків виступають фінансові установи. До системи таких установ прийнято відносити комерційні банки, кредитні спілки, ломбарди, фінансові компанії та ін. Продукування та акумулювання фінансової інформації відбувається саме цими фінансовими посередниками. В цілому у сукупності відповідні процеси та результати їх проходження, тобто обмін даними, їх опрацювання, створення нової інформації, використання відповідних

інформаційних технологій, формують інформаційну систему ринку кредитних послуг.

Сутність «інформаційної системи» у наукових дослідженнях розглядається по-різному. Зокрема, Коваленко О.О. пропонує таке визначення зазначеного поняття: інформаційна система – комунікаційна система для збирання, передачі, обробки інформації. Система поставляє працівникам різного рангу інформацію для реалізації функції керування [3, с. 10]. Єлісеєва О.К. та Велозерцев В.С. визначають сутність інформаційної системи наступним чином: інформаційна система – організована та скінченна множина взаємопов'язаних елементів, що збирає, обробляє, зберігає та передає інформацію користувачам. У якості елементів такої системи виступають люди, обладнання, процеси, процедури, дані, операції, тощо [2, с. 80]. Оляднічук Н.В. пропонує таке визначення: інформаційна система – це сукупність організаційних і технічних засобів для збереження та обробки інформації з метою забезпечення інформаційних потреб користувачів. Інформаційні системи, як системи управління, тісно пов'язуються із системами збереження та видачі інформації, а також забезпечують обмін інформацією в процесі управління. Вона охоплює сукупність засобів та методів, що дозволяють користувачу збирати, зберігати, передавати та обробляти відібрану інформацію [5, с. 198].

Оперуючи наведеними вище даними щодо ідентифікації сутності інформаційної системи, інформаційну систему пропонуємо розглядати як сукупність технічних засобів, регламентів роботи з даними, які в цілому забезпечують реалізацію процесів виробництва (отримання), опрацювання, зберігання, використання, передачі, обміну інформації [4, с. 80].

Розглядаючи ринок кредитних послуг через призму функціонування інформаційних систем опрацювання фінансових даних, варто відмітити, що інформація є ключовим ресурсом розвитку такого ринку. Фінансові посередники, акумулюючи значні обсяги даних від клієнтів, приймають на основі їх опрацювання відповідні рішення про видачу позик. Це, у свою чергу, вимагає також розробки та впровадження у їх роботу механізмів перевірки зазначених даних, які стають невід'ємною складовою всієї інформаційної системи ринку кредитних послуг.

Відповідно, враховуючи таку інформаційну залежність кредитних установ, їх ефективність може бути забезпечена лише через формування ефективно працюючої інформаційної системи, формування та функціонування якої повинно базуватися на сукупності принципів, а саме: вчасність, актуальність, співставність, швидкість опрацювання, правильність.

У сучасному інформаційному суспільстві інформація вже стала важливим ресурсом забезпечення розвитку багатьох соціальних систем, проте саме ринок

кредитних послуг вимагає постійного вдосконалення механізмів роботи з даними, оскільки у межах такого ринку завжди об'єктивно зіштовхуються різні за своєю сутністю інтереси та потреби: 1) кредитні установи повинні надавати позики для здійснення своєї основної діяльності та отримання прибутку, що власне і є причиною їх створення; 2) позичальники бажають отримати позики і при можливості сплачувати за ними якомога менші відсотки, а інколи і взагалі не повертати кредити.

Окреслені процеси є об'єктивними і відбуваються на зазначеному ринку. Саме тому кредитні установи сьогодні спроможні і зацікавлені виділяти частину власних доходів на постійне впровадження сучасних технологій опрацювання значних масивів даних, які можуть сформувати кредитний профіль потенційних клієнтів і надати більш ґрунтовну інформацію про доцільність видачі позики.

Комерційні банки, особливо системні та масштабні за своєю діяльністю, вже активно використовують технологію штучного інтелекту і рішення про видачу невеликих позик приймаються інформаційними системами автоматично на основі тих даних, які вносяться в систему працівниками фінансових установ.

Сучасні технології підвищення ефективності функціонування інформаційних систем загалом у фінансовій сфері значно трансформували і роботу банківських і небанківських кредитних установ. Нові способи опрацювання даних, їх обмін між окремими структурними підрозділами, швидке опрацювання інформації та її використання при необхідності стали вже невід'ємною частиною розвитку таких установ.

До базових технологій, які використовуються сьогодні кредитними установами у процесі надання позик клієнтам варто віднести наступні:

1) штучний інтелект – використовується для опрацювання кредитної інформації, яку фінансова установа отримує як від клієнтів, так і за допомогою пошуку і опрацювання даних, що знаходяться у відкритих мережах, і прийняття рішень на основі такої інформації;

2) хмарні технології – зберігання інформації про клієнтів в окремих сховищах даних для забезпечення їх безпеки та унеможливлення втрати у результаті технічних збоїв та кібернетичних атак;

3) e-banking – використовується для доступу клієнтів до власних кабінетів, де можна переглянути інформацію про власні позики, нараховані відсотки, наявність боргу в онлайн режимі та ін.

Таким чином, інформаційна система є невід'ємною складовою розвитку ринку кредитних послуг і відіграє ключову роль у його функціонуванні. Сучасні інноваційні технології дають змогу швидко та якісно опрацьовувати значні масиви кредитної інформації та сприяти прийняттю правильних рішень фінансовими установами щодо видачі позик їх потенційним клієнтам.

Список використаних джерел

1. Дубина М. В. Механізм розвитку ринку фінансових послуг на основі інституту довіри: теорія, методологія, практика: монографія. Чернігів: ЧНТУ, 2018. 668 с.
2. Єлісеєва О. К., Велозерцев В. С. Тенденції розвитку інформаційних систем та технологій в обліку в умовах глобалізації. *Технологічний аудит та резерви виробництва*. 2015. № 3 (5) (23). С. 78–85.
3. Коваленко О. О. Сучасні інформаційні системи – інвестиції в розвиток підприємства. *Інвестиції: практика та досвід*. 2009. № 2. С. 10–13.
4. Пілевич Д. С. Ідентифікація сутності інформаційної системи обліку та її основні характерні риси. *Економічний вісник. Серія : Фінанси, облік, оподаткування*. 2018. Вип. 2. С. 153–161. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ehsfat_2018_2_2311.
5. Оляднічук Н. В. Інформаційні системи в бухгалтерському обліку. *Збірник наукових праць Уманського національного університету садівництва*. 2016. Вип. 88(2). С. 198–206.

Побоча К. П.,
канд. екон. наук,
доцент кафедри фінансових ринків,
Федина В. В.,
старший викладач кафедри фінансових
ринків,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ТРАНСФОРМАЦІЯ ПЕНСІЙНОГО РИНКУ В КОНТЕКСТІ ПІДВИЩЕННЯ СОЦІАЛЬНОЇ БЕЗПЕКИ УКРАЇНИ

Україна, переживаючи глибокі трансформаційні процеси, на сьогоднішній день, потребує особливої уваги в сфері соціальної безпеки. Нинішнє століття характеризується стрімким поширенням інформаційних засобів, розвитком нових технологій, виникненням нових фінансових інструментів на фінансових ринках країни та світу. Саме розвиток науково-технічного прогресу, за численними дослідженнями науковців та практиків, спонукає до появи різних небезпек, зумовлює зростання рівня втрат від небезпечних впливів середовища, у тому числі й загальнонаціональних масштабів.

В Україні останнім часом соціальна напруженість лише посилюється, добробут та життєвий рівень населення має тенденцію до зниження. Накопичення соціальних проблеми, негативні зміни в соціальній сфері створюють реальні загрози вітчизняній національній безпеці розвитку суспільства країни і в подальшому можуть призвести до порушення рівноваги і стабільності. Саме тому, для оперативної розробки превентивних заходів, уникнення та мінімізації загроз, недопущення дестабілізації соціальної сфери, (а в подальшому й інших сфер), важливим і необхідним для держави є всебічні глибокі дослідження, аналіз, моніторинг та контроль проблемних аспектів соціальної безпеки як складової частини національної економічної безпеки України.

У системі чинників, які впливають на детермінування процесу забезпечення соціальної безпеки країни, значне місце відводиться соціальним відносинам. Недосконалість та недостатність теоретичних досліджень щодо проблем забезпечення належного рівня соціальної безпеки України в контексті таких ключових її складових, як соціальний захист, соціальні відносини, а також пенсійне забезпечення в країні призводить до зниження показників ефективності і якості державного управління [1, с. 30]. Україна не має комплексного механізму управління соціальною безпекою країни, є прорахунки та недоопрацювання в нормативно-правовій базі політики держави в сфері забезпечення соціальної безпеки. Це спонукає до досліджень та розробки дієвих напрямів забезпечення соціальної безпеки країни. Сьогодні вимагає реформування в Україні багатьох

сфер, в тому числі і реформування пенсійної системи, оскільки солідарна пенсійна система себе вже вичерпала і не являється ефективною.

Пріоритетним напрямом соціальної політики являється державна політика. Вона спрямовується на здійснення формування і збагачення соціальної безпеки індивідуума і суспільства. Соціальний захист і соціальна безпека громадянина, з одного боку, а також соціальний розвиток і соціальні відносини – з іншого, між собою органічно поєднані, тобто без належно розвинених соціальних відносин в країні не може бути забезпечена стабільна соціальна безпека громадянина зокрема і суспільства у цілому, а соціальна безпека країни значною мірою впливає на розвиток процесів соціального і суспільного розвитку [2, с. 195].

Основи державної політики щодо забезпечення вітчизняної національної безпеки у соціальній сфері зазначені в Законі України «Про основи національної безпеки України» [3]. В зазначеному Законі України загрозами національній безпеці країни вважаються: неефективність проведення державної політики в сфері підвищення трудових доходів громадян; кризу в системі охорони здоров'я та неналежного соціального захисту населення; поширення хвороб, наркоманії, алкоголізму, соціальних; загострення демографічної кризових процесів; зниження можливостей щодо здобуття якісної освіти малозабезпеченими верствами населення; прояви моральної та духовної деградації в суспільстві.

Посилення заходів соціальної безпеки в Україні спонукатиме до прискорення розвитку виробничої, економічної, фінансової сфер. Формування дієвих сучасних вітчизняних інститутів пенсійного забезпечення на сьогодні знаходиться лише на стадії започаткування. Це спричинено непослідовністю проведення пенсійної реформи в країні, що перетворилась із повноцінної структурної перебудови на деякі спроби перманентних змін; відсутністю в законотворчих органах політичної волі взяти відповідальність за наслідки протікання пенсійної реформи (в разі виникнення негативних змін); проблемні аспекти розвитку економіки країни; високий рівень тінізації в економіці; постійне виникнення дефіциту бюджету функціонуючого Пенсійного фонду та значні затрати Державного бюджету країни на його погашення; велика кількість та заплутаність законодавчих актів стосовно нарахування та виплати пенсій громадянам України; нагромадження різного виду доплат, надбавок в системі здійснення пенсійного забезпечення. Від часів отримання Україною своєї незалежності влада так і не спромоглася прийняти на загальнодержавному рівні доктрину щодо формування дієвих, ефективних інститутів пенсійного забезпечення в країні, зокрема недержавних інститутів як одного з найважливіших компонентів додаткового накопичення доходів українців при виході на пенсію. Це безпосередньо зумовлено системою заробітної плати країни, проведенням демографічної політики та загальною політикою на ринку

праці. Все це спричинює відсутність чітко обґрунтованих цілей, завдань і програм дій у сфері трансформації пенсійного ринку країни.

До інституційних компонентів функціонування обов'язкового накопичувального рівня пенсійної системи можна віднести:

- прийняття базового законодавства;
- тип функціональної моделі;

– окреслення базових параметрів системи (час введення, суб'єкти, коло платників пенсійних внесків та розмір таких внесків, права та обов'язки суб'єктів системи, механізм захисту пенсійних активів, напрями їх інвестування тощо), [4, с. 255].

Для підвищення соціальної безпеки України в цілому та пенсійного ринку зокрема при трансформації в трьохрівневу пенсійну систему важливим аспектом є створення безпечного механізму захисту пенсійних накопичень, а також наявність державних гарантій. Ця умова є однією з базових моментів введення в дію накопичувальної системи загальнообов'язкового державного пенсійного страхування. Враховуючи, що система являється обов'язковою для участі, ініційована безпосередньо державою, її механізм та умови введення закріплені на законодавчому рівні, держава в особі уряду країни усвідомлено бере відповідальність за динаміку змін макроекономічних показників розвитку, саме тому держава зобов'язана бути гарантом збереження пенсійних ресурсів громадян. Якщо громадяни країни не будуть впевнені у збереженні власних пенсійних накопичень не буде перспектив проведення трансформацій пенсійного ринку. Скоріше, навпаки, у разі недовіри до пенсійної системи будь-які відрахування будуть сприйматися як марна трата грошей у кращому випадку, а в гіршому – як прагнення держави збагатитися за рахунок своїх громадян. Реальне забезпечення захисту передбачає організацію надійного фізичного зберігання та інвестування коштів, щоб за рахунок інвестиційного доходу як мінімум компенсувати їх інфляційне знецінення, витрати на зберігання, управління тощо.

Отже, трансформація пенсійного ринку в Україні є необхідною передумовою для підвищення не лише соціальної безпеки країни, але й для здійснення позитивних зрушень в економічній сфері. Важливим є усвідомлення проблемних аспектів, створення міцної нормативно-правової основи для запровадження в дію трьохрівневого пенсійного забезпечення, а також створення надійного механізму захисту пенсійних накопичень на державному рівні.

Список використаних джерел

1. Гаращук О. В. Соціальна складова національної безпеки та сталого розвитку в умовах глобалізації. *Економічний аналіз*. 2017. Том 27. №1. С. 28–34.
2. Скуратівський В., Линдюк О. Соціальна безпека українського суспільства та шляхи її забезпечення. *Вісник Національної академії державного управління*. URL: nbuv.gov.ua/UJRN/
3. Закон України про основи національної безпеки України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/>
4. Business risk in changing dynamics of global village 2: monograph. [Edited by N. Marynenko, P. Kumar, I. Kramar]. (Pobocha K., Fedyna V. Institutional principles of the funded pension system implementation). University of Applied Sciences in Nysa. 2019. p. 253–261.

Свіріна К. С.,
старший викладач кафедри оперативної-
розшукової діяльності,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

БЕЗПЕКА БАНКІВСЬКОЇ СИСТЕМИ ЯК СКЛАДОВА ФІНАНСОВОЇ БЕЗПЕКИ ДЕРЖАВИ

Серед завдань підтримання фінансової безпеки вагоме місце посідає необхідність захисту банківського сектору від загроз зовнішнього та внутрішнього характеру. Забезпечення фінансової безпеки банківського сектору має велике значення для соціально – економічного розвитку держави, адже падіння довіри до банків завдає збитків фінансовій безпеці всієї країни. Крім того, в умовах глобалізації фінансова безпека банків стає не лише національною, а й міжнародною проблемою. Для надання допомоги у боротьбі із шахрайством керівники служб безпеки, що представляють найбільші світові банки і банківські групи, об'єднали зусилля під егідою Міжнародної асоціації з питань безпеки в банківській справі, завдання якої – сприяти обміну інформацією між її членами і надання взаємної допомоги в запобіганні діям, спрямованим проти банків.

Забезпечення безпеки як банківської системи в цілому, так і окремих банків є складною і багатогранною проблемою. Фінансова безпека банківської системи розглядається в двох аспектах. По-перше, з позиції фінансових наслідків діяльності комерційних банків для економічної безпеки країни в цілому та окремих клієнтів і контрагентів. По-друге, з позиції недопущення та відвернення явних і потенційних загроз фінансовому стану банківської системи країни на рівні як центрального банку, так і комерційних банків [4, с. 120].

Увага до проблем банківської безпеки, що постійно зростає, відображає той факт, що сучасна кредитно-фінансова система зазнає суттєвих якісних зрушень, які відбуваються на фоні все ще не вирішених проблем її функціонування, високого рівня злочинності у цій сфері.

Фінансова безпека банківської системи – це стан банківської системи, за якого забезпечуються умови для її стабільного й ефективного функціонування, максимізації прибутку та оптимального використання її ресурсів для соціально-економічного розвитку країни. За таких умов фінансова стабільність максимально захищена від цілеспрямованих дій певної групи осіб і організацій або фінансової ситуації, що виникає ззовні і всередині банківської системи.

Із фінансовою безпекою банківської системи нерозривно пов'язана фінансова безпека окремого банку.

Окремі проблеми банківської системи тісно пов'язані між собою, а безпека окремого банку нерозривно пов'язана з безпекою банківської системи в цілому.

Залежність безпеки окремого банку від безпеки банківської системи зумовлюється різноманітністю інтересів суб'єктів ринку банківських послуг, прагненням суб'єктів ринку до збільшення прибутку, гострою конкурентною боротьбою, обмеженістю фінансових резервів банку і джерел їх формування, зростанням злочинності в кредитно-фінансовій сфері, підвищеним ризиком проведення банківських операцій у сучасних умовах [3].

Безпека комерційного банку – це стан захищеності інтересів власників, керівництва і клієнтів банку, матеріальних цінностей та інформаційних ресурсів від внутрішніх та зовнішніх загроз.

Рівень такої захищеності характеризується здатністю банку протистояти спробам як прямого несанкціонованого проникнення до приміщень банку зі злочинною метою, так і завдання шкоди банку з боку конкурентів і кримінальних структур шляхом втручання в банківську діяльність, впливу на банк із метою здійснення фінансових афер і махінацій, «відмивання» брудних грошей тощо.

Безпека банків має багатофункціональний і комплексний характер та охоплює безпеку банку як організації, безпеку дій банківського персоналу, безпеку здійснення банківських операцій, інформаційну безпеку.

Безпека банку як організації пов'язана із внутрішнім і зовнішнім середовищем його діяльності. Загрози зовнішнього середовища – це дії з боку клієнтів, партнерів, конкурентів, державних установ і громадян, а також кримінального середовища.

У внутрішньому середовищі найбільш загрозливими можуть бути некомпетентні дії персоналу, адміністрації банку та керівників його підрозділів щодо управління активно-пасивними операціями, здійснення банківських операцій, роботи з клієнтами та витоку інформації.

Безпека персоналу банку пов'язана з його внутрішнім середовищем і залежить від небажання персоналу банку брати участь у кримінальних або тіньових операціях та задоволення вимоги банківського персоналу отримувати справедливую заробітну плату. Отже, від того, наскільки ефективно підрозділам і службам банку вдається запобігати загрозам й усувати збитки від негативного впливу на банк, істотно залежить рівень безпеки банку.

Безпека банківських операцій, хоч і пов'язана з безпекою банку як організації та безпекою банківського персоналу, має більш технічний аспект і залежить від технології здійснення банківських операцій та розрахунків [1, с. 14].

Одним із найважливіших чинників економічної безпеки банку є його інформаційна безпека. Інформаційна безпека банку – це стан його інформаційної системи, за якого забезпечується надійний захист інтересів банку і його клієнтів.

Сутність фінансової складової безпеки банківської діяльності полягає в забезпеченні організаційно-управлінських, режимних, технічних і профілактичних заходів, що гарантують якісний захист прав і інтересів комерційного банку, зростання статутного капіталу, підвищення ліквідності активів, забезпечення зворотності кредитів, схоронність фінансових і матеріальних цінностей.

Фінансова безпека комерційного банку – це: сукупність умов, за яких потенційно небезпечні для фінансового стану комерційного банку дії чи обставини попереджені чи зведені до такого рівня, за якого вони не здатні завдати шкоди встановленому порядку функціонування банку, збереженню й відтворенню його майна та інфраструктури і перешкодити досягненням банком статутних цілей; стан захищеності фінансових інтересів комерційного банку, його фінансової стійкості, а також середовища, в якому він функціонує.

Фінансова безпека комерційного банку обумовлена рівнем підтримання ліквідності, впровадженням фінансових інновацій, охороною інформації, збереженням активів, забезпечення прибутковості. Наявність у певний період пікових виплат із державних боргових зобов'язань може негативно позначитися на фінансовій безпеці банківської системи, якщо комерційними банками не будуть сформовані на цей випадок необхідні резерви [2, с. 329].

Таким чином, фінансова безпека банку є важливою складовою фінансової безпеки банківської системи, що характеризується збалансованістю і стійкістю до зовнішніх і внутрішніх загроз, її здатністю досягти поставлених цілей і генерувати достатній обсяг фінансових ресурсів для забезпечення стійкого розвитку.

Список використаних джерел

1. Барановський О. І. Банківська безпека: проблема виміру. *Економіка і прогнозування*. 2006. №4. С. 7–25.
2. Горалько О. В. Фінансова безпека банків у системі забезпечення фінансової безпеки держави. *Науковий вісник ЛДУВС*. 2011. № 2. С. 329.
3. Концепция безопасности коммерческого банка. URL: www.arb.ru/departs/s_konc.htm
4. Хитрін О. І. Фінансова безпека комерційних банків. *Фінанси України*. 2007. №11. С. 118–123.

Харченко Т. Б.,

*канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри екологічного
менеджменту та підприємництва,*

Сагайдак Ю. А.,

*канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри екологічного
менеджменту та підприємництва,*

*Київський національний університет
імені Тараса Шевченка, м. Київ, Україна.*

ЕФЕКТИВНІСТЬ ФУНКЦІОНУВАННЯ БАНКІВ В СУЧАСНИХ УМОВАХ

Ефективність функціонування банківського сектору економіки України, його конкурентоспроможність та розвиток визначають основні напрями а тенденції розвитку економіки країни в цілому. У сучасних умовах зменшення темпів економічного зростання, падіння темпів виробництва продукції та, як наслідок, зменшення числа контрагентів на ринку банківських послуг, беззаперечної актуальності набуває питання адаптації банківського сектору до нових реалій. Глобалізація економіки та посилення конкуренції, як всередині країни, так і за її межами, посилює конкурентну боротьбу на ринку банківських послуг та вимагає пошуку сучасних методів підвищення конкурентоспроможності українських банків. Одним із напрямків такої адаптації є досягнення стійких конкурентних переваг, зміна підходів та методів управління. Методом, що показує високу ефективність, є впровадження у практику господарювання українських банків принципів бенчмаркінгу, які вимагають використання не тільки традиційних маркетингових технологій, але й певний ступінь індивідуалізації завдяки врахуванню особливостей найближчих конкурентів, аналізу їх діяльності та пошуку найкращого еталону. Методика зіставлення результатів власної діяльності та діяльності успішних конкурентів, партнерів, суб'єктів господарювання різних галузей економіки сприяє ефективному обміну передовим досвідом у сферах організації бізнес-процесів, технологій, обслуговування клієнтів та управління в цілому [5, с. 126]. Також, актуальність даної проблематики обумовлена швидким зростанням сектору банківських послуг у попередні роки та збільшенням кількості агентів, що надають схожі або ідентичні послуги. Отже виникає необхідність розвитку банківського маркетингу, одним із інструментів якого є бенчмаркінг. Саме застосування бенчмаркінгу дозволить підвищити конкурентоспроможність банку, шляхом безперервного аналізу діяльності конкурентів, переймання досвіду ведучих гравців ринку, обміну знаннями заради збільшення частки на ринку та підвищення якості банківських послуг.

Дослідженню процесів розвитку банківського сектору та визначенню особливостей банківського маркетингу присвячені праці таких науковців, як І.В. Алексеева, Г.Л. Багієва, О.М. Бихова, І.Г. Бритченко, О.В. Васюренко, Н.І. Версаль, А.Г. Загороднього, С.В. Кубіва, Р.А., О.Д. Рожка, В.Т. Севрука, Т.С. Смвженко, І.О. Спіцина, Ю.В. Тіхонова та інших.

Проте, не дивлячись на велику кількість наукових доробок, потребують дослідження питання підвищення конкурентоспроможності банківського сектору України в сучасних умовах господарювання, впровадження сучасних маркетингових методів дослідження, одним із яких є бенчмаркінг.

На сьогодні однією із нагальних проблем функціонування банку є залучення коштів та утримання клієнтів. Це зумовлено низьким державним кредитним та інвестиційним рейтингом, відсутністю довіри до національної грошової одиниці з боку населення, політичною нестабільністю, високою вартістю надання банківських послуг. успіх банківської діяльності залежить від різноманітності асортименту його операцій. Ринок банківських послуг є одним із найбільш привабливих сегментів ринку у світі. Стан розвитку сектору банківських послуг впливає на розвиток економіки України, підвищує або знижує інтенсифікацію виробництва та впливає на життєвий рівень населення.

З метою підвищення привабливості банківської установи, утримання потенційних та залучення нових клієнтів, банки повинні постійно розробляти та просувати на ринок нові банківські продукти та послуги. Ринок банківських послуг охоплює широкий спектр послуг (від розрахунково-касових до зберігання та перевезення цінностей), які не передбачають відчуження ресурсів банку та не характеризуються підвищенням ризикованості банківської діяльності. Також особливістю ринку банківських послуг, на відміну від інших секторів банківської діяльності, є одноразовість банківських послуг та відсутність можливості їх накопичення та зберігання. Отже, банківська установа, з одного боку, повинна постійно розробляти нові банківські послуги з метою утримання існуючих та потенційних клієнтів, а з іншого – різноманіття банківських послуг сприятиме залученню нових. В практиці діяльності українських банків розрізняють традиційні та нетрадиційні банківські послуги. До традиційних відносять: касово-розрахункові операції, депозитні операції, операції з кредитного обслуговування клієнтів. До нетрадиційних банківських послуг відносять: консалтингові послуги, трастові операції, операції із надання в користування сейфів, фінансовий інжиніринг, інтернет-банкінг тощо. Розвиток нетрадиційних банківських послуг є актуальним.

Одним із ефективних способів розвитку і вирішення поточних проблем банку є застосування бенчмаркінгу. Бенчмаркінг – це механізм проведення порівняльного аналізу показників ефективності роботи однієї компанії із

результатами інших, більш прибуткових (ефективних) підприємств [1, с. 35]. Сутність бенчмаркінгу проявляється у безперервному пошуку ідей, застосуванні їх на практиці та порівнянні показників роботи досліджуваного банку із найефективнішими конкурентами. Також процедура використання бенчмаркінгу передбачає використання досвіду більш конкурентоспроможних банків у практиці господарювання об'єкту оцінювання. Бенчмаркінг є мистецтвом виявлення найкращих методів роботи та застосування їх у власній компанії. Практика свідчить, що грамотне використання досвіду конкурентів і успішних компаній дозволяє скоротити витрати, підвищити прибуток і оптимізувати вибір стратегії діяльності. В цілому це сприяє фінансовій стабільності підприємства і фактично – його фінансовій безпеці.

Наслідком застосування бенчмаркінгу є розробка стратегії, що передбачає орієнтацію на потреби клієнтів. При цьому найбільш важливим об'єктами дослідження є аналіз зовнішнього середовища та оцінка фінансових показників діяльності банку.

Список використаних джерел

1. Багиев Г. Л., Аренов И. А., Мартынова М. В. Benchmarking у розробці стратегій маркетингу. *Маркетинг у системі керування підприємством*. Київ, 2006. С. 35–44.
2. Лойко В. В., Павленко В. В. Банківська система України: стан та перспективи розвитку *Ефективна економіка*. №9. 2015. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=4447>
3. Офіційний сайт Національного банку України URL: <http://www.bank.gov.ua>
4. Про банки і банківську діяльність: Закон України від 07.12.2000 № 2121-III. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2121> – 14.
5. Тіхонов Ю. В. Бенчмаркінг і бізнес-розвідка як складова успішного розвитку бізнесу. *Актуальні проблеми економіки*. 2007. № 9. С. 126–132.

Шишков С. Є.,

канд. екон. наук,

директор,

ПрАТ «Фондова біржа «Перспектива»,

м. Дніпро, Україна

Шелудько Н. М.,

д-р екон. наук, професор,

завідувач відділу,

ДУ «Інститут економіки та прогнозування

НАН України», м. Київ, Україна

ОПТИМІЗАЦІЯ ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ В УКРАЇНІ З ВИКОРИСТАННЯМ ОВДП: МАСШТАБИ І НАСЛІДКИ

В Україні відповідно до п. 165.1.52 Податкового кодексу України [1] інвестиційний прибуток від операцій з державними цінними паперами не включається до розрахунку оподаткованого доходу фізичних осіб.

Певним чином це простимулювало інвестування коштів населення в інструменти держборгу (станом на кінець 2017 р. у структурі власників ОВДП, які знаходились в обігу (за сумою основного боргу), частка фізичних осіб була 1,47%, на кінець 2018 р. – вже 6,07%, станом на 11.12.2019 р. – 9,7% [2]).

Втім пільговий режим оподаткування операцій з ОВДП має й іншу сторону – йдеться про схему легалізації доходів фізичних осіб [3, с. 480–492].

Загалом згадана схема являє собою ряд послідовних удаваних угод купівлі-продажу ОВДП, що мають на меті сформувати в підсумку «інвестиційний прибуток» для фізичної особи [3, с. 488]. При цьому очевидне намагання максимально здешевити ці операції за рахунок лише тимчасового залучення в схему ОВДП (тобто, без реальної зміни їх власника) та використання мінімуму коштів (фактично розмір залучених коштів дорівнювався розміру «інвестиційного прибутку» фізичної особи).

ОВДП за схемою переходять («продаються») від особи до особи по ланцюжку та колу. В підсумку в переважній більшості випадків повертаються первинному власнику ОВДП, яким, як правило, є комерційний банк (або КІФ, що мав у портфелі ОВДП).

Зобов'язання, які виникають за «куплені» ОВДП, також передаються по колу і по ланцюжку. Кошти для такої схеми потрібні тільки в розмірі дельти δ для первинного власника ОВДП та дельти Δ для Фізичної особи-бенефіціара.

Такі ланцюжки операцій можна укласти виключно на фондовій біржі (оскільки поза біржею розрахунки проводяться виключно в межах окремих поодиноких угод із 100-відсотковим резервуванням активів щодо кожної операції) та тільки за умови, що за наслідком їх укладання ПАТ «Розрахунковий центр» (далі – РЦ) проведе розрахунки.

– ТЦП-1 «купує» ОВДП у первинного власника ОВДП та у підсумку кола «продає» ОВДП тому самому первинному власнику ті ж самі ОВДП з невеликим дисконтом, імітуючи таким чином економічну доцільність для останнього.

– ТЦП-2 «купує» ОВДП в інтересах юридичних осіб та «продає» ОВДП із штучним «збитком» в розмірі Δ від загальної вартості пакету ОВДП ТЦП-3. Таким чином юридичні особи отримують «збиток», який за розміром дорівнює (дуже близький) до «інвестиційного прибутку» Фізичної особи-бенефіціара.

– ТЦП-3, який діє в інтересах фізичної особи-бенефіціара, «продає» пакет ОВДП в інтересах Фізичної особи із значним штучним «інвестиційним прибутком» ТЦП-1.

Тривале існування такої схеми на фондовому ринку було можливе за умови, що ТЦП, які є учасниками біржових торгів, фондові біржі та РЦ не будуть проводити внутрішній фінансовий моніторинг, а фондові біржі та НКЦПФР не виявлять ознак маніпулювання в здійснених операціях.

У січні 2019 р. стає відомо [4], що НБУ повідомив ПАТ «Розрахунковий центр» про виявлення фінансових операцій, пов'язаних з купівлею-продажем ОВДП, механізм здійснення яких може свідчити про їх використання у незаконних схемних операціях.

У березні НБУ публікує лист-роз'яснення [5, 6] про ризики проведення фінансових операцій з ОВДП, де наводить основну схему проведення циклічних операцій щодо легалізації доходу, приклад руху 1000 шт. валютних ОВДП ISIN UA4000197396 за 08.12.2017 р., а також схему отримання інвестиційного доходу, де фізична особа отримує регулярний прибуток до 10%, юридична особа – збиток до 10%.

У квітні НБУ повідомляє [7] про застосування до РЦ заходу впливу у формі штрафу у розмірі 200 тис. грн. за нездійснення з урахуванням ризик-орієнтованих підходів належного аналізу клірингових фінансових операцій клієнтів. Йдеться про операції, які були проведені за результатами правочинів щодо цінних паперів, інформація про які є у відомостях укладених правочинів щодо цінних паперів. Банк РЦ (законодавчо визначений монополіст у сфері надання послуг з розрахунків за принципом «поставка проти оплати») повинен був виявити серед них ті фінансові операції, економічна доцільність (сєнс) яких відсутня, або операції, які можуть іншим чином наражати банк на здійснення (залучення до здійснення) ризикової діяльності.

Крім того, у березні 2019 р. у ЗМІ в контексті можливих вигодоодержувачів операцій «групового звіту» було опубліковане дослідження електронних декларацій політиків і чиновників [8], які купували ОВДП.

Саме в квітневому релізі НБУ зазначаються колосальні масштаби таких операцій. За опублікованими НБУ даними, йдеться про 30% усіх укладених на

фондових біржах правочинів щодо ОВДП з 10.01.2017 р. по 04.12.2018 р. Встановлено також, що отримано прибуток 74 фізичними особами (зокрема 12 публічними особами) на суму близько 800 млн. грн. та 4 юридичними особами (зокрема 2 нерезидентами) на суму близько 95 млн. грн., а 18 юридичними особами (зокрема 6 нерезидентами) отримано збиток на загальну суму близько 919 млн. грн.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
2. ОВДП, які знаходяться в обігу (за сумою основного боргу). URL: <https://www.bank.gov.ua/markets/t-bills>.
3. Зловживання на ринку капіталів: економіко-правові аспекти / за ред. О. Г. Кошового, В. М. Тертишника, Н. М. Шелудько. Дніпро: ЛІРА, 2019. 532 с.
4. Операції з ОВДП потрапили під підозру. *FinPost*. 29.01.2019. URL: <https://finpost.com.ua/news/11708>.
5. Лист-роз'яснення НБУ «Про ризики проведення фінансових операцій з ОВДП» від 01.03.2019 р. № 25-0006/12002. URL: <https://bank.gov.ua/document/download?docId=89597829>.
6. Прес-реліз НБУ від 04.03.2019 р. URL: https://bank.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=89458754&cat_id=55838.
7. Прес-реліз НБУ від 26.04.2019 р. URL: https://bank.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=93258894&cat_id=1103935#_ftnref1.
8. Віннічук Ю. Як політики відмивають гроші на державних облігаціях. *Бізнес-Цензор*. 07.03.2019. URL: <https://biz.censor.net.ua/r3115273>.

Панель 8 «Соціогуманітарна проблематика системи забезпечення економічної безпеки України»

Богдановський І. В.,

*д-р філос. наук, професор,
професор кафедри філософії та
політології,*

Льовкіна О. Г.,

*д-р філос. наук, професор,
завідувач кафедри психології та соціології,*

Медвідь Б. М.,

*консультант, розстановник,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна*

ЗБАЛАНСОВАНІ СТРАТЕГІЇ ЖИТТЄТВОРЧОСТІ: МЕТОД СИСТЕМНИХ РОЗСТАНОВОК ТА ПОЛЬОВІ ПРАКТИКИ

Відомий швейцарський психолог, психіатр і філософ Карл Густав Юнг став засновником глибинної аналітичної психології. Ця теорія сприяла розвитку не тільки психіатрії і психології, але й антропології, етнології, педагогіки, порівняльної історії релігії тощо. У своїй теорії несвідомого К.Г. Юнг відмовився від низки фрейдистських постулатів і багато в чому творчо розвинув психоаналітичну терапію. Зокрема, він заперечив ортодоксальне фрейдистське положення, що основою розвитку особистості і джерелом її внутрішніх конфліктів виступає статевий потяг. Таким джерелом, на переконання К.Г. Юнга, є психічна енергія, яку здатна породжувати будь-яка потреба.

Згідно К.Г.Юнгу душа (психіка) особистості складається з трьох компонентів: «Я» (свідомості), «Воно» (особистого несвідомого) та архетипів (колективного несвідомого). Свідомість та особисте несвідоме формуються упродовж життя людини, а з колективним несвідомим ми народжуємось. Свідомість є центральною частиною психіки, яка охоплює думки, почуття та спогади індивідів. Саме ця частина нашої психіки відповідальна за ідентифікацію нас, як окремо існуючих особистостей, за раціональне сприйняття світу і за усвідомлювану поведінку. Особисте несвідоме є вмістилищем інформації, яка раніше усвідомлювалась індивідом, однак, з певних причин була витіснена і забута. Ця сфера психіки містить так звані комплекси, тобто емоційно забарвлені (заряджені) частини психіки, що спроможні існувати відносно самостійно і суттєво впливати на психологічне самопочуття людини і її поведінку. Причиною виникнення таких психічних структур є травматичні ситуації з минулого, з якими «Я» людини не захотіло примиритися і які опинилися замкненими в підсвідомості у вигляді образів цих ситуацій. «Я» людини прагне придушити ці комплекси свідомими вольовими зусиллями, проте

у несвідомому вигляді вони без проблем продовжують своє існування, знову і знову даючи про себе знати в ситуаціях, схожих з тими, коли вони виникли. Проблема полягає в тому, що завдяки цим неусвідомленим компонентам психіки, свобода волі людини в значній мірі порушується й індивід починає поводити себе не у відповідності до вимог реальної ситуації, а під впливом внутрішніх причин з минулого. Але, на відміну від ортодоксальних фрейдистів, К.Г. Юнг вважав, що інформація, яка перебуває у сфері особистого несвідомого, може бути усвідомлена індивідом і сам факт усвідомлення комплексів дозволяє людині частково або повністю їх позбутися. Третьою частиною особистості є колективне несвідоме, що являє собою вмістилище загальної пам'яті людства, накопиченої за сотні тисяч років біосоціальної еволюції. Тобто, інакше кажучи, К.Г. Юнг стверджував, що дитина з'являється на світ наділеною психологічною спадщиною, оскільки має колективне несвідоме, – свого роду приховану «пам'ять попередніх поколінь».

Колективна спадщина предків існує в неусвідомленій образній формі у психіці кожного індивіда і за сприятливих умов може стати доступною для усвідомлення цим індивідом у формі образів. Носіями колективної несвідомої спадщини виступають особливо значущі й енергетично потужні образи – архетипи (первинні модулі), які майже однакові в різних культурах. Архетипи відповідальні за інстинктивну поведінку людини і за базове для більшості людей сприйняття світу. На практиці це призводить до того, що на певні стереотипні життєві ситуації більшість людей реагують приблизно однаковим чином. По суті, кожен архетип є шаблоном для поведінки людини у певній типовій життєвій ситуації. Це стосується, наприклад, нашого ставлення до батька чи матері, дитини, смерті і т. п. К.Г. Юнг вважав, що кількість архетипів має дорівнювати кількості типових ситуацій у нашому житті, тобто їх може бути необмежено багато. Але особливе місце в юнгіанській теоретичній системі приділяється архетипам «Персони» (або «Маски»), «Тіні», подвійному архетипу «Анімі-Анімусу» («Анімі» у чоловіків та «Анімусу» у жінок) та «Самості».

Усвідомлене сприйняття архетипів стає можливим в образній формі, наприклад, під час сновидінь. Архетипи є також первинними образами, оскільки вони пов'язані з міфічними і казковими темами. В різних культурах архетипи відтворюються у вигляді релігійних, художніх, літературних і філософських символів. Відповідно, культура певного суспільства перманентно впливає на становлення індивідуальної психіки людини через актуалізацію у ній тих чи інших архетипів.

Архетип Персона є публічною складовою особи людини, тобто тією частиною особистості, яку людина демонструє соціальному середовищу. Саме через неї відбувається взаємодія індивіда з суспільством. Для кожної типової

соціальної ситуації у кожної людини є свої різновиди маски. Головна функція будь-якої маски – сформувати позитивний соціальний спосіб сприйняття нас самих, а також, приховувати те, чим ми є насправді. Маска захищає людину від надмірного тиску середовища, допомагає в спілкуванні, але, з іншого боку, якщо вона домінує в структурі особистості, то може придушити індивідуальність людини і примусити її повністю злитися з нав'язаною їй певним соціальним середовищем роллю.

Архетип Тінь стосується примітивно-тваринної сторони особистості. Він акумулює наші природні імпульси (егоїстичні, сексуальні та агресивні), які з різних причин не схвалюються ні суспільством, ні нами самими, оскільки оцінюються як аморальні прагнення і пристрасті. Відповідно, ми прагнемо до свідомого придушення цих проявів. Проте Тінь є має і позитивні властивості, оскільки вона є потужним джерелом універсальної енергії, яку можна використовувати і в корисних цілях, наприклад, спрямувати в творче русло. В тлумаченні К.Г. Юнгом сутності архетипу Тіні відчувається вплив на нього фрейдистської теорії сублімації інстинктів.

Тінь і Персона разом являють собою базисну структуру (ядро) несвідомої частини психіки. У той же час, ці архетипи відповідають за формування самосвідомості індивіда. Роль «Я» якраз і полягає в тому, щоб створювати між Тінню і Персоною певну подобу гармонії.

Третій архетип має два різновиди: у чоловіка – це Аніма, а у жінки – Анімус. Вони складають ті частини психіки, які відображають уявлення про протилежну стать та формують сексуальні зв'язки. На формування і розвиток цього архетипу великий вплив мають батьки дитини. Архетип формує поведінку і творчість людини, він є джерелом проєкцій (нових образів в душі). Аніма – це чуттєвий образ ідеальної жінки (пов'язаний з матір'ю індивіда), який в чималій мірі впливає на пошук сексуальної партнерки. Але одночасно Аніма – це і внутрішній образ жінки в психіці чоловіків, несвідома жіноча сторона. Типовими проявами Аніми в чоловічому характері є надмірна емоційність, чуттєвість та ірраціональна імпульсивність. Свідоме ігнорування чоловіками жіночої сторони власної натури може призводити до певної дисгармонії в саморозвитку особистості. Анімус – це, відповідно, чуттєвий образ ідеального чоловіка (зокрема, бажаного сексуального партнера, який пов'язаний з образом батька), яким його з давніх-давен знала жінка і внутрішній образ чоловіка в жіночій психіці, тобто її несвідома чоловіча сторона. Прояви Анимуса в жіночому характері – агресивність в суспільстві і сім'ї, прагнення до домінування, самостійність і логіка. Ігнорування або відкидання жінкою чоловічої частини своєї особистості також може призводити до однобічного розвитку.

Архетипом Самість К.Г. Юнг вважав таке «Я» особистості, яким воно і є

насправді. Значимість цього архетипу проявляється в тому, що він не протиставляє різні частини душі одна одній, а навпаки, він поєднує їх таким чином, щоб вони взаємно доповнювались. Самість не проявляється в звичайних умовах життя. Цей архетип стає центром всієї особистісної структури після особливого акту, який К.Г. Юнг називав індивідуацією. Остання відбувається тоді, коли всі внутрішні структури психіки особистості, які в звичайних умовах перебувають в антагонізмі, приходять у стан рівноваги і досягають гармонії. Повна актуалізація Самості є вельми рідкісним явищем, проте саме вона є основною метою людського існування, тобто сенсом життя. На думку К.Г. Юнга, Самість являє собою втілення нашої природної релігійності і підсвідомо підштовхує людину до досягнення як внутрішньої, так і зовнішньої гармонії.

Список використаних джерел

1. Лапланш Ж., Понталіс Ж.-Б. Словарь по психоанализу: Пер. с фр. и науч. ред. Н.С. Автономовой. 2-е изд., перераб. и доп. СПб. : Центр гуманитарных инициатив, 2010. 751 с.
2. Маслач К., Пайнс Э. Практикум по социальной психологии. URL: <https://www.klex.ru/h4b>.
3. Перлз Ф. Внутри и вне помойного ведра. Радость. Печаль. Хаос. Мудрость. М. : Институт общегуманитарных исследований, 2015. 232 с.
4. Рубинштейн С. Л. Основы общей психологии. СПб. : Питер, 2015. 705 с. (Мастера психологии).
5. Юнг К. Г. Душа и миф: шесть архетипов. К. : Государственная библиотека Украины для юношества, 1996. 384 с..

Волошин В. М.,

*психолог, супервізор, координатор
дивізіону стресу і психологічної травми
НПА, член правління «ГО EMDR в Україні»,
м. Київ, Україна*

Петухова І. О.,

*канд. пед. наук, доцент,
доцент кафедри психології та соціології,
практичний психолог,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна*

ПРОФІЛАКТИКА ЕМОЦІЙНОГО ТА ПРОФЕСІЙНОГО ВИГОРАННЯ СПІВРОБІТНИКІВ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ

Сучасний світ висуває до особистості надто високі вимоги в контексті її мобілізації, швидкого реагуванні на системні зміни, тримаючи її у інформаційному тонусі, що, у свою чергу, відбивається на психоемоційному здоров'ї людини. Останнім часом актуальною виступила проблема емоційного вигорання, яка уперше була узагальнена американським психологом Гербертом Фрейденбергом, який у 1974 році наголосив на серйозності даної проблеми, її впливу на особистість. Тоді ж були описані основні причини, ознаки та стадії розвитку хвороби. У сучасній психологічній літературі представлена значна кількість визначень, класифікацій емоційного вигорання, що демонструє нам актуальність, багатоаспектність і неоднозначність у підходах до вивчення означеної проблематики [2].

Швидше знайомляться, відчувають на собі наслідки синдрому емоційного вигорання представники соціальних, «helped», професій «людина-людина» (Є. Клімов). Даний факт пояснюється тим, що в основі синдрому емоційного вигорання лежить хронічна дія стрес факторів із недостатньою можливістю «розрядки негативних емоцій», отриманих під час взаємодії із різними категоріями населення. Інакше кажучи, постійний системний вплив негативних емоцій з боку різних людей призводить до їх накопичення, контейнерування, через певний час спричиняє фоновий стрес і у подальшому призводить до синдрому емоційного вигорання фахівця.

Варто наголосити, що 28 травня 2019 року синдром емоційного вигорання був включений до МКЗ-11 (Міжнародний класифікатор захворювань). У даному документі він визначається як синдром, що виникає унаслідок дії хронічного стресу на робочому місці, що не був успішно подоланий.

Зарубіжні дослідники, зокрема А. Пайнз і Е. Аронсон, вважають, що вигорання може відбуватися не лише в середовищі соціальних і «helped» професій. Розділяючи думку фахівців зазначимо, що серед факторів, які спричиняють виникнення синдрому емоційного вигорання у співробітників

податкової і митної служб є перенасичена взаємодія з різними категоріями платників податків, які звертаються до вище названих служб часто у стані крайнього емоційного збудження, що, у свою чергу, вимагає від фахівців фіскальної сфери системної психологічної готовності до роботи як з платниками податків, так і уміння застосовувати відновлювальні емоційні ресурси.

Перш за все, емоційне вигорання характеризується станом зтяжненого виснаження, серед симптомів емоційного виснаження виділяють: емоційне виснаження (хронічна втома, зниження настрою, імунітету, низька працездатність, розлади сну, соматоформні і психосоматичні розлади); деперсоналізацію і дегуманізацію (погіршується ставлення до колег, клієнтів, виникає почуття провини, очевидно стає ригідність мислення); переживання власної некомпетентності (зниження самооцінки, відчуття власної не результативності, завищення вимог стосовно себе); вітальну нестабільність (депресивна симптоматика, збудливість, тривожність, роздратованість, почуття безнадійності).

Наразі виділяється три підходи, які пояснюють виникнення емоційного вигорання: індивідуально-психологічний, соціально-психологічний, організаційно-психологічний. В основі першого лежать завищені очікування людей від їх роботи і їх невідповідність із реальною дійсністю. В основі соціально-психологічного підходу знаходиться специфіка роботи в соціальній сфері з великою кількістю перевантажуючих контактів із іншими людьми. Організаційно-психологічний підхід передбачає недостатню індивідуальну автономію, брак зворотного зв'язку від керівництва.

До діагностичних методик, які діагностують рівень емоційного вигорання відносять тест В.В. Бойка та опитувальник Маслач і Джексона.

Підступність синдрому емоційного вигорання у тому, що на цей недуг особистість звертає увагу лише тоді, коли він проявляється в усіх сферах її життя і реально заважає ефективному функціонуванню. У гіпертрофованій формі синдром емоційного вигорання проявляється через психосоматичні розлади: у такому випадку для відновлення психоемоційного здоров'я особистості необхідною буде лише тривала психотерапевтична робота. До спеціальних прийомів, які підсилюють терапевтичний ефект ми відносимо техніку «Бу» (П. Левін), візуалізації, біосугестивну терапію (О. Стражний). Метод біосугестивної терапії включає в себе поєднання прийомів вербального і невербального навіювань у стані легкого трансу. Префікс «біо» означає, що застосовується не лише сугестія, але і інші фактори (контакт долоні, відповідна постава голосу, індукція тощо).

Поряд із вище названими техніками доцільно застосовувати модель BASIC Ph (М. Лахад), яка дозволяє клієнту екологічно нагадати про особистісні ресурси

(віра, емоції, спілкування, творчість, когніції, фізична активність) і, як наслідок, знизити рівень особистісної тривоги і стресу [1].

Оскільки повне відновлення людини від наслідків синдрому емоційного вигорання може тривати понад два роки, запобігання емоційному вигоранню виявляється більш пріоритетним і у системі психологічної підготовки фахівців фіскальної служби має займати окреме місце. До основних психоедукаційних заходів відносимо: *фізичну профілактику* (збалансоване харчування, що містить вітаміни, рослинну клітковину і мінерали; фізичне навантаження, як мінімум – прогулянки на свіжому повітрі; повноцінний сон не менше восьми годин; дотримання режиму дня; *психологічну профілактику* (обов'язковий вихідний день раз на тиждень, контроль мисленнєвого потоку, «очищення голови» від тривожних думок шляхом саморефлексії, визначення життєвих пріоритетів, медитації, ароматерапія (аромати, що розслабляють – це ваніль і банан).

Підбиваючи підсумки, зазначимо, що синдром професійного вигорання зустрічається у представників соціальних професій, у тому числі і серед співробітників фіскальної сфери, які безпосередньо взаємодіють із різними категоріями населення. Визначити наявність даного синдрому доволі легко через вище зазначені біо-соціальні маркери. Профілактика даного синдрому важлива для запобігання психічного здоров'я особистості. У випадку наявності високого рівня емоційного вигорання доречно звернутися за кваліфікованою допомогою до психотерапевта. Вважаємо за потрібне при підготовці майбутніх фахівців фіскальної служби включити до навчальних планів спецкурс «Сучасні психотехнології у професійній діяльності», який би містив модуль із основ профілактики психоемоційного вигорання. Розуміючи актуальність даної проблематики, до її перспектив відносимо експериментальне дослідження рівня професійного вигорання серед співробітників фіскальної сфери.

Список використаних джерел

1. Петухова І. Технології психологічної допомоги особистості із фоновною тривогою. *Особистість у кризових умовах та критичних ситуаціях життя*: матеріали IV Міжнародної науково-практичної конференції (22–23 лютого 2018 року, м. Суми) / Сумський державний педагогічний університет імені А.С.Макаренка. Суми : Вид-во СумДПУ імені А.С.Макаренка, 2018. С. 288–289.
2. Синдром емоційного вигорання. URL: <http://prosindrom.com/psychopathological/sindrom-emotsionalnogo-vygoraniya.html>

Воронова В.,

*член Асоціації політичних психологів
України,*

*засновниця і генеральний директор
Міжнародного бренд-консалтингового
агентства повного циклу*

«BRENDING&CONSULTING VVV»,

*директор «Інституту територіального
брендингу»,*

*канд. наук із соц. ком., доцент кафедри
зв'язків з громадськістю і журналістики,*

*Київський національний університет
культури і мистецтв, м. Київ, України*

ВПЛИВ ГЕОБРЕНДИНГОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ОПОДАТКУВАННЯ В УМОВАХ ІННОВАЦІЙНОГО РОЗВИТКУ РЕГІОНІВ УКРАЇНИ

У сучасних умовах загострення конкурентних відносин на ринку – внутрішньому й зовнішньому – геобрендинг перетворюється на важливий атрибут існування територій і дієвий інструмент підвищення їхньої привабливості для інвесторів. В умовах посилення в нашій країні децентралізаційних і демократизаційних процесів зростає усвідомлення окремих населених пунктів, регіонів власної відповідальності за своє майбутнє, наповнення бюджету – як місцевого, так і державного. Саме вони нині стають ініціаторами регіональної активності, пошуку своєї ніші, свого місця на карті розвитку України.

У цьому плані ми маємо осмислити й засвоїти багатий досвід європейських міст і містечок, які вже напрацювали низку успішних технологій та інструментів просування територій до визнання.

Активізація геобрендингової діяльності в Україні стала ефективною відповіддю на сучасні виклики – економічні, інформаційні, комунікаційні.

Оскільки під геобрендингом ми розуміємо діяльність, спрямовану на акцентування й транслювання переваг території, завдання геобрендингу можуть бути згруповані за такими двома групами: 1) виявлення, акцентування й розвиток переваг території (тут геобрендингові завдання неминуче переплітаються із завданнями інших інституцій і технологій); 2) транслювання переваг аудиторії – де визначальними стають саме комунікаційні завдання.

У контексті аналізу геобрендингової діяльності ми проаналізувати стратегічні плани розвитку обласних центрів з огляду на особливу їхню роль, від яких значною мірою залежать темпи, напрями й тенденції регіонального розвитку, територіальних агломерацій, утворюваних ними з навколишніми поселеннями, що визнано Стратегією регіонального розвитку [2]. Робота над стратегічними планами розвитку ведеться в регіонах уже тривалий час. Аналіз

української геобрендингової практики дає підстави для визнання помітного крену до економічного розуміння прогресу урбаністичних утворень. І це цілком закономірно, адже геобрендингова діяльність покликана не останньою чергою сприяти й наповненню бюджетів. Нами констатована увага українських регіонів насамперед до формування переважно інвестиційного іміджу, євроінтеграції й налагоджування міжрегіональних зв'язків, транскордонного співробітництва. Ефективні геобрендингові практики напрацьовані на Чернігівщині, Закарпатті, Вінниччині, у Львові.

Серед особливостей геобрендингової діяльності в Україні можна назвати її секторальний характер, об'єктом просування стає насамперед туристична галузь. Хоча, з урахуванням світового досвіду, варто визнати, що позиціонування адміністративно-територіального утворення за якоюсь однією ознакою може бути неефективним, оскільки не сприяє розвитку інших галузей і напрямів. Тому вважаємо за доцільне вироблення комунікаційної політики, спрямованої на формування територіальним брендом «мультиплікуючого ефекту», оскільки геобренд переважно сприймається як мультибрендова єдність різних типів брендів.

Містам і територіям важливо у плануванні своєї геобрендингової стратегії розсунути рамки локальності, позбутися периферійності, містечковості, відшукати своє місце на геополітичній мапі, об'єктивно оцінивши власні ресурси і можливості. Важливою частиною стратегічного планування розвитку територій мають стати геобрендингові програми, які передбачають широкий комплекс заходів, спрямованих на позиціонування міста з урахуванням інтересів і очікувань стейкхолдерів.

Результати аналізу документів стратегічного розвитку обласних центрів, інших українських міст, окремих регіонів, а також узагальнення геобрендингової діяльності в Україні дають підстави визнати сформованість передумов для запровадження системного перспективного підходу до просування регіонів із застосуванням геобрендингових технологій. До них насамперед можна віднести: 1) напрацювання й досвід стратегічного планування в регіонах – комплексного (держави, регіону, області, міста (12.01.2015 прийнято Стратегію сталого розвитку «Україна – 2020» [4], розроблено стратегії розвитку майже всіх областей України, обласних центрів, окремих міст тощо)) і секторального (Стратегія розвитку туризму та курортів на період до 2026 року» від 16.03.2017 [3], Стратегія розвитку культури м. Львова до 2025 року) [1, с. 26]; 2) актуалізованість стратегічного бачення регіонального розвитку інтегрованістю України до європейських і міжнародних проектів; 3) посилення інтересу до українських регіонів з боку зарубіжної аудиторії – у контексті розширення переліку цікавих заходів міжнародного рівня

(спортивних, мистецьких, наукових тощо); 4) активізацію діяльності в Україні міжнародних фондів і проектів, зокрема, щодо поширення європейських стандартів місцевого самоврядування; 5) прискорення адміністративно-територіальної реформи, створення ОТГ; 6) інтерес населення до концептів бренду, брендингу, геобрендингу; 7) усвідомлення актуальності інформаційно-комунікаційної складової для участі міста, регіону, країни в конкуренції за інвестиції і ринки (використання спеціальних інструментів для залучення інвесторів і комунікацій з ними; формулювання й транслювання обґрунтованого пояснення переваг власного ринку для інвестування).

Отже, в умовах значного знецінення бренду України як держави, обтяженої низкою економічних, політичних, соціальних проблем, яка асоціюється з екологічними катастрофами, успішним форматом геобрендингу може стати брендинг міст і регіонів. Це допоможе вирішити низку проблем (консолідації суспільства; нівелювання протистояння між регіонами; зняття напруження на релігійному, мовному підґрунті тощо), питань, пов'язаних із розвитком культури, спорту, освіти, усуненням міграційних проблем тощо.

Вироблення й реалізація ефективної геобрендингової стратегії українськими містами, містечками, іншими населеними пунктами, регіонами сприятиме також і наповненню бюджету, залученню інвестицій.

Список використаних джерел

1. Комплексна стратегія розвитку Львова 2012–2025 рр. URL: <https://www8.city-adm.lviv.ua/inteam/uhvaly.../Сесія2.pdf>.
2. Про затвердження Державної стратегії регіонального розвитку на період до 2020 року: постанова КМУ від 06.08.2014 № 385. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/385-2014-%D0%BF>.
3. Стратегія розвитку туризму та курортів на період до 2026 року: схвалено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 16 березня 2017 р. № 168-р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/168-2017-%D1%80>
4. Стратегія сталого розвитку «Україна–2020». URL: <http://nbuviar.gov.ua/index.php?option=com...2020>. (дата звернення: 17.10.2018).

Зайцева І. В.,

канд. пед. наук, доцент,

доцент кафедри журналістики, української словесності та культури,

*Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна*

ЕКОНОМІЧНИЙ ДИСКУРС ПРЕСИ: ТЕОРЕТИЧНИЙ АСПЕКТ

Мова – це своєрідна чутлива матерія, що реагує на всі суспільні, політичні, економічні зміни. Одним із таких мовних репрезентантів є метафоричні словосполучення, які презентують різні види дискурсів. Тому дослідження економічного дискурсу при вивченні мови на часі є надзвичайно актуальним, адже із переходом України до умов ринкової економіки з'явилися нові термінологічні одиниці, що зі сфери спеціальних економічних галузей знань переходять у загальноживану мову й відбувається це, у першу чергу, через посередництво засобів масової інформації. Засоби масової інформації є одним з найважливіших інститутів сучасного суспільства. Вони виконують різноманітні функції: інформують, просвіщають, рекламують, розважають, віддзеркалюють мовні і культурні процеси, які відбуваються в соціумі.

Метою дослідження є розкриття понять «дискурс» і «економічний дискурс» із урахуванням специфіки мовного матеріалу, що презентує економічний дискурс сучасної преси.

Вивчення дискурсу здійснено у наукових розвідках зарубіжних і вітчизняних мовознавців (М. Coulthard, G. Cook, N. Fairclough, А. Кибрик, В. Карасик, М. Макаров, Ф. Бацевич, Л. Безугла, Є. Бондаренко, О. Морозова, Л. Солощук, І. Фролова, І. Шевченко, М. Голянич, В. Лук'янець, К. Серажим, О. Конопелькіна, В. Мальцева, Т. Мартинюк та ін.

Природу дискурсу, як правило, пов'язують із двома аспектами – прагматичним і когнітивним. Прагматичний аспект дослідження дискурсу бере свій початок у концепції Е. Бенвеніста, який під дискурсом розумів «усіляке висловлювання, яке зумовлює наявність комунікантів: адресата, адресанта, а також наміри адресанта певним чином впливати на свого співрозмовника» [2, с. 277]. Когнітивний аспект звернений до ментальності учасників комунікації, що «дозволяє зрозуміти етнографічні, психологічні, соціокультурні стратегії і тактики, а також правила породження та декодування мовлення в певних умовах, які визначають у дискурсі співвідношення загального і конкретного, нового і старого, експліцитного й імпліцитного тощо» [3, с. 10].

У сучасному мовознавстві виділяють два підходи щодо розуміння дискурсу. На думку Т. А. ван Дейка, в широкому розумінні дискурс є комунікативною подією, яка відбувається між мовцем, слухачем (спостерігачем тощо) у певному

часовому та просторовому контекстах у процесі комунікативної дії (усної чи писемної, з вербальними та невербальними складовими) [2, с. 312]. Згідно з іншим розумінням виділяють тільки вербальну складову (текст чи розмову). Дискурс виступає «продуктом» комунікативної дії, її писемним чи мовленнєвим результатом, який інтерпретується реципієнтами [2, с. 320]. Т. А. ван Дейк одним із перших висловив думку про розрізненість понять «текст» і «дискурс».

У «Лінгвістичному енциклопедичному словнику» подається визначення дискурсу Н. Арутюнової: «...текст, узятий у подієвому аспекті, мовлення, розглянуте як цілеспрямована соціальна дія, як компонент, що бере участь у взаємодії людей та механізмах їх свідомості (когнітивних процесах)... Дискурс – це мовлення, «занурене» в життя» [1, с. 36].

На сучасному етапі в мовознавстві популярним є уявлення про дискурс як сукупність усього, що вимовлено і промовлено, висунене французьким культурологом М. Фуко. Прибічниками поглядів М. Фуко стали представники французької школи дискурсивного аналізу У. Маас, З. Егер, Ю. Лінк, Р. Водак, які в основу дискурсу вкладають мовне відображення суспільної практики, систематизоване використання мови з урахуванням ідеологічно та національно-історично обумовленої ментальності.

Ми розглядаємо дискурс як все те, що промовляється та фіксується письмово його учасниками з урахуванням різних факторів: тематики, місця і часу спілкування, соціальних характеристик мовців, невербальних засобів спілкування тощо.

Таким чином, економічний дискурс – це сукупність мовних актів у сфері економіки, а також створені професіоналами, нефахівцями і журналістами усні та письмові тексти або їх фрагменти, які відображають реалії сучасного економічного світу [4, с. 44].

На наш погляд, домінантою економічного дискурсу є економічний текст, який служить засобом комунікації в економічній сфері й має певні особливості в залежності від адресованості багатьом реципієнтам і відповідного контексту.

Залежно від сектора економіки в рамках економічного дискурсу формуються відповідні підвиди: фінансовий (фінанси і кредит), бухгалтерський (бухоблік і аудит), податковий (податкову справу і страхування), діловий (підприємницька діяльність і торгівля).

Варто зазначити, що в газетних статтях матеріал на економічну тематику часто подається через призму соціальної або політичної сфери. Така особливість економічного дискурсу преси не випадкова. У праці В. Мальцевої обговорюються професійні вимоги до працівників економічного напрямку журналістики: «Журналісти, що пишуть на економічні теми, повинні володіти основами знань із політології, економіки, суспільствознавства та інших

наук... Українські журналісти повинні навчитися пояснювати своїм читачам тенденції світового економічного розвитку, ...бути компетентними політологами, здатними зважати на постійну взаємодію політики та економіки» [6, с. 304]. І далі дослідниця запевняє: «Головне завдання журналіста: донести до читача економічну інформацію і докладно прокоментувати її» [6, с. 304]. При цьому мова не повинна бути насиченою економічними термінами, вона має бути розрахована на громадянина, який обізнаний з азами цієї науки.

На особливу увагу заслуговує синтаксична побудова тексту економічного дискурсу, яка є формою вираження відповідного змісту, а також засобом вираження функції впливу ЗМІ, правильної подачі інформації та досягнення мети спілкування, адже преса висвітлює економічні проблеми інтерпретовано для широкого кола читачів, які не обов'язково мають бути компетентними в питаннях економіки. Навіть лінгвістичну зацікавленість цього дискурсу пов'язують із тим, що його учасники є представниками різних верств суспільства, при цьому вони є принципово рівними в професійному спілкуванні, тобто ніхто з учасників не володіє монополією на істину, а нескінченість пізнання змушує кожного учасника критично ставитись і до чужих, і до своїх досліджень [5, с. 15; 7, с. 146].

Отже, наявність окремого соціального інституту, учасників, відповідної мети, тематики, способів спілкування, а також інших мовних та позамовних факторів дають підстави для виділення окремого інституційного типу дискурсу – економічного, який містить ознаки, спільні для всіх типів та характерні лише для економічного дискурсу. Економічний професійний дискурс є комунікативним явищем і, на наш погляд, являє собою усне чи писемне мовленнєве відтворення комунікації осіб у сфері економіки або фіксування реалій економічного життя.

Список використаних джерел

1. Арутюнова Н. Д. Дискурс. Лингвистический энциклопедический словарь. Москва : Советская энциклопедия, 1990. С. 136–137.
2. Бенвенист Э. Общая лингвистика. Пер. с фр. / Под ред. и вступ. Ю.С. Степанова. Москва : Прогресс, 1974. С. 276–279.
3. Денисова С. П. Дискурс у сучасних комунікаційних системах. Київ : КиМУ, 2004. С. 5–14.
4. Евтушина Т. А., Ковальская Н. А. Экономический дискурс как объект лингвистического исследования. *Вестник Челябинского госуд. ун-та*. 2014. № 6 (335). Филология. Искусствоведение. Вып. 88. С. 42-46.
5. Карасик В. И. О типах дискурса. Языковая личность: культурные концепты. Волгоград, 2000. С. 5–20.
6. Мальцева В. В. Аспекти розвитку економічної журналістики в

перспективі демократичної трансформації. Дискурс у комунікаційних системах. Київ : КиМУ, 2004. С. 302–307.

7. Мартинюк Т. В. Фінансові конверсиви у спеціальному дискурсі. *Вісник Дніпропетровського університету. Серія Мовознавство*. 2006. Вип. 12. № 4. С. 145–149.

Зикун Н. І.,

*д-р наук соц. ком., доцент,
завідувач кафедри журналістики,
української словесності та культури,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна*

ЕКОНОМІЧНА ЖУРНАЛІСТИКА Й ПРОБЛЕМИ ГАРАНТУВАННЯ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ

Досвід країн, орієнтованих на розвиток громадянського суспільства й демократичних основ суспільного розвитку, засвідчує зростання уваги до економічної інформації, економічних явищ у країні й світі, економічних прогнозів у широкого загалу. Є підстави говорити про те, що економічна обізнаність громадян, розуміння ними сутності економічних процесів стають одним із чинників демократизаційних змін, сформованості громадянського суспільства і в Україні. Якісна економічна інформація, поширювана медіа, формує у громадян звичку й потребу контролювати дії уряду й підприємців, сприяє прозорості управління державними фінансами, подоланню корупційних явищ. Тому нині можемо констатувати не тільки зростання актуальності, а й розширення кола функцій сучасної економічної журналістики, яка, крім опрацювання й продукування економічної інформації, сприяє формуванню економічної свідомості, певною мірою впливає на економічний розвиток суспільства, «допомагає країнам еволюціонувати» [7].

Сучасний журналіст – значною мірою експерт у досліджуваній проблематиці. Тому поширення набувають такі освітні журналістські програми, які передбачають органічне поєднання інструментальної – журналістської – підготовки із предметною, у нашому випадку – економічною.

Інтерес до економічної журналістики як інструменту формування фінансової грамотності населення, фактору стабільності й боротьби з бідністю, чинника й індикатора розвитку ринкової економіки є показово стійким і тривалим у деяких пострадянських державах, зокрема у Киргизстані. Декілька років поспіль ці питання обговорювалися там за участі закладів освіти, ЗМІ Киргизстану, Азербайджану, Білорусі, Грузії, Казахстану, Росії, Таджикистану, Туркменістану, Узбекистану, України, Чехії, Франції і США у форматі міжнародних конференцій, круглих столів, семінарів [6]. Учасники конференцій – медійники, науковці, громадські діячі й чиновники – визнали необхідність посилення економічного й фінансового контенту у країнах-учасницях, розширення тематичного діапазону; вказали на необхідність підвищення професіоналізму журналістів, які пишуть про економічні проблеми; підкреслили, що саме журналісти можуть спрямовувати інформаційні інтереси й смаки

аудиторії, популяризуючи економічні й фінансові теми. Для нас важливим є те, що вони визнали: журналісти потребують додаткової економічної освіти – як у форматі навчання в закладах вищої освіти, так і без відриву від професійної діяльності. Заслуговує на поширення й реалізацію низка рекомендацій учасників таких науково-комунікаційних заходів редакціям ЗМІ: налагодження співпраці з експертами; сприяння створенню аналітичним продуктам і проведенню журналістських розслідувань (за прикладом Грузії); посилення «зворотного зв'язку» з адресатами інформації; зміна акцентів у журналістській підготовці – з філологічних на економічні предмети.

У журналістських ЗВО і в процесі підготовки журналістів загального профілю до навчальних планів вводилися економічні дисципліни, покликані сформуванню предметний базис для журналіста-оглядача. Нині ми можемо вказати на певну зміну кола пропонованих економічних дисциплін й прагнення позбутися ідеологічних нашарувань, розширити горизонт фахових зацікавлень. Ще років 15 тому, як вказують автори, обов'язковими в навчальному плані підготовки журналіста – економічного оглядача були: економіка промисловості; економіка сільського господарства, управління народним господарством і аналіз господарської діяльності, основу для яких формував значної мірою ідеологізований курс політекономії [1]. Нині для фахового висвітлення в засобах масової інформації загального змісту (не спеціалізованих, не економічних) важливим є розуміння журналістом закономірностей розвитку світової, національної, галузевої й регіональної економіки; знання основ функціонування ділової й корпоративної періодики, а також реклами й зв'язків з громадськістю.

Такі предмети введені до навчальних планів українських журналістських ЗВО. Так, навчальний план підготовки магістрів-журналістики у НаУКМА включає два вибіркові курси, кожен по 3 кредити – «Актуальні проблеми економіки перехідного періоду»; «Соціальні проблеми та соціальна політика» [5]. План підготовки бакалаврів з журналістики в Університеті ДФС України містить такі предмети, як «Економічна теорія», «Менеджмент», «Маркетинг», «Митна справа», «Податкова система», на вибір «Міжнародна економіка», «Фінанси» чи «Економіка підприємства».

Маємо визнати, що українська вища школа робить перші кроки в підготовці журналістів економічної спеціалізації. В американських та європейських університетах студентам натомість пропонують цілий спектр економічних журналістських програм: бізнес-журналістика, фінансова журналістика, журналістика глобальних бізнесів (global business journalism) та економічні розслідування, підприємницька журналістика, бізнес-журналістика [4]. Підготовка фахівців за інтегрованими спеціальностями здійснюється в Економічному університеті Братислави (Словаччина) – «Економічна теорія та

економічна журналістика» (Economic Theory and Economic Journalism) [3]; у Гуманітарно-економічній академії (Akademia humanistyczno-ekonomiczna) (м. Лодзь, Польща) – «Політичний маркетинг з елементами журналістики» (магістр) [2]; в Економічному університеті в Познані (Польща) – «Економічна журналістика і зв'язки з громадськістю» (бакалаврат, магістратура) [8] та інші.

Очевидною є необхідність формування двох блоків різнопланових знань і навичок у майбутнього журналіста: власне журналістських і економічних, єдність яких і забезпечить належний рівень професійної підготовленості. Тому закономірним було відкриття саме в Університеті державної фіскальної служби України спеціальності «журналістика» із орієнтуванням на магістерську програму «Економічна журналістика». Відмінності її від інших подібних програм у тому, що студенти-бакалаври отримують актуальні знання для діяльності в умовах конвергентності та мультимедійності ЗМІ, роботи на різних медіа-платформах, а також у прес-службах організацій та установ з орієнтованістю на фахове відображення насамперед таких сегментів суспільного життя, як фінансово-економічний, зокрема оподаткування, аудит, фінансові розслідування, митна справа, на організацію комунікацій Державної фіскальної служби України із громадянами та представниками бізнесу тощо. Нині в Україні є нагальна потреба в формуванні інформаційного поля про діяльність податкового відомства, запровадженні ефективних інструментів комунікації з громадянами і бізнесом, налагодженні ефективного діалогу між громадянами та податківцями, формуванні позитивного іміджу відомства, докорінній зміні ставлення населення до діяльності працівників фіскальної сфери. Рейдерські атаки; формування цін в умовах ринкової економіки, відсотки і дивіденди, імпорт-експорт, монополія, конкуренція, системи офшорів, відмивання грошей, формування бюджету й витрачення бюджетних коштів, формування оподаткування, курси валют, фондовий ринок, кредитні портфелі банків, бізнес і підприємництво, ринок – у цьому має допомогти розібратися аудиторії економічний журналіст. Економічна журналістика значною мірою носить роз'яснювальний характер – покликана просто, кваліфіковано й переконливо розповісти про складні економічні питання пересічному читачеві, широкій аудиторії. Знання основних економічних понять, оперування цифрованими даними, знання джерел інформації тощо – те, що необхідно журналісту економічного спрямування.

Таким чином, на нашу думку, у контексті сучасних викликів перед медійною діяльністю виправданою є тематична спеціалізація для випускників журналістського бакалаврату в магістратурі (за сформованості навичок обробки інформації; засвоєння технології роботи над журналістським текстом тощо) на основі поєднання зусиль двох профільних кафедр: наприклад, журналістської й

економічної і, відповідно, двох змістових блоків компетентностей: власне журналістських і економічних.

Список використаних джерел

1. Демина И. Н. Экономическая журналистика: проблемы научного и кадрового обеспечения. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/ekonomicheskaya-zhurnalistika-problemy-nauchnogo-i-kadrovogo-obespecheniya>
2. Гуманітарно-економічна академія (Akademia humanistyczno-ekonomiczna). URL: <http://www.unekostudy.com/index.php/2015-02-17-14-59-24/2015-02-17-15-00-23/humanitarno-ekonomiczna-akademii-lodz>
3. Экономический университет в Братиславе. URL: <https://simplex.ua> › Высшее образование за рубежом › Словакия
4. Крючок М. Кому потрібна економічна журналістика в Україні? URL: https://ms.detector.media/authors_view/komu_potribna_ekonomiczna_zhurnalistika_v_ukraini/
5. Навчальний план 8.03030101 «Журналістика» URL: https://www.ukma.edu.ua/ects_eng/index.php/fsnst/130-zhurnalistyka/plan/170-plan
6. Отчет о Международной конференции «Экономическая журналистика как фактор и индикатор развития рыночной экономики» (11-12 октября 2012 г, Кыргызская Республика, г. Бишкек). URL: dpi.kg/upload/file/Full_Report_Bishkek_Conference_2012_RUS.pdf
7. Програма для журналістів «Економіка, ринки та аналіз даних». URL: <https://kse.ua/ua/kse-program/ceej-rinki-ekonomika-ta-analiz-daniv/>
8. Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu. URL: ue.poznan.pl/pl/

Калита О. П.,

канд. пед. наук, доцент,

доцент кафедри журналістики, української словесності та культури,

*Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна*

КОМУНІКАТИВНА КОМПЕТЕНТНІСТЬ МАЙБУТНЬОГО ПОДАТКІВЦЯ: СУЧАСНІ ВИКЛИКИ

Формування компетентної мовної особистості є одним із найважливіших завдань сучасного відомчого університету, що покликаний підготувати конкурентоздатного фахівця, який бере участь у різноманітних комунікативних процесах. В умовах реформування вищої освіти виникає потреба в інноваційних педагогічних технологіях, які зорієнтовані на перетворення освітніх систем.

Сьогодні превалює думка про те, «щоб прийняти історичний виклик ХХІ століття, освіта повинна мати випереджувальний характер, тобто бути націленою на майбутнє, на розв'язання проблем нового століття, розвиток ключових компетентностей вихованців, формування в них проектної культури, нових способів мислення та діяльності» [2, с. 13]. Проте кожен дослідник по-новому інтерпретує метод проектів, що слугує основою наступних трансформацій проектної ідеї в освітню практику. Метод проектів визначають як сукупність прийомів, дій студентів у певній послідовності для досягнення поставленого завдання, що було визначеним, значущим для студентів і оформленим у вигляді якогось кінцевого продукту [3, с. 23].

Поліфункціональність проектної технології представлена різними варіантами її реалізації. Відмінність між ними виявляється в різних моделях технологічних процедур, що обумовлено відповідними специфічними цілями, завданнями, умовами послугування в практичній діяльності. [4, с. 98].

На сьогодні проектна технологія (від грецьких слів «*techne*» – мистецтво, ремесло, уміння і «*logos*» – наука) розглядається як інструмент, який створює унікальні передумови для розвитку ключових компетентностей (соціальних, полікультурних, інформаційних, комунікативних тощо) і самостійності учня в осягненні нового, посідає особливе місце як засіб максимального наближення особистості до реального життя й залучення її до розв'язання конкретних завдань у просторі міжособистісного й ділового спілкування та співпраці.

Проектну технологію розуміємо як систему науково обґрунтованих дій, які гарантують досягнення поставленої мети: формування комунікативної компетентності майбутніх фахівців.

Проектна технологія передбачає реалізацію системи дидактичних засобів (змісту, етапів, методів тощо), моделювання проблемних ситуацій, що

вимагають від студентів пошукових, дослідницьких зусиль, спрямованих на винайдення ефективних шляхів розв'язання проблем, їх публічну презентацію та аналіз підсумків.

Отже, проектна технологія є розвивальним середовищем, що формує в майбутніх фахівців комунікативну компетентність, сприяє набуттю навчального, професійного й життєвого досвіду, досвіду багатовимірних моделей спілкування (педагогіка співпартнерства).

Нами виокремлено основні вимоги до використання проектної технології: формулювання актуальної проблеми (завдання), яка передбачає наявність у студентів інтегрованих знань, необхідність дослідницького пошуку; професійна значущість передбачуваних результатів; послугування різноманітною самостійною (індивідуальна, парна, групова) діяльністю студентів; структурування змісту проекту та визначення результатів окремих його етапів; активне використання дослідницьких, пошукових та проблемних методів, зорієнтованих на практичний результат; дотримання певного алгоритму дій: вибір методів дослідження, обговорення способів оформлення кінцевих результатів, збір, систематизація й аналіз отриманих даних, підбиття підсумків, оформлення результатів, їх презентація, висновки, висування нових проблем дослідження. Успіх застосування проектної технології обумовлений бажанням студентів самостійно чи спільними зусиллями вирішувати проблему.

Робота над проектом дає змогу задіяти в процесі навчання не тільки інтелект, досвід, свідомість людини, а й її почуття, емоції, волюві якості, сприяє «зануренню» у навчальний матеріал, визначенню особистістю свого емоційно-ціннісного ставлення до нього, підвищенню ефективності засвоєння, що дає відчуття успіху. Проектна діяльність розвиває ініціативу, самостійність, організаторські здібності, стимулює процес саморозвитку.

Аналіз літературних джерел свідчить також про наявність певних обмежень у використанні проектної діяльності, а саме: низька мотивація викладачів до використання цієї технології; низька мотивація студентів до участі у проекті; недостатній рівень сформованості у них вмінь проектної діяльності; нечіткість визначення критеріїв оцінки презентованих проектів. У зв'язку з другим обмеженням наведемо декілька прийомів, які забезпечують виявлення зацікавленості студентів у проектуванні: 1) пояснення сутності проектної технології – висвітлення значущості проектної діяльності, детальна характеристика послідовності дій автора проекту; 2) анотування переліку можливих тем проектів (не менш 10–15 тем). Важливо прокоментувати можливі результати, очікувані проектні рішення, здійснити уявне моделювання; 3) презентація варіантів виконаних проектів. У процесі представлення варіантів різних проектів необхідно ознайомити студентів зі змістом та обсягом проекту,

вимогами до його оформлення; акцентувати увагу на елементах творчості; уявити сильні та слабкі сторони проектів; повідомити критерії оцінювання тощо [1, с. 276-277].

Комунікативні можливості проектної технології дослідники розглядають як дійсність, відображену в майбутньому; властивість, що виражає зміни й розвиток дійсності; «об'єктивну тенденцію (напрямок розвитку якого-небудь явища чи предмета) розвитку предмета» [5, с. 312]. Отже, комунікативні можливості проектних технік можна визначити як основні напрями, за якими може відбуватися мовна підготовка особистості.

На нашу думку, проектні технології дозволяють: створити мотиваційну ситуацію для формування та вдосконалення мовних навичок у вирішенні проблемних завдань; активізувати мовні та мовленнєві знання студентів у межах програмового матеріалу; формувати артикуляційні та інтонаційні навички мовлення під час презентації проектного дослідження; стимулювати індивідуальну творчу активність при виборі та створенні «проектного продукту». Студенти отримують можливість навчитися взаємодії, організованості, пунктуальності, умінню чітко й лаконічно висловлювати свої думки та ставити запитання, розуміти сутність проблем тих, з ким спілкуєшся, створюючи умови для взаємодії і заохочуючи до колективної роботи там, де вона доцільна.

Надання студентам права творчого пошуку, висловлення та аргументування власних поглядів дає їм можливість відчувати себе суб'єктом діяльності. Особистість лише тоді може взяти на себе відповідальність і виявити ініціативу, зокрема в комунікації, коли відчуває себе суб'єктом діяльності, її творцем. Варто пам'ятати, що комунікативні знання стають професійним надбанням студентів лише тоді, коли вони перетворюються та вибудовуються в індивідуальну модель практичного розв'язання комунікативного завдання, коли їх набуття вмотивоване індивідуально-особистісними потребами.

Умовою успішного використання проектної технології з метою формування в майбутніх фахівців комунікативної компетентності є тісна співпраця студента і викладача.

Зазначимо, що проектна технологія вдало поєднує самостійну загальнотеоретичну підготовку, пошукову та практичну діяльність студентів. Отже, метод проектів відкриває необмежені можливості для впровадження інтерактивних, групових технологій навчання, робить увесь навчально-виховний процес високоефективним.

Список використаних джерел

1. Доброскок І. І. Професійна підготовка майбутніх соціальних педагогів засобами проєктивної діяльності. *Вісник Національної академії Державної прикордонної служби України*. 2010. №2. 245 с.
2. Єрмаков І. Г. Компетентнісний потенціал проєктної діяльності. *Проектна діяльність у школі* [упоряд.: М. Голубенко]. К. : Шк. світ, 2007, С. 5–18.
3. Проектний аналіз: навч. посіб. К.: ТОВ Вид-во «Лібра», 1999. 368 с.
4. Шепеленко Т. Л. Формирование коммуникативных учений студентов экономического университета в процессе изучения психолого-педагогических дисциплин: дис... канд. пед. наук: 13.00.01. К., 1998. 221 с.
5. Pressey S.L. A. Third And Fourth Contribution Toward The Coming Revolution In Education. *School and Society*. 1932. Vol.36. P. 668–672.

Кияшко Ю. П.,

канд. соц. ком.,

доцент кафедри журналістики, української словесності та культури,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ФАКТЧЕКІНГ ЯК ІНСТРУМЕНТ ПРОТИДІЇ МАНІПУЛЯТИВНОМУ ВПЛИВУ ЕЛЕКТРОННИХ ЗМІ: ПУБЛІКАЦІЇ НА ЕКОНОМІЧНУ ТЕМАТИКУ

Проблема заангажованості ЗМІ спонукає до пошуку істини для медіаюзерів. Аудиторія потребує роз'яснень та допомоги через відсутність медіакомпетентності. Зважаючи на швидкі темпи розповсюдження фейкових повідомлень та оптимальне середовище для культивування цілих джерел, покликаних щоденно творити потоки інформаційної війни, професійні українські журналісти вдаються до розслідувань. Новини політичної та економічної тематики потребують знань та аналітичних навичок експертів. Не завжди медійники володіють достатнім рівнем компетенції задля об'єктивного висвітлення новин як в галузі національної фінансової системи, так і окремих ланок фінансових відносин, а також фінансових органів і інститутів.

Так проблема професійного висвітлення економічної тематики в галузевих медіа криється в тому, що медіаконтент підлягає перевірці фахівцями фактчекерами з економічною освітою. Зокрема із західного досвіду перевірки фактів у медіасередовищі спостерігаємо концепт фактчек – дієвий інструмент викриття маніпуляцій та фактичних спекуляцій на важливих соціально-економічних темах, яскравий засіб демонстрації реальної компетенції політиків та чиновників, платформа для глибоких розслідувань, підкріплених фактами з відкритих джерел, що практично унеможлиблює звинувачення в заангажованості та суб'єктивності [1, с. 6].

Активну роботу в цьому напрямку ведуть журналісти фактчекінгових проєктів в Україні, що викривають брехню та маніпуляції у заявах політиків щодо фінансових справ країни, VoxCheck [2], Stopfake.org [3], Без Брехні [4]. Теоретичні засади сформовані у працях О. Гороховського [1], Г. Почепцова [5], О. Юркової [6] та інших. Метою нашої розвідки вбачаємо аналіз концепту фактчеку, що сьогодні використовують некомерційні організації, а зокрема розгляд алгоритму викриття маніпулятивних технік наряду із правдою, напівправдою та брехнею в публікаціях на соціально-економічну тематику.

Маніпулятивні технології мають всі передумови для розвитку і вдосконалення: стрімкий технічний прогрес, можливості оперативного аудіовізуального виробництва, трансформація класичних принципів діяльності мас медіа у поле соціальних мереж з певними потребами і характерними

поведінковими факторами. Все це дає привід для занепокоєння у боротьбі не просто з викривленими фактами, а й «глибокими фейками» (так звані Deep Fakes) [7].

На варті верифікації сьогодні стоять аналітичні ресурси, створені з метою незаангажовано, чесно, неупереджено здійснювати фактчек новин, заяв політиків та впливових для розвитку країни осіб. Сучасні медіа, що фінансуються за кошти олігархів, не можуть залишатися об'єктивними в аналітиці подій, процесів та політичних прогнозів. Тому спостерігаємо створення організацій некомерційного вектору, що намагаються зберігати фінансову незалежність і неупередженість думок за рахунок залучення провідних світових авторитетних експертів, альтернативних засобів фінансування. Серед провідних організацій, що здійснюють фактчек в Україні є такі:

«*VoxUkraine*» – виявляє брехню і маніпуляції в заявах політиків. [2];

«*Stopfake.org*» – основна діяльність направлена на боротьбу з антиукраїнською пропагандою, заявами і фактами, спрямованими на дискредитацію України [3];

«*Без брехні*» – фактчек політичної риторики – аналітична платформа, фахівці якої, крім того, що аналізують заяви українських політиків та можновладців за класичною методикою фактчек, розробляють нові підходи і формати фактчеку [4];

«*Слово і Діло*» – аналітичний портал – це перший фактчек-ЗМІ в Україні, що ставить за мету забезпечити реалізацію принципу транспарентності й підзвітності влади, сприяти зростанню рівня відповідальності політиків і посадових осіб перед громадянами [8].

Фактчекри відзначають, що алгоритм викриття неправдивої інформації у різних редакціях хоча і має відмінності, проте концептуально базується на ключових моментах, що відрізняє фактчек від класичної схеми журналістського розслідування. Для побудови дослідження *фактчек* користується тільки офіційними джерелами інформації, як українськими, так і зарубіжними, відповідями на запити в держоргани та зарубіжні інституції. Коментарі та експертні висновки використовуються в доказовій базі тільки в тому випадку, якщо вони спираються на документальні свідчення та дані з відкритих джерел [1, с. 24]. Натомість *розслідування* дослідники характеризують як синтетичний метод роботи, що об'єднує всі методи збору інформації журналістом (спостереження, інтерв'ю, аналіз документів), заснований на роботі з численними джерелами, ретельному аналізі, порівнянні, пошуку протиріч і прихованих відомостей з метою оприлюднення інформації, представляє суспільний інтерес [9, с. 6].

Розповідаючи про інструменти фактчеку, експерти фактчекінгового ресурсу StopFake пропонують певний алгоритм, за допомогою якого можна виявити брехню політиків, що відверто маніпулюють цифрами і економічними показниками на користь своїм досягненням, нівелюючи конкурентів на політичній арені. Серед основних складників перевірки експерт перевіряє коментар – якість і надійність джерела, відповідність класифікації. Окрім того пропонується залучення зовнішнього експерта, який, якщо це потрібно, оцінює текст. Публікуючи інформацію, слід посилатись на джерела перевірки та експертів [10].

Якщо йдеться про фінансову, економічну галузь, необхідна консультація декількох незаангажованих фахівців економістів, що можуть розтлумачити ситуацію.

Медіатренерка, наукова співробітниця Центру Тоу Колумбійського Університету Клэр Вардл, досліджуючи інфопростір соціальних медіа, небезпечний своєю доступністю для широких мас, де автором може стати будь-хто і вдаватися до маніпулятивних дій з інформацією, радить дотримуватись рекомендацій щодо перевірки контенту у соціальних медіа, перевірити та підтвердити чотири елементи: 1. Походження: чи дійсно це оригінальний фрагмент контенту? 2. Джерело: хто завантажив контент? 3. Дата: коли контент було створено? 4. Місце розташування: де було створено контент? [11]

Отже, фактчекінг – перевірка тверджень на повноту, достовірність та наявність маніпуляцій – не лише захищає суспільство від брехні, а й допомагає виховати в громадян критичне мислення, змусити політиків відповідати за свої слова, поліпшує якість політичної дискусії. Серед відвертої брехні, до якої вдаються політики нерідко у промовах та зверненнях, фіксують маніпулятивні техніки спікерів. Особливо політична та економічна тематика публікацій викликає чимало питань у споживачів. В ній складно розібратися звичайним людям і потрібні розтлумачення професійних фактчекерів. Так, наприклад, фахівці зі створення візуального контенту в результаті співпраці з експертами економістами створюють інформаційне поле, якому можна довіряти. Фактчекер повинен не лише відрізнити правду від брехні, а й ідентифікувати маніпулятивні прийоми. Проаналізувавши основні концепти фактчеку в публікаціях на економічну тематику, доходимо висновку, що на сьогодні триває процес удосконалення алгоритму фактчеку та верифікації різними провідними організаціями, що здійснюють перевірку і викриття брехні та маніпуляцій у заявах публічних осіб, політиків, експертів під час фінансових розслідувань.

Список використаних джерел

1. Гороховський О. Фактчек як тренд розслідувань: можливості та перспективи: практичний посібник. Дніпро: ЛІРА, 2017. 133 с.
2. VoxCheck. URL: <https://voxukraine.org/ru/authors-ru/>
3. Stopfake.org. URL: <https://www.stopfake.org/>
4. Без Брехні. URL: <http://bez-brehni.com>
5. Почепцов Г. Фейк. Технології спотворення реальності. Київ: Видавничий дім «Києво-Могилянська академія», 2018. 175 с.
6. Юркова О. Шесть способов создания фейковых новостей и простые инструменты для их разоблачения. URL: <https://tinyurl.com/yuxtwwk78>
7. Смотряев М. Что такое глубокие фейки и как с ними бороться. URL: <https://www.bbc.com/russian/features-43645446>
8. Слово і діло. URL: <https://www.slovoidilo.ua/pro-proekt>
9. Посібник з журналістських розслідувань. Теорія та практика / Б. Бель, О. Бурмагін, Т. Патора, О. Хоменок. Київ: Друкарня Бізнесполіграф, 2013. – 190 с.
10. Інструменти фактчекінгу: як професійно відрізнити брехню від правди. URL: <https://imi.org.ua/articles/instrumenti-faktchekingu-yak-profesiyno-vidriznyati-brehyu-vid-pravdi/>
11. Вардл К. Перевірка контенту, отриманого від читачів: посібник з верифікації. Європейський центр журналістики, 2014. 128 с.

Куликов А. В.,
співзасновник і голова правління
«Громадського радіо»,
голова Комісії з журналістської етики,
м. Київ, Україна

ПОДАТКИ І СУЧАСНИЙ МЕДІАДИСКУС: ВИБІР НАЙДІЄВИШИХ ЖАНРОВИХ ФОРМАТІВ

Людині властиво фантазувати щодо податків. Точніше, щодо сплати податків. Наприклад, як би сплатити менше. Уникати сплати податків – справа небезпечна, часом її ціна набагато більша за несправедливе заощадження. А от платити стільки, скільки, за власними уявленнями, можеш – це, фактично, ще й платити скільки хочеш. Проте наші фантазії щодо податків не вичерпуються мріями про те, щоби менше сплачувати.

Можливо, найцікавішу фантазію на тему сплати податків створив американський письменник Джек Голдман. В оповіданні «Ми, народ...» 1983 року він змалював майбутнє, в якому людина, заповнюючи річну податкову декларацію, сама розписує, на що мають бути витрачені сплачені нею гроші. В опитувальнику, який заповнює головний персонаж оповідання, йому бракує граfi із зазначенням призначення, на яке він хоче вписати найбільшу суму. Але є графа «Інше». І головний персонаж зрештою вписує до цієї граfi «На мир у цілому світі».

Коли про таке незвичне побажання дізнались ті, хто працює у засобах масової комунікації, новина набула відомості і захопила стільки людей у Сполучених Штатах майбутнього, що наступного року вже тисячі людей вписали до своїх податкових декларацій таке саме побажання. А декількома роками по тому в опитувальнику про призначення податків графа «На мир у цілому світі» була вже постійною.

З цієї історії головний висновок – передовий досвід захоплює і спричинює бажання повторювати його. Поширити передовий досвід здатні ті, хто працює в журналістиці. За умов, коли в Україні ми ще не можемо розписувати призначення сплачуваних податків, передовий досвід у податковій галузі творять ті, хто працює в податковій системі. Розповісти про цей передовий досвід так, щоби він викликав бажання повторювати і множити його, можна, якщо в основу медійних повідомлень покладені історії. І тут навіть не потрібно фантазувати, тому що журналістика, на відміну від літератури, має поширювати правду, а не фантазії автора.

Тому, на мою думку, найдієвішим жанром для розповіді про податкові практики є репортаж. Адже репортажі мають в основі події, а кожна подія – сюжет, історія. З персонажами, здатними приваблювати і відштовхувати. Таких

персонажів журналістам потрібно шукати і робити відомими.

Перенасичені фіскальними і правовими термінами інтерв'ю не цікаві такою мірою, як розповіді про людей і події, у яких ті люди беруть участь. Такі інтерв'ю часто схожі одне на одне – за винятком того, що різняться імена тих, хто дає інтерв'ю. Замість читати чи слухати такі інтерв'ю, доцільніше почитати довідники на тему податків – принаймні час заощадимо.

А от репортажі розрізняються між собою – обставинами, характерами, часом. І якщо працювати за загальним правилом, що жоден репортаж не може починатись і закінчуватись фразами, якими можна почати і закінчити бодай ще один репортаж, ми здатні досягати успіху у розповідях про те, чому ми сплачуємо саме такі податки, які сплачуємо. І про те, як це зручніше, вигідніше робити.

Звісно, обмежуватись журналістикою у вихованні культури сплати податків не варто. І тут нам потрібно пам'ятати, що засобами масової комунікації є і кінематограф, і театр, і література, зображувальне мистецтво, і реклама, і... Звісно, різною мірою, з неоднаковою ефективністю, для різної численності аудиторій. Але розповіді про роботу податкової системи і людей, які в ній працюють, здатні впливати на популярність професій, що існують у податковій галузі, на ставлення до таких людей, на сприйняття податкової галузі загалом.

Тож варто знаходити способи, аби люди, які працюють у податковій системі, ставали персонажами історій, що їх розповідають засобами різних платформ масових комунікацій. Варто знаходити гроші для сприяння створенню матеріалів на основі таких історій. Зрештою, ми ж сплачуємо податки – і в такий спосіб здатні впливати на те, як вони будуть витрачені. Адже ми – народ.

Лук'янець В. С.,

канд. юрид. наук, доцент,

*професор кафедри конституційного права
та прав людини,*

Національна академія внутрішніх справ,
м. Київ, Україна,

Савченко А. П.,

канд. пед. наук, доцент,

*доцент кафедри сучасних європейських
мов,*

Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ADMINISTRATIVE LAW AND COMPETITION

The idea that administrative law concepts can remain stable over time has been abandoned. Today, administrative agencies are no longer conceived of as simply executive «machines» and command-and-control bodies. There is a growing tension within countries between the executive branches and social expectations for rights based institutions, and administrative bodies accordingly develop in an increasingly interstitial and incremental manner. This also happens because the separation of society and administration is less clear, and the public-private dividing line has blurred: dual relationships are becoming an exception; networking and multipolar linkages between norms, actors and procedures are the rule. Legal systems have become more interdependent, due to the import-export of administrative models: this has several implications, such as the fact that some basic principles of administrative law beyond the State have been developing. Furthermore, economic and political analyses of public administrations are increasing; this requires the adoption of multi-disciplinary approaches in examining the field.

All these phenomena – to name but a few – constitute the main features of an emerging «multipolar administrative law», where the traditional dual relationship between administrative agencies and the citizen is replaced by multilateral relationships between a plurality of autonomous public bodies and of conflicting public, collective and private interests. For a long time, administrative law was conceived as a monolithic body of law, which depended on its master, the modern State: as such, administrative law was intended to be the domain of stability and continuity. Continuity in the paradigms for study paralleled the idea of continuity in administrative institutions. However, from the last quarter of the 20th century, both assumptions became obsolete. Administrative institutions have undergone significant changes, due to several factors such as globalization, privatization, citizens' participation, and new global fiscal responsibilities. Thus, it is necessary to review the major transformations that took place in the field over the last 30 or 40 years, and to address the consequent transformations in the methods used to study this branch of law [1].

To analyze this emerging multipolar administrative law, the first objective should be to decouple the study of administrative law from its traditional national bases. According to this tradition, administrative law is national in character, and the lawyer's "ultimate frontier" is comparison, meant as a purely scholarly exercise. On the contrary, administrative law throughout the world is now grounded on certain basic and common principles, such as proportionality, the duty to hear and provide reasons, due process, and reasonableness. These principles have different uses in different contexts, but they share common roots.

A second objective would be to consider each national law's tendency toward macro-regional law (such as EU law) and global law. While the leading scholars of the past labored (to a great extent in Germany and Italy, less so in France and the UK) to establish the primacy of national constitutional law («VerwaltungsrechtalskonkretisiertesVerfassungsrecht»), today the more pressing task is to ensure that the increasingly important role of supranational legal orders is widely acknowledged. Whereas administrative law was once state-centered, it should now be conceived as a complex network of public bodies (infranational, national, and supranational).

A third objective should be the reconstruction of an integrated view of public law. Within legal scholarship, constitutional law, administrative law, and the other branches of public law have progressively lost their unity: for instance, constitutional law is increasingly dominated by the institution and practice of judicial review; most administrative lawyers have been overwhelmed by the fragmentation of legal orders, which led them to abandon all efforts at applying a theoretically comprehensive approach. The time has come to re-establish a unitary and systematic perspective on public law in general. Such an approach, however, should not be purely legal. In the global legal space, the rules and institutions of public law must face competition from private actors and must also be evaluated from an economic and a political point of view [3].

Conclusion. To better analyze and understand such a complex framework, to elaborate and discuss new theories and conceptual tools and to favor a collective reflection by both the leading and the most promising public administrative law scholars from around the world. In most Western countries liberalism meant that administrative law provided a remedy against public action that would breach the principle of the freedom of trade. But in doing so freedom of trade was a freedom among others, it had no specificity in administrative law. It was enforced against the State exactly as any freedom would be enforced. It would prevent any intervention of a public body either by regulation or provision of a public service that would not be authorized by Parliament. Parliament is the sole guardian of freedoms, and the freedom of trade was no exception. Current legal developments would automatize the protection

of the market in extending the scope of competition law to State actions. In contrast to the United States where the Supreme Court held that State actions were immune from antitrust litigation, the ECJ extended the reach of competition law to State actions. In France, the Conseil d'Etat even created a new ground for review, entailing thus an extended control of administrative decisions and public services. What singles out Europe is the reach of competition law and to what extent it undermines the very essence of state intervention in the market. As David Gerber has shown, this evolution can be explained by the ordoliberal origins of competition law in Europe.

References

1. D. Gerber, *Law and competition in twentieth century Europe: protecting Prometheus*, Oxford University Press, 1998.
2. W. D. Guthrie, «Constitutionality of the Sherman Anti-Trust Act of 1890, As Interpreted by the United States Supreme Court in the Case of the Trans-Missouri Traffic Association», 11 *Harvard Law Review* (1897) pp. 80-94, at p. 85 sq.
3. D. Oliver, «The Singularity of the English Public-Private Divide», at chap 23, in M. T. Andenæs, D. Fairgrieve, *Judicial Review in International Perspective*, Vol. 2, Kluwer Law International, 2000.
4. C. McCrudden, «Equality and Non-Discrimination», chap 11, *English Public Law*, OUP, 2010, at p. 520 «Equality and Rationality».

Макієнко Н. О.,

*керівник методичної комісії практичних
психологів та соціальних педагогів системи
освіти Бучанської ОТГ,*

Войтенко О. В.,

*канд. псих. наук, доцент,
доцент кафедри психології та соціології,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна*

ПСИХОЛОГІЧНЕ МАНІПУЛЮВАННЯ СВІДОМІСТЮ У СФЕРІ РЕКЛАМИ

Впливу людей один на одного в соціальній психології приділяється та завжди приділялася величезна увага.

Багато авторів, розглядаючи проблему впливів у рекламі, особливу увагу приділяють усвідомлюваним і неусвідомлюваним впливам, а також детально розглядають розходження між впливами раціональними, заснованими на логіці та аргументах переконання, і нераціональними, заснованими на емоціях і почуттях [1; 2; 3 та ін.].

Основним інструментом рекламного впливу на споживача є імідж як образ товару, що склався у споживача.

Імідж являє собою цілісний комплекс символів, емоційно-розумові асоціації, що керують поведінкою споживача. Як свідчать загальноновизнані теоретики вітчизняної і закордонної реклами (Д. Огілві, О. Феофанов та ін.) [6, 9], імідж – це грамотно вигаданий і вміло створений образ товару, який беззастережно впливає на очікування та процес ухвалення рішення про купівлю чи перевагу в процесі вибору товару (послуги). Людина купує не товари, – зазначає О.А. Феофанов, – а їхні іміджі [9].

Ще кілька психологічних методів дозволяють формувати потреби і, відповідно, інтерес: психологічна установка, психологічне зараження і наслідування, навіювання і переконання.

Розглянемо докладніше поняття «психологічна установка» – один з найцікавіших засобів психологічного впливу. Формально психологічна установка – ні що інше, як стійка схильність індивіда до певної форми реагування. Така схильність спонукує людину орієнтувати свою діяльність та поведінку відповідно до цілком конкретних форм. У результаті істотно зменшується ступінь невизначеності під час вибору форм поведінки [5].

Навіювання є невід’ємною частиною нашого повсякденного спілкування, нашого виховання та навчання, рекламних комунікацій тощо. Наші смаки та уподобання часом продиктовані навіюванням. Навіювання є один із засобів формування віри. Все те, що приймається на віру без відповідної критичної

переробки надходить в мозок людини інформації, є навіюванням.

Петровський А.В., Ярошенко М.Г. визначають навіювання як це психологічний вплив однієї людини на іншу або на групу людей з метою створення у нього певного стану чи спонукання до певних дій і передбачає некритичне сприйняття висловлених думок і волі» [8].

І.Г. Пендрикова, наголошує, що при впливі інформації на мозок слід говорити, що будь-якого роду такий вплив стає можливим завдяки сугестивності психіки. Навіювання в цьому випадку – це свідомо зміна існуючих у людини психологічних установок за допомогою активації архетипів несвідомої психіки. Архетипи в свою чергу задіють раніше сформовані патерни поведінки [7].

В.П. Шейнов зазначає, що ступінь навіюваності змінюється в залежності від кількості факторів, що дозволяють людині стати об'єктом навіювання і має ситуативно-змінний характер. Для людини, в якій високий рівень навіюваності, думка інших, зазвичай авторитетних людей, стає головною підставою, визначає ті чи інші її рішення. При цьому вона може вважати навіюване уявлення самостійно виробленим. Якщо людині з боку даються рішення вже в готовому вигляді і вона приймає їх без особливої критики, то говорять про підвищену сугестивності. Імовірність того, що навіювання матиме успіх, збільшується, якщо особистість характеризується низькою самооцінкою, почуттям власної неповноцінності, низьким рівнем самоконтролю, сором'язливістю, вразливістю, тривожністю, мрійливістю, слабкістю логічного і критичного мислення. Крім того, підвищенню сугестивності можуть сприяти такі фактори, як дефіцит часу для прийняття рішення, складність і новизна впливаючих стимулів, відсутність досвіду в діяльності, на яку намагаються вплинути, молодий вік, стрес, негативний фізичний стан, стомлення, хвороба [10].

При цьому слід відрізнити поняття навіювання від поняття переконання. Переконання характеризується логічністю доводів і суджень, наявністю достовірних фактів, йому потрібна ясність свідомості. Переконання як процес – це спосіб організованого впливу (соціально-психологічного, ідеологічного) на психіку індивіда ззовні. За А.В. Петровським і М. Г. Ярошенко [8], переконання – логічне обґрунтування будь-якого судження з метою домогтися згоди з висловлюваною точкою зору. Переконання служить перетворенню інформації, що повідомляється в систему установок і принципів людини, який її сприймає, і направлено на подолання критичного ставлення співрозмовника до пропонованих доводів і висновків. Цей спосіб впливу на особистість апелює до логічного мислення, тому в ньому обов'язково присутня аргументація, система доказів, логічне впорядкування фактів. Переконання припускає, що особистість, на яку впливають, повинна свідомо прийняти передані ідеї і надалі діяти відповідно до них. На противагу цьому, навіювання проникає у свідомість

людини безперешкодно, не наражаючись на критику і обговорення. Навіювання як і переконання, спрямоване на зняття своєрідних фільтрів, що стоять на шляху до нової інформації й оберігають людину від помилок і помилок. Однак, на відміну від переконання, навіювання передбачає засвоєння об'єктом повідомлення без вимоги доказів його істинності. При цьому слова суб'єкта навіювання викликають саме ті самі уявлення, образи, відчуття, які вселяє має на увазі. При цьому, повна ясність і беззастережність зазначених подань вимагає дій з тією ж необхідністю, як ніби ці уявлення були отримані прямим спостереженням.

Зараження є одним з найдавніших механізмів психологічного впливу і являє собою неусвідомлювані схильність певним психічним станам. В. Мякота і Ю. Рудяк [4] визначають зараження як співпереживання людьми спільного психічного стану. Зараження проявляється в передачі емоцій від людини до людини і має ефект багаторазового взаємного посилення емоцій людей, що спілкуються. Виразність зараження визначається не тільки первісною силою емоції, що проявилася, але і величиною групи (натовпу), в якій виникає емоція. В рекламній діяльності зараження має місце при проведенні масових заходів серед молоді із продажем певних атрибутів цього заходу, наприклад, атрибутів вболівання.

Як важливий елемент і продукт сучасної масової культури, реклама, звичайно, створюється професіоналами, котрі при цьому є носіями елітарної свідомості, але створюється вона для масового споживача. Реклама впливає одночасно й на свідомість, раціональну сферу людини, і на її несвідоме, емоційний складник особистості. Найважливіше завдання професіонала-творця рекламного повідомлення полягає в тому, щоб розрахувати силу впливу рекламного звернення, особливо у сфері несвідомого.

Список використаних джерел

1. Бутенко Н. Ю. Соціальна психологія в рекламі: навч. посіб. К.: КНЕУ, 2006. 384 с.
2. Вільчинська С. Психологічний аспект сприйняття реклами. *Нова інформаційна ситуація та тенденції альтернативного розвитку ЗМК в Україні* Острог: Вид-во Націон. ун-ту «Острозька академія», 2010. С. 241–243.
3. Ворначева Т. Р. Когнітивні чинники сприйняття студентством політичної реклами : автореф. дис... канд. психол. наук: 19.00.05; Ін-т психології ім. Г.С. Костюка АПН України. К., 2006. 19 с.
4. Мякота В. , Рудяк Ю. Реклама и рекламная деятельность. Х. : Фактор, 2004. 256 с.
5. Обрицько Б. Реклама і рекламна діяльність. К. : МАУП, 2002. 240 с.

6. Огилви Д. Огилви о рекламе. М.: Изд-во Эксмо, 2005. 232 с.
7. Пендрикова И. Г. Архетип и символ в рекламе : учеб. пособ. / Пендрикова Ирина, Ракитина Любовь; под ред. Л. М. Дмитриевой. М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2008. 303 с.
8. Петровский А. В., Ярошенко М. Г. Психология. Словарь / Под общ. ред. А. В. Петровского, М. Г. Ярошевского. М.: Политиздат, 1990. 494 с.
9. Феофанов О.А. Реклама: новые технологии в России. СПб.: Питер, 2000. 384 с.
10. Шейнов В. П. Скрытое управление человеком. Психология манипулирования. М.: ООО Издательство АСТ, 2001. 848 с.

Павлова А. К.,

канд. філол. наук, доцент,

*доцент кафедри журналістики, української
словесності та культури,*

*Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна*

КОМУНІКАТИВНА ЕФЕКТИВНІСТЬ ДІАЛОГУ У ПРОФЕСІЙНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ ПРАЦІВНИКІВ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ

Успіх у професійній діяльності – це реалізація поставленої мети, шлях до свободи, щастя, добра. У час, коли визначальними є ринкові відносини сучасного суспільства, з кожним днем зростає коло професійних контактів, у яких визначальну роль відіграють активність особистості, її творчий потенціал. У будь-якому соціально-професійному співтоваристві успіх діяльності, авторитетність, добробут працівників залежать від культури міжособистісного спілкування, вміння будувати діалог із урахуванням багатомірних вимог до нього.

Особливе значення для платника податків має можливість звернутися до органу державної податкової служби за консультацією з того чи іншого питання у сфері застосування податкового законодавства. Надаючи такі консультації, податковий орган проводить процедуру податкового контролю, оскільки це гарантує правильне застосування податкового законодавства. Важливу роль у такій сфері діяльності відіграє телефонна розмова.

Діалог консультанта та платника податків має свою специфіку, оскільки втілює комунікативні акти різної складності. Проблеми тут постійно примножуються, оскільки по обидва боки – два учасники комунікативного процесу – адресат і адресант. У діалозі ускладнюються взаємодії інтенцій, оцінок та емоцій партнерів. При цьому виникають когнітивні питання взаєморозуміння, інтерпретації значень [5, с. 213]. Дізнаючись нове про умови виплати податків, платник змінює емоції, стратегію побудови розмови. При цьому інтонації та чіткість у веденні діалогу податкового інспектора повинні залишатися рівномірними.

Діалог податкового інспектора та платника податків рідко буває пов'язаний із економією синтаксичного виразу. Сучасні лінгвісти стверджують, що економія мовленнєвого висловлювання повинна бути комунікативно обумовленою, тобто пояснюватися комунікативною метою співрозмовника. Але, якщо ця економія мовленнєвого висловлювання порушує розуміння інформації, в такому випадку вона є недоречною [3, с. 43]. Для діалогу податківця та платника податків особливим є те, що в ньому переважає професійна лексика: податок, дивіденди, фінансовий лізинг, податкове зобов'язання, звітний період, об'єкт

оподаткування, резиденти, нерезиденти, пряма інвестиція тощо. У діалозі домінує синтаксис розмовно-літературного стилю з високим ступенем синтаксичної експлікації. Наведемо приклад діалогу податкового інспектора з платником податків:

Платник податків: – Добрий день.

Податковий інспектор: – Доброго дня. Слухаю Вас.

Платник податків: – Скажіть, будь ласка, чи може застосовувати податкову соціальну пільгу приватний підприємець до заробітної плати, яку він отримує за основним місцем роботи?

Податковий інспектор: – Відповідно до пп.6.3.3. п. 6.3. ст. 6 Закону України від 22.05.2003 р. №889 «Про податок із доходів фізичних осіб» податкова соціальна пільга не може бути застосована до інших доходів платника податку, якщо він отримує протягом звітного податкового місяця одночасно доходи від підприємницької діяльності.

Платник податків: – А іншого варіанту немає?!

Податковий інспектор: – Вам надано вичерпну відповідь на Ваше запитання. Іншого чинним законодавством не передбачено. Ви також можете надіслати письмовий запит на адресу органу державної податкової служби за місцем реєстрації. Якщо Ви маєте інше запитання – поставте, будь ласка.

Платник податків: – Ні, не маю. Дякую. До побачення.

Податковий інспектор: – Дякую Вам за дзвінок. До побачення.

(Із діалогу податкового інспектора та платника податків).

У цьому діалозі для питання характерна максимальна інформаційна потреба адресата (платника податків), тому воно містить максимум ентропії. Від цієї інформації залежать подальші дії учасника діалогу, який ставить запитання, його мовленнєва тактика. Після відповіді інспектора платник податків ставить наступне запитання, більш емоційне, ще важливіше за попереднє:

– А іншого варіанту немає?!

Після запитання слідує чітка відповідь, яка підтверджує надану податковою службою інформацію. Специфіка телефонної розмови у податковій сфері зумовила те, що переважно одна репліка містить не декілька, а один мовленнєвий хід. Це пов'язано з тим, що платник податків прагне почути чітку, компетентну відповідь на своє запитання. Наведемо приклад діалогу:

Платник податків: – Скажіть, будь ласка, чи можна віднести до валових витрат суму виплачених дивідендів?

Податковий інспектор: – Відповідно до пп. 5.3.8. п. 5.3. ст. 5 Закону України від 28.12.1994 №334 «Про оподаткування прибутку підприємств» (зі змінами та доповненнями) не включаються до складу валових витрат витрати на виплату дивідендів.

Платник податків: – Дякую. Скажіть, будь ласка, як правильно розрахувати суму дивідендів?

Податковий інспектор: – Вибачте, відповідь на ваше запитання надати неможливо, оскільки воно не відноситься до компетенції державної податкової служби.

Платник податків: – Вибачте. До побачення.

Податковий інспектор: – Дякую за дзвінок. До побачення.

(Із діалогу податкового інспектора та платника податків).

У комунікативній ситуації податковий інспектор – платник податків виявляється тенденція до стандарту, яка призводить до інтеграції засобів мовленнєвого висловлювання. Тут наявні кліше, формули, які, зокрема, пов'язані з повідомленням певної інформації: «Ви можете надіслати письмовий запит...»; «Органи ДПС розглядають звернення осіб...»; «Реквізити для сплати податків визначають...»; «Ваше запитання не відноситься до компетенції органів ДПС...» тощо.

Прагматика діалогу у професійній діяльності податківця простежується через різні аспекти, у різних вимірах. Відбувається взаємопроникнення у життєвому колі кожного учасника комунікативної ситуації. Через кожне висловлювання перед особистістю виявляється сутність проблеми, рівень володіння мовними засобами співбесідником, гострота ситуації, життєва необхідність як така. У цьому можна переконатися, розглянувши діалог інспектора та платника податків:

Платник податків: – Добрий день. У мене виникла проблема. Скажіть, будь ласка, на який банківський рахунок потрібно сплачувати (перераховувати) податок із доходу нерезидента?

Податковий інспектор: – Банківські реквізити для сплати податків, зборів, інших платежів у бюджет визначаються Державним казначейством і повідомляються регіональному ДПС.

Платник податків: – Дякую Вам. Це дуже важливо для мене.

Податковий інспектор: – Дякуємо за дзвінок. До побачення.

(Із діалогу податкового інспектора та платника податків).

Професіонал через діалог із різними співбесідниками пізнає і власне «Я». Вслухаючись у слово «Іншого», особистість ідентифікує себе із тим, хто говорить, щоб пізнати себе через висловлювання інших [4, с. 27]. У цьому аспекті чуже і своє перебувають у відношеннях взаємодоповненості. Хоча, за М. Бахтіним, своє і чуже слово не можуть існувати окремо, розрізнено один від одного, вони також не можуть злитися один із одним. Кожен учасник комунікативного акту веде свою партію, яка реалізується у висловлюванні.

Як дослідник парадигми діалогічності, М. Бахтін вказує, що бути – це

означає творити, діяти для «Іншого» і через нього – для себе. Вказуючи на важливість діалогу, що має на меті бути почутим кожним учасником мовленнєвої ситуації, вчений наголошує, що це впливає із самої природи слова: слово завжди прагне бути почутим, завжди шукає відповідного розуміння [1, с. 21].

Отже, сучасні дослідники розглядають діалог як прорив у світ інших відношень. У процесі мовленнєвої діяльності, зокрема в ділових стосунках, кожен із учасників прагне зрозуміти іншого [2, с. 35]. Взаєморозуміння у податковій сфері має особливе значення, оскільки одним із стратегічних напрямків діяльності державної податкової служби України є формування високої податкової культури населення, утвердження в суспільстві ідеології добровільної сплати податків та партнерських взаємовідносин між органами податкової служби та суб'єктами господарювання.

Для фахівця, а зокрема податківця, дотримання правил культури мовлення – це найперший шлях до мети, до того, що інший учасник діалогу буде уважно слухати, слухати з цікавістю, буде готовий зрозуміти, сприйняти, оцінити важливість ситуації. Живе слово має визначальне значення у професійній діяльності податківця. Кожне повідомлення – це різновид прямої комунікації, перевагами якої є можливість зворотного зв'язку.

Список використаних джерел

1. Бахтин М. М. Проблемы поэтики Достоевского. 3-е изд. Москва: Высшая школа, 1972. 167 с.
2. Кримський С. Б. Запити філософських смислів. Київ: ПАРАПАН, 2003. 240 с.
3. Кручинкина Н. Д. Экономия синтаксического выражения типового предикатного значения в диалогической речи. *Диалог о диалоге: межвузовский сборник научных статей*. Саранск: Изд.-во Мордовского университета, 1994. С. 42–46.
4. Озадовська Л. В. Парадигма діалогічності в сучасному мисленні. Київ: ПАРАПАН, 2007. 163 с.
5. Формановская Н. И. Речевое взаимодействие: коммуникация и прагматика. Москва: Наука, 1987. 426 с.

Христокін Г. В.,
д-р філос. наук, доцент,
професор кафедри філософії та
політології,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ОБОВ'ЯЗКИ ГРОМАДЯНИНА ТА ДЕРЖСЛУЖБОВЦЯ ПЕРЕД СУСПІЛЬСТВОМ ТА ДЕРЖАВОЮ: ХРИСТИЯНСЬКИЙ ПОГЛЯД

Християнство є релігією в якій особливе місце займає концепція і практика служіння Богу, церкві та ближньому. Основними формами такого служіння завжди були не лише мучеництво, духівництво, священство, чернецтво, допомога ближньому, але й мистецтво, наука, будівництво храмів, захист вітчизни тощо. При всій багатоманітності форм служіння, найменш відомим і теоретично розробленим в християнському соціальному вченні залишається концепція служіння перед суспільством та державою. Наскільки важливо для християнина бути відповідальним перед державою, суспільством, добросовісно виконувати свої службові обов'язки? Яке ж місце займає концепція громадянського та державного служіння в християнській соціальній доктрині?

Варто зазначити, що виконання службового обов'язку чиновника, вченого, політика, підприємця, лікаря, юриста чи викладача є особливим видом соціального служіння. Служіння Богу, людям та виконання свого громадянського обов'язку тісно пов'язані між собою. Адже бути справжнім християнином – передбачає не лише служіння Богу, але й виконання моральних і громадянських обов'язків перед суспільством, владою, сім'єю, перед безпосередніми керівниками, клієнтами, товаришами по службі, підлеглими чи студентами – всіма тими ближніми, які складають коло нашого життя. Саме тому особливою частиною християнського соціального вчення є вчення про службові та громадські обов'язки віруючого.

Дуже важливо, щоб чиновник чи держслужбовець усвідомили власний моральний і службовий обов'язок перед суспільством і державою. Основними принципами такого служіння є благо і справедливість. Бо робота чиновника має своїм пріоритетом служіння загальному благу та інтересам людей, справедливе служіння інтересам держави, як організованої системи управління суспільством, і служіння вищій меті – принципам блага та справедливості, вищим втіленням яких і є Бог.

Будь який службовець, а працівники фіскальної служби є посадовими особами, в чиїх руках зосереджена державна влада – зобов'язаний відповідально використовувати владу. Адже чиновник, служачи благу суспільства, оберігаючи інтереси держави, представляючи її перед громадянами, має бути особою

відповідальною і незацікавленою. Неприпустимо, щоб в його діяльності проявлялися хамство, корисливість, задрість і некомпетентність. Будучи чиновником, службовець уособлює державу, і від його поведінки залежить довіра до системи влади взагалі.

Особливо важливим є розуміння цього факту держслужбовцями в теперішній важкий час, коли українська держава стала об'єктом дорікань з боку громадян, коли владі часто справедливо нарікають за порушення принципів справедливості, відповідальності, обов'язку. Тому і громадяни у відповідь проявляють недовіру, непослух, неповагу до держави та її представників.

В той же час відповідальною має бути і поведінка громадян українського суспільства. На них покладається основний тягар у відновленні країни, в контролі за владою, у реалізації власної ініціативи, в проявах розумної політичної активності, відстоюванні власних прав та інтересів, одним словом – у формуванні громадянського суспільства.

Не менш важливим є просвіта громадян, пояснення справжньої функції фіскальної служби. Адже чимало громадян, досить обґрунтовано, закидаючи працівникам фіскальної служби особисте збагачення, невинувато виступають взагалі проти стягування податків державою. Насправді, варто розрізняти факти корупції в цій сфері від визнання важливості роботи фіскальної служби для розвитку держави та суспільства. З проявами перших треба боротися, а важливість другого необхідно визнати.

Біблія вчить – *«не створи собі кумира»* (Вихід. 20: 4), а ми можемо додати від себе – *«не створи собі ворога»*. І цей заклик стосується не тільки до наших співвітчизників, які волею долі опинилися по іншій бік лінії конфлікту, ця моральна максима відноситься до всіх. Чиновники, політики, бізнесмени не вороги нам. Без них неможливий повноцінний розвиток суспільства і держави. Щоправда, серед них є ті, кому за різними причинами прийшлося піти на компроміс з власною совістю, хто піддався спокусі користолюбства. Багатьом приходилося помилятися, переважно керуючись хибними уявленнями про обов'язок чи зі страху за власну родину. Але в системі фіскальної служби значна частина відповідальних людей, які чесно виконують свої службові обов'язки. Відповідь перед людьми та Богом за прожите життя кожен буде давати особисто.

Наше спільне завдання – змінити країну. Перш за все необхідно подолати корупцію, модернізувати економіку, оптимізувати управління державними службами, прискорити формування громадянського суспільства. Реформа держави передбачає також кардинальні зміни податкової та митної служб. В межах останньої необхідно подолати прояви корупції, бюрократії та некомпетентності. Владі необхідно відійти від сприйняття фіскальної системи як засобу тиску на бізнес, подолати практику використання цього органу заради

особистого збагачення. В той же час необхідно вести постійну роз'яснювальну роботу про важливу роль фіскальної системи для суспільства. Громадянам важливо усвідомити, що завдання фіскальної служби полягає не в тому, щоб задавити податками суб'єктів економічної діяльності, не в тому, щоб паразитувати, а в тому, щоб наповнювати бюджет країни, створювати сприятливі умови для ведення бізнесу. А самим працівникам фіскальної системи і уряду варто усвідомити, що основною метою їх діяльності є благо країни, суспільства, а не виключно благо держави чи особистий добробут. Але розгляд цього питання потребує окремого обговорення, адже передбачає докорінного переосмислення принципів взаємодії між державою та суспільством.

На завершення приведемо приклад християнського ставлення до обов'язку платити податки. Він осмислюється як служіння державі. Кожна держава має право і навіть обов'язок стягувати податки зі своїх громадян. Християнство вважає таку практику виправданою і законною, адже без оподаткування неможливо саме існування держави, розвиток суспільства. Податки забезпечують соціальну підтримку пенсіонерам, бідним, реалізацію різних соціальних програм. Підставою для вчення про важливість сплати податків можна знайти в Біблії. Зокрема, в Новому Завіті до Ісуса зверталися євреї із запитанням: *«Учителю, чи годиться давати податок для кесаря, чи ні? Чи давати нам, чи не давати?»* (Мк. 12: 14). Справа в тому, що податок, який стягувався на користь язичницької влади, суперечив теократичній ідеї євреїв. Ті, хто були незгодні платити податки Риму, навіть піднімали повстання, сприймаючи майновий податок ознакою рабства. На це запитання Христос відповів, показуючи їм динарій: *«Чиє це зображення і напис?»* Вони сказали Йому: *«Кесаря»*. Тоді Ісус сказав у відповідь: *«Віддайте кесареви кесарю, а Боже Богові!»* (Мк. 12: 16 – 17). Сенс відповіді Христа у тому, що служіння царю не перешкоджає служінню Богу. Таким чином, Ісус не заперечує сплату державного податку взагалі і необхідність його сплати для євреїв. Також ап. Павло в одному з послань закликає до сумлінного виконання своїх громадянських обов'язків, зокрема до добросовісної сплати податків. Він пише, що владі *«треба коритися не тільки із страху покарання, але й заради совісті. Для цього ви платите податки... Тож віддайте всім належне: кому податок – податок, кому мито – мито, кому страх – страх, кому честь – честь»* (Рим. 13: 5 – 7). Як бачимо, для християнина не повинно бути сумніву, чи платити державні податки і збори. У цьому не лише громадянський, але й релігійний обов'язок. Обов'язок платити податки – це борг совісті.

Нині християнська Церква наполягає не лише на важливості податків, але й звертає увагу на *справедливе оподаткування*. Вона зазначає, що надмірні податки можуть призвести до розорення підприємців або ухиляння від сплати

податків. Тому потрібний розумний баланс. У будь-якому випадку зміна умов чи ставки оподаткування здійснюється правовим шляхом через обговорення в суспільстві.

Таким чином, у християнському соціальному вченні важливе місце посідає концепція служіння суспільству та державі. Воно полягає у взаємному виконанні обов'язків громадянина, держслужбовця, політика чи економіста. Кожен чиновник чи політик має служити ближньому через виконання своїх прямих державних і політичних обов'язків. Кожен платник податків та громадянин має поважати владу, виконуючи обов'язки перед державою, дотримуючись закону та сплачуючи податки. Поряд з цим, усі ми і державні службовці і громадяни повинні дбати про спільне благо країни, взаємно контролювати один одного, діяти виважено, збалансовано і відповідально. Лише в такий спосіб можна виконати громадянський обов'язок служіння ближньому та Богу.

Список використаних джерел

1. Карташев А. Церковь и государство. *Православие в жизни* : сборник статей. Клин : Фонд «Христианская жизнь», 2002. С. 152–190.
2. *Компендіум соціальної доктрини Церкви*. К. : Кайрос, 2008. 549 с.
3. Маритен Ж. Человек и государство. М. : Идея-Пресс, 2000. 196 с.
4. Нибур Р. Христианство и общество. Новосибирск, 1999. 253 с.
5. Спекторский Е. В. Христианство и культура. М. : Центр стратегической конъюнктуры, 2013. 360 с.
6. Христокін Г. В., Чорноморець Ю .П. Основи християнської культури: навчальний посібник. Ірпінь: УДФСУ, 2018. 160 с.

Чорна О. В.,

*канд. філол. наук, доцент,
доцент кафедри журналістики, української
словесності та культури,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна*

ТЕНДЕНЦІЇ ОПОДАТКУВАННЯ В БАНКІВСЬКІЙ ДІЯЛЬНОСТІ: НАУКОВО-КОМУНІКАТИВНИЙ АСПЕКТ

У сучасних умовах банки займають особливе місце в ринковій економіці та перебуваючи у тісному зв'язку з усіма її ланками. Банківський сектор, як центр концентрації та перерозподілу капіталу, істотно впливає на розвиток організацій, галузей та економіки в цілому. Ключовою та відправною номінацією в системі державних та приватних фінансових обігів є термін «банк» (від італ. «banco» – лавка, конторка) – кредитно-фінансова установа, яка зберігає кошти і капіталовкладення, надає кредити та здійснює послуги по фінансовим операціям. Головним призначенням банків є акумулювання тимчасово вільних коштів підприємств, організацій бюджетних установ та населення, надання кредитів своїм клієнтам та обслуговування грошового обігу [5].

Банк, як і будь-яке підприємство, є самостійним суб'єктом господарювання, володіє правами юридичної особи, виробляє і реалізовує продукт, надає послуги, діє на принципах комерційного розрахунку. Мало в чому відрізняються і завдання банку як підприємства – він вирішує питання, пов'язані із задоволенням суспільних потреб у своєму продукті та послугах, реалізацією на основі одержаного прибутку інтересів як членів його колективу, так і засновників банку.

Банк, як підприємство, виробляє специфічний продукт, що носить вартісний характер. Продуктом банку є платіжні засоби, що спрямовуються разом з кредитом у грошовий оборот. Також продуктом банку є різного роду послуги, до яких належать розрахункові, касові, трастові (довірчі), гарантійні, консультаційні та інші. Особливо важливого значення набуває питання розвитку банківського сектору, так як з кожним днем саме банки забезпечують сталу роботу мільйонів організацій та людей у взаємодії між собою. У зв'язку із загостренням світових кризових явищ, швидким розвитком потреб суспільства, тенденцією до соціалізації економіки, виникає необхідність у реформуванні податкового регулювання банківського сектору. Існує багато факторів, які можуть стати на заваді впровадження дієвих податкових стимулів, тому виникає необхідність у дослідженні законодавства в банківському секторі та пошуку шляхів удосконалення оподаткування фінансових результатів банківської діяльності.

Зокрема до банківських послуг належать такі:

- розміщення залучених реурсів у депозити та вклади, а також на поточні рахунки свої клієнтів;
- залучення у (депозити) вклади коштів та банківських металів від необмеженого кола фізичних і юридичних осіб;
- відкриття та ведення поточних та (кореспондентських) рахунків своїх клієнтів, у тому числі у банківських металах.

Крім надання певних фінансових послуг, банк має право здійснювати наступну діяльність:

- інвестиційні;
- випуск власних цінних паперів;
- зберігання цінностей та надання в майновий найм (оренду) банківського сейфа індивідуального;
- інкасацію коштів та перевезення валютних цінностей;
- ведення реєстрів власників іменних цінних паперів (крім власних акцій);
- надання інформаційних та консультаційних послуг щодо банківських та фінансових послуг.

Банки, як суб'єкти підприємницької діяльності функціонують за такими принципами:

1. Комерційний розрахунок: доходи покривають витрати, відсутнє право на отримання державних субсидій, безпосередньою метою діяльності є отримання прибутку при розумному ризику. Основним джерелом їх прибутку є отримання банківського проценту.

2. Автономія: банки мають автономне право здійснювати ціноутворення власних банківських продуктів у межах діючих нормативних актів, тобто, вони самостійно встановлюють ставки відсотка за депозитними та кредитними операціями, а також комісію за розрахунково-касове обслуговування клієнтів.

3. Самоуправління: банки самостійно будують стратегію і тактику розвитку власної діяльності.

4. Банківські установи належать до категорії підприємств – фінансових посередників і працюють за принципом: «Якнайдешевше купити – якнайдорожче продати».

5. Всі грошові кошти банку повинні максимально працювати на нього. З позиції комерції ресурсів не повинно бути, які не приносять прибуток. Однак, нажаль, якщо якась частина коштів в резервах знаходиться, обертається дуже повільно або взагалі не обертається то з позиції бізнесу це абсолютно не природно, тому завжди необхідно, щоб прибуток був чим вищий, тим і вища частка кредитів по відношенню до банківських резервів.

6. Банківська комерційна діяльність повинна діяти в першу чергу за

принципом – все для клієнта. Це означає, що повну відповідальність несе банк за клієнта, забезпечується прибутковість в його діяльності. На перший погляд здається, що даний принцип не узгоджується з принципом доходності банку. наразі ніяких протиріч між даними принципами не існує. У практичній діяльності все має бути на взаємовигідних основах: перш за все – це прибуток клієнта, а вже потім прибуток банку. Варто зазначити, що для банку прибуток його клієнта – це не єдина мета, а платформа для одержання прибутку банку. Забезпечуючи прибуток клієнту, банк реалізовує власний інтерес [5, с. 36].

Відносно особливостей правового статусу банків, слід зазначити, що правовий стан банків в Україні визначається як нормами загального, так і спеціального законодавства. Банки є юридичними особами, тому відповідно, на них поширюється дія норм цивільного законодавства, що визначають правовий статус юридичних осіб.

Як особливість правового статусу банківських установ можна також відзначити наявність ряду обмежень, встановлених чинним законодавством відносно банківської діяльності. Причому, деякі обмеження в банківському законодавстві поширюються не тільки на банки, але й на інших суб'єктів господарської діяльності [4, с. 112 – 122].

Аналіз наукових публікацій показує, що дослідження окремих питань оподаткування банківської діяльності та рівня податкового навантаження банків знаходить своє відображення у працях таких вітчизняних та зарубіжних науковців: І.Н. Бобкової, В.В. Валюка, О.В. Гусєва, А.В. Дзюби, Н.Г. Євченко, Л.А. Ключко, Л.В. Кузнєцової, К.Ю. Молодіко, Н.П. Пашкурової, А.Ю. Петрова, Н.В. Петровської, Н.Й. Реверчук, І.В. Сало.

Більшість робіт вітчизняних економістів спрямована на дослідження механізму адміністрування окремих видів податків банківськими установами та проблеми їх відображення в бухгалтерському обліку. Але при цьому залишається невирішеним питання оптимізації системи оподаткування окремих видів банківських операцій. Необхідність проведення наукових розробок щодо оподаткування банків зумовлена також суперечністю оцінок діючої системи податкових відносин держави з банківським сектором і, відповідно, протилежністю пропозицій щодо їх удосконалення, які висловлюються вітчизняними вченими і практиками.

В українській економіці банки виступають не лише платниками податків, вони, як відомо, також виконують роль податкових агентів та/чи посередників між платниками податків та державою. В багатьох європейських державах, на відміну від України, існують окремо виділені банківські кодекси, складовою яких є банківське оподаткування. У правовій системі України банківське право виділене як окрема ланка, але окреме відокремлення та регламентування

оподаткування банківської системи відсутнє. Основними податками, які сплачують банки є: податок на прибуток підприємств, податок на доходи фізичних осіб, єдиний соціальний внесок, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, податок (плата) на землю.

Для вітчизняної банківської системи аналіз та вдосконалення є важливим з двох головних причин: недостатньою науковою розробкою та обґрунтуванням податкового механізму регулювання банківської діяльності; зростаючою роллю комерційних банківських установ у ринковому реформуванні та розвитку економіки. Вагомим є і те, що податкову політику у банківській сфері країни здійснює не центральний банк, а урядова податкова служба, що також потребує гармонізації між монетарною і фіскальною політиками.

Отже, українське законодавство щодо оподаткування банків є недосконалим, тому у ході податкової реформи необхідно врахувати критичну економічну ситуацію в Україні та сформувати оптимальну податкову політику у сфері оподаткування банків. Внесення змін до законодавства сприятиме підвищенню фінансової стійкості банків, вирівнюванню умов оподаткування банків та інших господарюючих суб'єктів, збільшенню надходжень до бюджету та отримання банками відповідного прибутку.

Список використаних джерел

1. Офіційний сайт НБУ. URL: <http://www.bank.gov.ua/control/uk/index>.
2. Ключко Л. А. Підсосонна Я. Г. Оподаткування банківської діяльності в Україні та основні напрями його вдосконалення. URL: <http://fkd.org.ua>.
3. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
4. Саніахметова Н. О. Господарське право України: навчальний посібник / За заг. ред. проф. Н. О. Саніахметової. Харків: «Одіссей», 2005. 608 с.
5. Стойко О. Я. Комерційний банк, як суб'єкт підприємницької діяльності. URL: http://ua-referat.com/Комерційний_банк_як_суб_ект_підприємницької_діяльності

Яценко Л. М.,

канд. пед. наук, доцент,

зав. кафедри романських мов і перекладу,

Київський національний лінгвістичний

університет, м. Київ, Україна

Онучак Л. В.,

канд. пед. наук, доцент,

зав. кафедри сучасних європейських мов,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,

Україна

ПЕРЕКЛАД ЕКОНОМІЧНИХ ТЕКСТІВ ЯК СКЛАДОВА ГАЛУЗЕВОГО ПЕРЕКЛАДУ

Жваві дискусії навколо проблем природи перекладу та перекладності постійно тривають. Ситуація ускладнюється тим, що досі не існує єдиного загальноприйнятого визначення перекладу. Маловивченим залишається і сам механізм перекладу як комунікативного білінгвального процесу.

Загалом кожен мову можна описати як систему алгебраїчних відношень та формальних кореляцій. Таким чином, переклад може бути зведений до проблеми формальних алгебраїчних конверсій, до механічного переходу лінгвістичних формул однієї системи, до лінгвістичних формул іншої системи [1, с. 234]. Але це є часткове бачення проблеми, що його інколи приймають за загальне бачення. Хоча саме такий підхід лежить в основі роботи багатомовних електронних перекладачів, де переклад здійснюється за допомогою бінарних алгоритмів, які встановлюють лексичні, морфологічні, синтаксичні та семантичні відповідності між вихідною та цільовою мовами, що зайвий раз свідчить на користь мовних універсалій.

Однак у семантиці будь-якої мови знаходять своє відображення як універсальні компоненти загальнолюдської культури, що без проблем піддаються перекладу, так і своєрідні елементи культури конкретної спільноти, переклад яких викликає певні труднощі та потребує прагматичної адаптації. Зокрема до цих своєрідних елементів можна віднести слова-реалії, різні конотації та асоціативні зв'язки лексичних одиниць з тотожним денотативним значенням, стилістичну диференціацію мовних засобів, своєрідність мовної поведінки. Такі відмінності можна пояснити тим, що кожній мові відповідає особлива організація даних досвіду, де мова виступає інструментом комунікації, згідно з яким людський досвід по-різному англізується в кожній спільноті [2, с. 16].

У цьому контексті слушною є думка Жана Гербера, професора Женевського університету, колишнього директора Школи перекладачів, що майстерне володіння мовою передбачає більше ніж просто досконале знання її

словникового складу або граматики. Потрібно також перейнятися духом мови, бути добре обізнаним з її традиціями, добре знати її витoki та шляхи розвитку як у минулому, так і на сучасному етапі. Потрібно також досконало знати ті літературні твори, які вплинули на неї, бути спроможним оцінити в ній почуття гумору, знати видатні історичні імена, відчувати її стильові відтінки так добре, як і її евфемізми та кліше, що змінюють своє початкове значення, відповідно вжиті окремо чи в контексті [3, с.15].

У цьому зв'язку помилки перекладу – це не лише помилки, що виникають через недостатнє знання структури іноземної мови, а й ті, що виникають через незнання культури, відображенням якої є ця мова. Не буде перебільшенням сказати, що професійність перекладача великою мірою залежить від ступеня його освіченості та культури, від широти його фонових та глибини енциклопедичних знань.

Подолання «мовних бар'єрів» в перекладі, що лежать на шляху до розуміння різних мовно-культурних спільнот, вважається одним з ключових завдань у міжкультурному аспекті перекладацької специфіки.

Глобалізаційні процеси сучасності передбачають регулярні контакти у різних сферах між представниками різних культур. Міжкультурний діалог стає частішим, більш тривалим, вимагаючи вирішення поставлених практичних завдань та питань культурної адаптації одночасно.

Міжкультурна комунікація – «коло явищ, що має будь-яке відношення до зіставлення та взаємодії культур, а також їх носіїв» [4, с. 19].

Еквівалентність тлумачення мовно-культурного повідомлення дозволяє бачити, в який спосіб трактуються та тлумачаться схожі поняття, а де проходять межі ізольованих одиниць на культурному, історичному та мовному рівнях. Перекладацька трансформація еквівалентності веде до збереження елементів міжкультурного діалогу і відкриває можливі шляхи подолання бар'єру на шляху до взаєморозуміння та тлумачення мовного коду в міжкультурній комунікації.

Еквіваленти – системно-мовні відповідності, міжмовна (інтерлінгвальна) синонімія номінативних одиниць двох мов із рівноправними та рівноцінними значеннями, які не залежать від контексту. У перекладознавстві вони позначаються як постійні, повні, абсолютні, тотальні, системно-мовні, словарні та формальні відповідники [5, с.10-11].

Еквіваленти бувають абсолютні або часткові, функціональні (абсолютні/функціонально-змістовні та часткові або функціонально-адекватні відповідності), а також безеквівалентні номінації при перекладі текстів різного спрямування.

Функціональна еквівалентність сприймається як відступ від абсолютної або часткової еквівалентності. Поняття функціональної еквівалентності збігається з

поняттям комунікативної еквівалентності.

Незмінною в процесі перекладу має залишатися змістовна сторона кінцевого повідомлення, яка визначається комунікативною установкою та функціональними характеристиками перекладу.

Функціонально-змістовна еквівалентність передбачає відтворення в перекладі всієї інформації, але при цьому змінюється синтаксична поверхнева структура пропозиції (значення виділяється на рівні мови, а зміст на рівні мовлення, в тексті).

Функціонально-адекватна відповідність є характеристикою перекладу, в результаті якого втрачається певна інформація, наприклад, естетична, незважаючи на зміну синтаксичної поверхневої структури пропозиції. Дії перекладача в разі абсолютної еквівалентності зводяться до прямої підстановки.

Пряма підстановка є жорсткою детермінованою перекладацькою процедурою, яка передбачає наявність у перекладача автоматизованої навички переключення мовних кодів за принципом «вербальний стимул» – «вербальна реакція». Пряма підстановка представляє найпростіший перекладацький прийом, який базується на заміні одиниці вихідної мови її безпосереднім системно-мовним відповідником в мові перекладу.

Основне завдання перекладача при досягненні адекватності – вміло зробити різні перекладацькі трансформації для того, щоб переклад був наближеним до змісту оригіналу при дотриманні відповідних норм в мові перекладу. Теорією еквівалентності у перекладознавстві свого часу займалися вчені Я. І. Рецкер, В. М. Комісаров, В. Г. Гак, Л. С. Бархударов.

Переклад в міжкультурному аспекті також є результатом кодування ментальних операцій в межах вербальних систем лінгвокультурних спільнот. Застосування когнітивного підходу до вивчення процесу перекладу передбачає залучення до дослідження концептуальних, комунікативних та мовних факторів [6].

В. І. Хайрулін та Ю. О. Сорокін досліджують переклад з точки зору «теорії лакун, сприймати яку необхідно в широкому сенсі: якщо в межах тексту лакуною виступає певний мовний фрагмент, в якому міститься щось незрозуміле, то з позиції будь-якої мови іншомовний фрагмент в цілому також стає лакуною, яку необхідно заповнити лінгвокультурними засобами» .

В. І. Хайрулін вводить таке поняття, як «перекладацька парадигма висловлювання» , характеризує переклад стверджень як «заповнення лінгвокультурної лакуни» або як «перетворення однієї лінгвокультурної варіанти в іншу» [7, с.37-38]. Поняття перекладацької парадигми дозволяє зображувати варіанти висловлювань двох або декількох мов.

Функціональний метод, який охоплює сукупність шкіл та напрямів

структурної лінгвістики є цілеспрямованим засобом відображення її функцій: апелятивної, експресивної та репрезентативної, вважається одним з найбільш ефективних. Функціональний підхід до вивчення мови спрямований на систему дослідження семантики явищ мовлення як способу досягнення своїх цілей.

Однак, ми також цілком згодні з Ж. Муненом, що переклад — це певна операція з фактами водночас лінгвістичними та культурними, але точки відправлення та прибуття завжди є лінгвістичними [1, с. 234].

Саме ці причини зумовлюють і той факт, що тексти оригіналу та перекладу ніколи не будуть абсолютно еквівалентні, оскільки просто неможливо уникнути певних смислових втрат або неповного відтворення інформації, хоча завжди є можливість передати засобами іншої мови певний інформаційний обсяг, тобто відтворити не лише семантичні (первинні, сигніфікативні), а й емоційні та експресивні (вторинні, допоміжні) складові повідомлення. Щодо лінгвістичної інформації, то вона зазвичай не перекладається, оскільки стосується складових лінгвістичної системи, зв'язків між цими складовими, внутрішніх законів мови і є, доступною лише для носіїв конкретної мови. При перекладі лінгвістична інформація вихідної мови замінюється на лінгвістичну інформацію цільової мови, що має свою власну структуру, свої граматичні категорії тощо. Однак, інколи лінгвістична інформація може, а подекуди обов'язково має бути об'єктом перекладу, оскільки зміст та форма нерозривно пов'язані між собою і саме за допомогою формальної лінгвістичної інформації можливо передавати екстралінгвістичні факти, неточна інтерпретація яких може призвести до серйозних перекладацьких помилок.

Отже, відтворення мовних конструкцій та структурних елементів в перекладі як складової міжкультурного діалогу в сучасному перекладі не втрачає своєї актуальності. Численні дослідження особливостей міжкультурної комунікації мають велике значення при перекладі з мови оригіналу на мову перекладу, адже це спосіб не лише правильно донести зміст культурно забарвленої лексики повідомлення, але й здійснити трансформацію почасти не існуючих конструкцій з повною їх заміною, врахувавши культурний складник конкретної соціоетнічної спільноти.

Наближеність перекладу до мови оригіналу також є суттєвою для перекладознавства, оскільки має на меті встановити взаєморозуміння різних культурних формацій й таким чином спроектувати іншу дійсність, створену мовцем чи автором, які загалом входять до одного з головних механізмів міжкультурної комунікації.

Список використаних джерел

1. Mounin G. Les proèmes théoriques de la traduction. Paris: Gallimard, 1963.
2. Martinet A. Éléments de linguistique générale. 3 -ième éd. Paris: A.Colin, 1995.
3. Herbert J. The Interpreter's Handbook. How to become a conference interpreter. Genève: Librairie de l'université, Georg & Cie S.A., 1952.
4. Донец П. Н. Основы общей теории межкультурной коммуникации: научный статус, понятийный аппарат, языковой и неязыковой аспекты, вопросы этики и дидактики. Харьков: Штрих, 2001. 386 с.
5. Коптілов В. В. Теорія і практика перекладу. К. : Юніверс, 2003. 280 с.
6. Бархударов Л. С. Язык и перевод. М. : Межд. отношения, 1975. 240 с.
7. Хайрулин В. И. Перевод научного текста (лингвокультурный аспект). М., 1992. 36 с.

Панель 9 «Трибуна молодого вченого»

Виноградова Д. С.,
*здобувач вищої освіти другого рівня,
Науковий керівник:*
Мацелик Т. О.,
*д-р юрид. наук, доцент,
завідувач кафедри фінансового права,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна*

ОСОБЛИВОСТІ ОБСЛУГОВУВАННЯ ТА ПОГАШЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО ДЕРЖАВНОГО БОРГУ

За умов фінансової та економічної кризи, у якій перебувають більшість провідних країн світу, кожна з них не може обходитись без фінансових запозичень для забезпечення нормального соціального, економічного, політичностану в середині кожної держави.

Фінансові запозичення показують, що держави не можуть функціонувати в повній мірі самостійно, без допомоги. Тим більше, державний бюджет є основою для фінансової спроможності держави, від нього, у значній мірі, залежить фінансова стабільність держав. У свою чергу, одне з ключових місць у виконанні державного бюджету належить державному боргу, який впливає на економічну, соціальну та інші сфери держави.

Щодо України, то її економічна ситуація є проблемною та пов'язана з багатьма негативними факторами, що спричинені нестачею власних фінансових ресурсів.

Саме тому, в умовах економічної нестабільності, питання обслуговування та погашення внутрішнього державного боргу виходять на перший плани не тільки в Україні, а й у світі, адже простежується тенденція до залучення та використання фінансових запозичень для покриття дефіциту державного бюджету, що призвело до значного зростання державного боргу.

Питання, що стосується обслуговування та погашення державного боргу було предметом досліджень багатьох фінансистів, економістів та юристів у різні часи. Зокрема, варто виділити: А. М. Бабича, С. М. Еша, О. М. Кириченка, О. О. Прутську, С. І. Юрія.

Варто почати з того, що ефективність використання державних запозичень значною мірою залежить від системи управління боргом, тобто від ефективної реалізації боргової функції держави.

В Україні цей процес супроводжуються проблемами: розмір державного боргу постійно збільшується, неточність українського законодавства та

механізму реструктуризації боргу та його обслуговування.

О. О. Прутська зазначає, що сума коштів державного бюджету, необхідних для погашення та обслуговування державного боргу на рік, визначається і затверджується Законом України про Державний бюджет України на відповідний рік [1, с. 197].

Участь законодавчих та виконавчих органів державної влади різного рівня, а також фінансових і кредитних органів у правовідносинах з державного кредиту і їх ролі в цьому закріплені законодавцем України. Статтею 85 Конституції України до виключних повноважень Верховної Ради України віднесені: «затвердження рішень про надання Україною позик і економічної допомоги іноземним державам та міжнародним організаціям, а також про одержання Україною від іноземних держав, банків і міжнародних фінансових організацій позик, не передбачених Державним бюджетом України, здійснення контролю за їх використанням» [2].

Виключно законами України, тобто знову ж таки Верховною Радою України, визначаються порядок утворення і погашення державного внутрішнього і зовнішнього боргу, порядок випуску і обігу державних цінних паперів, їх види і типи.

Кабінет Міністрів України як орган, уповноважений державою на безпосереднє керівництво господарським життям в країні, в ході всієї своєї безпосередньої діяльності і особливо виконання Державного бюджету на конкретний рік створює умови для зменшення потреби держави в кредитах, а в ході підготовки проекту Державного бюджету на наступний рік обґрунтовує необхідність держави в кредитних ресурсах, їх доцільну структуру. У випадку оформлення необхідності держави в кредитах, як правило, в Законі України про Державний бюджет України на відповідний рік – позичкові ресурси залучаються державою від імені уряду України.

На загальнодержавному рівні державні позики, як правило, носять нецільовий характер. І навпаки, залучення позикових коштів на нижчих рівнях найчастіше має яскраво виражену цільову спрямованість. Наприклад, органи місцевого самоврядування останнім часом нерідко розміщують позики з метою мобілізації коштів для будівництва нової каналізаційної системи чи розширення і модернізації старої каналізаційної системи, для будівництва школи, лікарні, об'їзної дороги, парку відпочинку і т. д. [3, с. 15]

У випадку непродуктивного використання мобілізованих в результаті державних позик капіталів, наприклад, фінансуванні за їх рахунок воєнних чи соціальних видатків, практично єдиним цивілізованим джерелом їх погашення стають податки або нові позики. В подібних випадках незрівнянно менш цивілізований прийом – грошова або кредитна емісія.

О. М. Кириченко зазначає, що розміщення нових державних позик для погашення заборгованості за раніше випущеними державними позиками називається рефінансуванням державного боргу [4, с. 20].

Таким чином, обслуговування внутрішнього державного боргу здійснюється шляхом розміщення нових внутрішніх боргових зобов'язань держави. Платежі з обслуговування внутрішнього державного боргу проводяться через перерахування коштів до фінансового агента кредитора або через взаємозаліки вартості нових і старих боргових паперів.

Погашення та обслуговування державного боргу здійснюється Кабінетом Міністрів України, що діє через Міністерство фінансів України, за рахунок коштів, передбачених законами України про Державний бюджет України на відповідний рік.

Міністерство фінансів України зобов'язане погашати та обслуговувати державний борг, а також складати поточний та перспективний плани заходів щодо погашення, обслуговування державного боргу.

Погашення та обслуговування зовнішнього державного боргу може здійснюватися в грошовій формі, а за згодою кредитора – шляхом поставки товарів (послуг), заліку зустрічної вимоги та іншими шляхами відповідно до чинного законодавства України.

Основними джерелами погашення та обслуговування державного боргу можуть бути:

– кошти, передбачені у державному бюджеті на погашення та обслуговування державного боргу відповідно до закону про Державний бюджет України на поточний рік;

– кошти, які надійшли від приватизації державного майна;

– внутрішні та зовнішні державні запозичення;

– золотовалютні резерви держави тощо.

Обов'язок держави щодо виконання своїх боргових зобов'язань припиняється у разі погашення кредитором основних сум та виплати відсотків, інших платежів за ними відповідно до умов кредитного договору [1, с. 55].

Щодо джерел фінансування державного бюджету в частині погашення державного боргу відповідно до ст. 15 Бюджетного кодексу України джерелами фінансування бюджету є:

1) «кошти від державних (місцевих) внутрішніх та зовнішніх запозичень»;

2) кошти від приватизації державного майна (враховуючи інші надходження, безпосередньо пов'язані з процесом приватизації) щодо державного бюджету;

3) погашення бюджетних коштів з депозитів, надходження внаслідок продажу/ пред'явлення цінних паперів;

4) вільний залишок бюджетних коштів з дотриманням умов, визначених Бюджетним кодексом України» [5].

Отже, можна сказати, що Україна дотримується поміркованої політики управління державним боргом, головною особливістю якої є зниження ризиків запозичень шляхом збільшення термінів та зниження вартості обслуговування. Нестабільність політичної та економічної ситуації в Україні, а звідси і її низький кредитний рейтинг, обмежили вибір кредиторів і умов надання коштів. Отже, залучені Україною позики вирізняються своєю короткостроковістю та високим рівнем процентних ставок.

Список використаних джерел:

1. Прутська О. О.. Управління державним боргом : навч. посіб. К. : Центр учбової літератури, 2010. 216 с.
2. Конституція України : прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28 червня 1996 р. / *Відомості Верховної Ради України*. 1996. № 30. Ст. 141.
3. Юрій С. І. Управління зростанням на основі боргу і Україна. Журнал європейської економіки. 2007. № 1. С. 6–28.
4. Кириченко О. А. Сучасні теорії управління зовнішньою заборгованістю. Актуальні проблеми економіки. 2019. № 7. С. 15–28.
5. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456 – VI / *Відомості Верховної Ради України*. 2010. № 50–51. Ст. 572.

Ворона Ю. О.,*здобувач вищої освіти другого рівня,***Науковий керівник:****Ковтун В. М.,***канд. юрид. наук,**доцент кафедри фінансового права,**Університет ДФС України, м. Ірпінь,**Україна*

ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ПОДАТКОВОГО КОМПРОМІСУ

На сьогодні аналізуючи проблеми процедурного регулювання відносин оподаткування стає першочерговим завданням, що потребує найскорішого вирішення.

Важливість цих процесів слід розглядати в двох аспектах. Йдеться про значущість піднятого питання в контексті адміністративної реформи, яка здійснюється в Україні та безпосередньо стосується адміністрування податків і зборів, засад адміністративного судочинства, завданням якого є неупереджене вирішення податкових спорів, як різновиду публічно-правових спорів.

Сучасне формування суспільних відносин у податковій сфері спрямоване на забезпечення дотримання учасниками положень чинного податкового законодавства, зокрема встановлення на основі норм права справедливого балансу інтересів платників податків і держави та реалізацію принципів співробітництва й партнерства.

Саме податковий компроміс та податкова амністія можуть стати тими правовими інститутами, які реалізують можливість детінізації бізнесу і, як наслідок, непритягнення або звільнення від юридичної відповідальності платників податків, що порушили чинне податкове законодавство [1].

Отже, в умовах постійно діючої податкової реформи ця проблема ще більш актуальна та вимагає фундаментальних, не тільки теоретичних, але й практичних досліджень, спрямованих на покращення механізму вирішення податкових конфліктів.

На фоні кризових явищ в економіці неможливо не помітити загострення основних суперечностей в управлінні процесами розвитку суспільства різними гілками влади, де відбувається конфлікт інтересів між партіями і блоками, фінансово-промисловими групами та міжнародними корпораціями, платниками податків і контролюючими органами, владою і малозабезпеченими верствами населення.

Давно склався і до сьогодні тривають суперечності між платниками та державою щодо визначення частки вилучення власності для суспільних потреб через добровільність сплати та примусові заходи впливу на виконання податкового обов'язку [1].

Слід з цим погодитись та за аналогією відмітити, що спір можна вважати податковим, якщо юридичне питання, що складає сутність цього спору, є питанням податкового права (як інституту фінансового права).

«Матеріально-правовий підхід дозволяє визначити податковий спір виходячи з того, яке матеріально-правове відношення знаходиться у спірному стані та що складає предмет матеріально-правових вимог скаржника».

«Саме матеріальне правовідношення, що зв'язує сторони, характеризує та перед іншим визначає зміст правового спору. Якщо це правовідношення є податковим, спір повинен вважатися податковим».

«Фактичним змістом податкового спору є фактичні дії сторін спору, в яких реалізується право кожної з них заявляти вимоги та заперечення на захист своїх суб'єктивних прав у спірному відношенні, або, інакше кажучи, на захист свого бачення змісту спірного правовідношення, ... фактичні дії також можна назвати суперечностями» [3].

Особливе місце серед юридичних конфліктів посідають податкові конфлікти, оскільки вони стосуються визначальної для держави та приватних суб'єктів сфери – фінансової. Податкові правовідносини, за загальним визнанням, є найбільш конфліктними серед інших.

Реалізація податково-правових норм супроводжується значною кількістю юридичних конфліктів, обумовлених різними причинами. Потрібно зазначити, що «... податкові конфлікти в системі податкових правовідносин посідають особливе місце, оскільки виникають щодо реалізації належних повноважень фіскальних органів із залученням громадян до виконання податкових обов'язків, унаслідок оспорювання відповідного податкового акта про це або неналежного його виконання» [4].

Податкові конфлікти є невід'ємною складовою податкових правовідносин, що виникають з природи та механізмів оподаткування, коли платник податків не має права на власний розсуд розпорядитися частиною майна, що у вигляді певної грошової суми підлягає внесенню до бюджету чи позабюджетного цільового фонду.

Одним із способів вирішення конфлікту інтересів у податкових правовідносинах, у разі заниження податкових зобов'язань, є прийняття податкового компромісу.

«...податковий компроміс – це режим звільнення від юридичної відповідальності платників податків та/або їх посадових (службових) осіб за заниження податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств та/або податку на додану вартість за будь-які податкові періоди до 1 квітня 2014 року з урахуванням строків давності», встановлених статтею 102 ПКУ [2].

Слід зазначити, що податковий компроміс діє виключно на факти заниження податкових зобов'язань з податку на додану вартість (у зв'язку із завищенням податкового кредиту) та податку на прибуток (у зв'язку із завищенням витрат, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування).

Варто зазначити, що «... процедура досягнення податкового компромісу триває не більше 70 календарних днів з дня, наступного за днем подання уточнюючого розрахунку, форма уточнюючих розрахунків для застосування податкового компромісу затверджується Міністерством фінансів України, але при цьому в обов'язковому порядку до уточнюючого розрахунку подається перелік (опис) господарських операцій, щодо яких здійснено уточнення показників за деклараціями» [5].

Для реалізації принципу забезпечення дотримання прав та законних інтересів платників податків на державному рівні повинен застосовуватись дієвий механізм захисту і гарантій прав особи (платника податків).

Особливу роль у системі конституційних гарантій прав і свобод людини та громадянина, безумовно, відводиться судовому контролю за публічним управлінням.

Сьогодення української економіки та особливості правової системи України обумовлюють гостру потребу впровадження нових підходів до запровадження ефективних механізмів із запобігання виникненню спорів у різних правовідносинах та їх вирішення.

Сферу податкових правовідносин сміливо можна визнати однією з найбільш конфліктних, враховуючи постійне протиборство публічного (державного) інтересу та інтересу платників податків.

Домінування фіскально-контрольної функції податкових органів над сервісною, а також недосконалість українського правового регулювання у поєднанні з можливістю неоднозначного тлумачення податкового законодавства провокує платників податків до ухилення від сплати податків і зборів, а також до тривалих судових процедур для максимального відстрочення виконання податкових зобов'язань.

Україна не є винятком та активно намагається імплементувати механізми ADR шляхом прийняття необхідної нормативно-правової бази, враховуючи іноземний досвід «... центральною категорією в альтернативному вирішенні спорів у податкових спорах є поняття компромісу, тобто досягнення взаємовигідного результату щодо сплати податків та зборів між державою в особі податкових органів та платників податків» [6].

Отже, податковий конфлікт є передумовою виникнення податкового спору. Він має подвійний характер. З одного боку, в статичному вигляді він виступає поштовхом для виникнення податкового спору з одночасним обумовленням

виникнення необхідності його вирішити, тобто фактично є різновидом юридичного факту, що породжує правовідносини з урегулювання спору у сфері оподаткування.

Список використаних джерел

1. Сидорович О. Вирішення конфлікту інтересів між платниками податків та фіскальними органами: пріоритети реформування. *Світ фінансів*. 2016. № 1. С. 160–172.

2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI // БД «Законодавство України» / ВР України. URL: zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17 (дата звернення: 05.12.2019).

3. Саєнко М. Кількість податкових спорів тільки збільшуватиметься. *Юридична газета*. 20.12.2011р. № 51-52 (294). URL:// peremogy.com.ua/index (дата звернення 05.12.2019).

4. Палій О. Податковий компроміс як варіант податкової амністії. *Віче*. 2015. № 6. С. 24–26.

5. Пархоменко-Цироциянц С. В. Правове регулювання оподаткування доходів фізичних осіб в Україні: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07. О., 2005. 191 с.

6. Трофімова Л. В. Про гармонізацію та адаптацію законодавства України у сфері податкових правовідносин до законодавства Європейського Союзу. *Фінансове право*. 2016. №1 (11). С. 19–23.

Гергало С. С.,
Данильчик М. М.,
здобувачі вищої освіти першого рівня,
Науковий керівник:
Роженюк О. О.,
*старший викладач кафедри господарського
права та процесу,*
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВ: ВІТЧИЗНЯНИЙ ТА ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД

У сучасних економічних реаліях кожне підприємство прагне максимізувати свій прибуток. Для стимулювання підприємницької діяльності, забезпечення її стабільного розвитку необхідно створити оптимальну ефективну податкову систему, яка б забезпечувала стабільні надходження до державного бюджету, при цьому не обтяжуючи чи підприємців. Це питання постає надзвичайно гостро, адже податок на прибуток підприємств може використовуватися і як дієвий інструмент збалансованого динамічного економічного зростання на засадах інноваційного розвитку, і як надійне джерело доходів державного бюджету.

У нашій країні можливості щодо використання податку на прибуток як регулюючого фактор дещо обмежені його великим бюджетним значенням, тому виникає необхідність дослідження зарубіжного досвіду оподаткування прибутку підприємств із метою пошуку оптимальних для нашої країни напрямів удосконалення порядку стягнення та адміністрування податку на прибуток підприємств [1, с. 320].

Вагомий внесок у становлення теоретичних основ оподаткування прибутку підприємств зробили: Л. Вальрас, У. Джевонс, А. Маршал, Д. Рікардо, А. Сміт. Серед вітчизняних учених-економістів слід відзначити праці О. Василика, В. Вишневського, Н. Дороша, А. Крисоватого, О. Рудь та ін. Віддаючи належне науковому доробку вказаних вчених, зауважимо, що нині в Україні ще не сформована адекватна сучасним потребам суспільства та відповідна світовим стандартам модель оподаткування прибутку підприємств.

Сучасний стан економіки нашої держави вимагає загострення уваги на проблемах оподаткування, формування розумного підходу до вирішення проблем податкового навантаження на суб'єктів господарювання, зокрема стягнення податку на прибуток.

Податок на прибуток – це прямиий загальнодержавний податок, який є основним бюджетоутворюючим податком, стягується з прибутку із джерелом походження з України та за її межами і визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування

(прибутку або збитку). Платниками цього податку можуть бути як резиденти, так і нерезиденти [2, с. 34 – 43].

У розвинутих зарубіжних країнах податок на прибуток підприємств активно використовується як регулятор соціально-економічних відносин, який дає змогу здійснювати вплив на обсяги виробництва, конкурентоспроможність вітчизняних підприємств, інвестиційний клімат та економіку країни загалом. За його допомогою можна регулювати вибір тієї або іншої правової форми організації бізнесу; напрями розподілу прибутку (накопичення або споживання); розподіл ресурсів між окремими сферами господарської діяльності; вибір методів фінансування інвестицій; розподіл і перерозподіл ВВП; темпи економічного зростання на макрорівні [3, с. 282]. Водночас вітчизняний досвід оподаткування прибутку підприємств демонструє в основному фокусування на фіскальній ефективності податку на прибуток, а не на його регулюючому потенціалі.

Слід зазначити, що податок на прибуток підприємств в Україні схожий із податком на прибуток корпорацій у зарубіжних країнах. Питома вага корпоративного податку в доходах бюджетів зарубіжних країн різна: в США коливається від 8% до 11%, до 5,5% у Франції та Німеччині, до 11% у Великобританії [4].

З метою дослідження світового досвіду оподаткування прибутку підприємств та можливостей його застосування в Україні розглянемо детальніше досвід деяких зарубіжних країн у корпоративному оподаткуванні. Оскільки США є однією з найрозвиненіших країн світу, то вважаємо за доцільне почати дослідження механізму прибуткового оподаткування в зарубіжних країнах саме з цієї країни. Так, у США податок на прибуток корпорацій, який за період з 2015 по 2018 рр. становив близько 10% доходів федерального бюджету, заснований на шкалі прогресивних ставок, тобто податок на прибуток корпорацій стягується за шкалою: перші 50,0 тис. дол. – 15%, за подальші 25,0 тис. дол. – 25%, і лише на суму, що перевищує 75,0 тис. дол., – 35%. Податковим періодом є рік. Але сплата здійснюється чотири рази на рік. У цьому разі застосовуються оціночні платежі. Суть їх полягає в тому, що підприємство попередньо оцінює можливі річні доходи, витрати та пільги і визначає мінімальну суму платежу. Ця сума сплачується до бюджету рівними частками до 12 квітня, 12 червня і 12 грудня поточного року [3].

Позитивний досвід застосування регулюючого потенціалу податку на прибуток має Канада. Так, у цій країні ставка корпоративного податку становить 26,5% та включає в себе федеральний податок – 15% та провінційний – 11,5%. Відмітимо, що у Канаді широко застосовується практика різноманітних пільг. Наприклад, податковий кредит застосовується для компаній аерокосмічної,

фармацевтичної, комп'ютерної та телекомунікаційної галузей. Це сприяє залученню іноземних інвестицій, стимулює розвиток науково-технічного прогресу та розвиток економіки загалом [4].

За результатами проведеного дослідження зарубіжного досвіду оподаткування прибутку підприємств вважаємо за доцільне запропонувати такі заходи реформування податкової системи України:

- посилити контрольні заходи за сплатою податку на прибуток;
- створити стимули для місцевих органів влади в зацікавленості розвитку малого бізнесу на їхніх територіях та встановити знижені ставки податку на прибуток підприємств для сектору малого бізнесу;
- встановити фіксований мінімальний корпоративний податок, як в США, незалежно від результату діяльності та кількості пільг підприємств, що дасть змогу посилити фіскальну ефективність податку на прибуток;
- запровадити інвестиційний податковий кредит, що дасть змогу підприємствам вкладати кошти в нове виробництво, а це сприятиме появі нових робочих місць та економічному зростанню.

Список використаних джерел

1. Ярема Я. Р., Бей І. М. Адаптація зарубіжного досвіду оподаткування прибутку підприємств до вітчизняної практики. *Приазовських економічний вісник*. 2019. №2. С. 320.
2. Ковач С. О. Безверхий К. В. Облік і звітність розрахунків за податком на прибуток підприємства в умовах законодавчих змін. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2015. № 4. С. 34–43.
3. Податкова система : навчальний посібник / П.В. Мельник ; за заг. ред. П.В. Мельника, В.Л. Андрущенко, І.А. Прокопенко, Ю.В. Панура, О.С. Іванишина, Т.В. Турчак, Т.В. Смірнова, Ю.І. Турянського та ін. Київ : Кондор. 2014. 698 с.
4. KPMG. Corporate tax rates table : веб-сайт. URL : <https://home.kpmg/kh/en/home/services/tax/tax-tools-and-resources/tax-rates-online/corporate-tax-rates-table.html> (дата звернення: 25.03.2019).

Глушко В. С.,
здобувач вищої освіти другого рівня,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна,
Науковий керівник:
Галдецька І. Г.,
професор кафедри іноземних мов,
Національна академія внутрішніх справ,
м. Київ, Україна,

БОРОТЬБА З ПРОЯВАМИ КОРУПЦІЇ В КРАЇНАХ ЕС

У 2014 році вісім колишніх комуністичних країн зі Словаччиною включно відзначили 10-ту річницю їхнього членства у Європейському Союзі. Разом зі Словаччиною лідери цих країн – Чеської Республіки, Польщі, Угорщини, Словенії, Литви, Латвії та Естонії – підбили підсумки 10-річного постінтеграційного розвитку та впливу адаптації до членства у найбільш успішному євро інтеграційному проекті на ситуацію у деяких сферах життя суспільства. Вони оцінили досягнення, визначили причини помилок та поразок, та визначили нові виклики, які постали перед цими країнами.

У цій ситуації будь-яка можливість використати досвід країн, які вже пройшли через процес глибоких внутрішніх реформ на шляху їхньої інтеграції, буде бажаним для українських реформаторів. Такий досвід був накопичений колишніми комуністичними країнами у Центральній Європі – Польщею, Чеською Республікою, Словаччиною та Угорщиною, які входять до компактної регіональної групи Вишеградської Четвірки. Після падіння комуністичних режимів наприкінці 1980-х років ці країни провели системні реформи, які призвели до фундаментальних змін у суспільствах цих держав – в економіці, політичних системах, соціальній політиці, зовнішній політиці та безпекових спрямуваннях. У 2004 році ці країни вступили до ЄС, пройшовши шлях, під час якого вони були змушені збільшити свої зусилля щодо проведення внутрішніх реформ. Вони привнесли значні зміни у різноманітні сектори, що підвищило рівень їхньої готовності стати частиною об'єднаної Європи та справитися з викликами, пов'язаними з членством у ЄС. Між 1999 та 2004 роками всі вище названі країни приєдналися до НАТО, що посилює гарантії їхньої безпеки [6, ст. 5].

Європейський Союз це спілка ліберальних демократій та країн, що поважають верховенство права. Більше того, успіх політики ЄС залежить великою мірою від регулювання економічного та соціального середовища у 28 країнах-членах цього блоку. Тому Союз робить значний наголос на функціях та якості державного управління як нарівні ЄС (службовці та представники ЄС), так і на рівні країн-членів. Ефективна та продуктивна державна служба ЄС та країн-

членів має першочергове значення у рамках впровадження політик та правової системи ЄС на різноманітних рівнях, надаючи також реальної цінності коштам фондів ЄС, водночас запобігаючи шахрайству та корупції. Професійна державна служба базується на чітких юридичних нормах й тому є головною та обов'язковою вимогою для вступу країн до Євросоюзу.

Однією з головних складових формування і реалізації ефективної системи боротьби з корупцією є чітка взаємодія держав, у першу чергу їх правоохоронних органів, на регіональному і міжнародному рівнях, участь у заходах боротьби з цим негативним явищем, запроваджених у межах Організації Об'єднаних Націй, Радою Європи, Інтерполом, Міжнародним валютним фондом, Світовим банком та іншими міжнародними інституціями.

Так найважливішими серед останніх документів Європейського Союзу у сфері боротьби з корупцією є Комюніке Європейської комісії від 28 травня 2003 р. щодо комплексної політики Європейського Союзу з протидії корупції, в якій визначено основні засади боротьби з цим негативним явищем в Євросоюзі та окреслено принципи вдосконалення протидії корупції в нових країнах-членах, країнах-кандидатах і третіх країнах, а також Рамкове рішення Ради Європейського Союзу №568 від 22 липня 2003 р. «Про боротьбу з корупцією в приватному секторі», в якому визначається поняття «активної» та «пасивної» корупції і встановлюються санкції у відношенні осіб, у тому числі юридичних, за вчинення такого роду злочинів.

Основною метою створеної у травні 1999 року «Групи країн проти корупції» (GRECO), що діє в межах Ради Європи, є оцінка рівня корупції в державах-членах організації, виявлення недоліків у національних механізмах боротьби з корупцією, підтримка в проведенні необхідних законодавчих та інституційних реформ у цій сфері, здійснення контролю за виконанням угод і правових документів, прийнятих Радою Європи відповідно до програми дій проти корупції.

Корупція, як соціальне явище, притаманна будь-якому суспільству, будь-якій державі, жодна країна у світі сьогодні не може оголосити себе вільною від корупції. Однак окремим країнам світу вдається ефективно боротися з цим негативним явищем [3].

Виконувати стандарти та вимоги ЄС, але прагнути більшого та кращого; чеський приклад демонструє, що попри схвальні відгуки Євросоюзу, заходи боротьби проти корупції можуть вважатися неефективними. Тому важливо ініціювати довгострокове національне обговорення та прагнути систематичних покращень за будь-якої можливості. Надати всеосяжний поштовх реформам та здобути підзвітність політиків; чеський досвід свідчить, що роль громадянського суспільства у просуванні реформ у сфері державних закупівель та боротьби

проти корупції вельми значуща. Без таких зусиль, по-перше, важко створити будь-яке публічне обговорення, а по-друге, що ще важливіше, змусити політиків вважати ці питання релевантними. Він також демонструє, що потужне лобі може бути корисним у досягненні цих цілей. Така ініціатива може бути могутнім важелем руху вперед і викликати увагу громадськості, а внаслідок цього і політиків [5].

З 1998 року реформаторські сили Словаччини провели декілька антикорупційних заходів – законодавчих, адміністративних та репресивних. Цей підхід базувався на вірі в те, що загальний перебіг ліберальних реформ в економіці та денаціоналізація (роздержавлення) звужують простір для корупції та кумівства. Реформістські сили перейшли від підтримки принципу прозорості на рівні політичних декларацій (що було, звичайно, важливо, тому що демонструвало бажання вживати необхідних антикорупційних заходів) до застосування світової програми «Відкритий Уряд». Цей шлях пролягав від закону про конфлікт інтересів, який забороняє підприємницьку діяльність урядових чиновників під час виконання державних функцій, до закону про вільний доступ до інформації, який започаткував зобов'язання державних та муніципальних органів влади надавати громадянам інформацію про різноманітні аспекти їхньої роботи. Відбулися значні зміни у системі державних закупівель, які, по-перше, посилили елементи конкурентоспроможності у залученні коштів з державних джерел, а, по-друге, підвищили прозорість процесів ухвалення рішень. Всі контракти, укладені державними установами та муніципальними органами влади, тепер є у вільному доступі у мережі Інтернет, їх оприлюднення є обов'язковою умовою чинності. Судові рішення також оприлюднюються в мережі Інтернет, що створює необхідний антикорупційний тиск на судову систему [6, с. 19].

ЄС є митним союзом. Це означає, що країни-члени ліквідували всі торговельні бар'єри між собою, такі як тарифи або квоти, та встановили спільну митну політику стосовно третіх країн. Всі країни-члени ведуть однакові торговельні відносини з третіми країнами, застосовуючи спільний зовнішній тариф до партнерів за межами ЄС. Європейський Союз є активним учасником у Всесвітній Організації Торгівлі (ВТО) та підтримує ліквідацію торговельних бар'єрів. Для захисту внутрішнього ринку Європи у ЄС існують захисні заходи на кшталт антидемпінгових та антисубсидіарних мит.

Спільна комерційна політика асоціюється з різноманітними пільгами. Так, ціни на іноземні та місцеві товари як для покупців, так і для виробників є нижчими. Вартість виробництва стає меншою завдяки доступу до дешевших ресурсів та проміжних товарів. Зростання торгівлі призводить до вищої ефективності, зменшення інфляційного тиску, більшої конкуренції та

покращення якості товарів. Це веде до кращого рівня життя громадян ЄС.

Польща, будучи членом ЄС, добряче виграла від Політики спільної торгівлі. Тарифи та бар'єри для польських товарів були ліквідовані, завдяки чому польський експорт значно виріс. У 2013 році польські виробники експортували втричі більше, ніж до інтеграції, водночас Польща була найбільшим експортером серед країн, що доєдналися до ЄС у 2004 році – майже 27% товарів, експортованих із Центральної та Східної Європи, постачалися з Польщі (Міністерство закордонних справ Республіки Польща, 2014р.). Польські споживачі отримали кращий доступ до непольських товарів з ЄС, сплачуючи меншу ціну. Імпорт при цьому зростає повільніше, ніж експорт, та, зрештою, Польща досягла позитивного сальдо зовнішньоторговельного балансу в 2013 році [1].

Коли поляки ухвалили рішення про вступ до ЄС, вони загалом розглядали переваги для своїх дітей та онуків, оскільки переваги ЄС очікувались у середній та довгостроковій перспективі. Проте громадяни також усвідомлювали деякі негайні здобутки. Крім переваг міграції для студентів, мандрівників та працівників, знизилась вартість життя. Зменшилися ціни на телекомунікаційні послуги, вартість перельотів та енергії. Спрощення подорожей дало змогу полякам заробляти, навчатися, набувати досвіду та відвідувати інші країни ЄС. Громадяни отримали доступ до широкосмугового Інтернету, кращих комунікацій, розширений рівень соціального капіталу (Міністерство закордонних справ Республіки Польща, 2014р.). Видатним здобутком була можливість навчатися за кордоном, що ставало все більш і більш популярним серед польських студентів. Понад 100 тисяч польських студентів здобули освіту за кордоном. Пріоритетними країнами, де хоче навчатися польська молодь, є Іспанія, Німеччина та Італія.

Слід зазначити, що загальні особливості боротьби з корупцією та іншими ганебними явищами передбачають: підконтрольність державних чиновників, державних інститутів громадськості і парламенту; відкритість і прозорість прийняття рішень на усіх рівнях державної влади і місцевого самоврядування; свободу слова, свободу засобів масової інформації та їхньої реальної незалежності; можливість громадського контролю за прийняттям найважливіших економічних і політичних рішень; незалежність судової влади; збалансованість гілок влади. Політична воля вищого керівництва держави у боротьбі з корупцією і сформована на її основі єдина державна політика, яка б включала комплекс заходів державного, політичного, економічного, соціального і правового характеру; організований соціальний контроль з боку громадянського суспільства за всією системою державного адміністрування і забезпечена можливість порушення в цих рамках кримінального переслідування

правопорушників; незалежність судової влади.

Список використаних джерел

1. Аслунд А. Польський перехідний період у порівняльній перспективі, Paper mBank-CASE, № 133, 2014, робочий документ.

2. Барж Я. та інші, 2012 р. Integracja europejska w swietle Traktat Мовчан В. та Шпортюк В., 2012р., Договір поглибленої та всеохоплюючої зони вільної торгівлі з ЄС – Україна: модель для Регіональної Торговельної Співпраці Східного Партнерства, Мережеві Дослідження та Аналіз CASE, No.445/2012.

3. Рамкове рішення Ради Європейського Союзу №568 від 22 липня 2003 р. «Про боротьбу з корупцією в приватному секторі».

4. Maria Zolkina. Impact of Europeanization on Democratic Transformations: The Cases of Slovakia and Ukraine (Policy brief, prepared in the framework of PASOS research fellowship). p.32.

5. URL: http://www.right2info.org/resources/publications/laws-/Laws_CzechFOILaw.

6. Шлях до ЄС Вишеградських країн: уроки для України. Фонд «Демократичні ініціативи імені Ілька Кучеріва», 2014. 102 с.

Гончаренко М. В.,
здобувач вищої освіти другого рівня,
Науковий керівник:
Скормцова Т. О.,
канд. екон. наук, старш. наук. співроб.,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

ДО ПИТАННЯ ПРОЦЕДУРИ ОСКАРЖЕННЯ РІШЕНЬ У ПОДАТКОВОМУ ЗАКОНОДАВСТВІ УКРАЇНИ: ГАРМОНІЗАЦІЯ ДО МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ

Кожна країна визначає процедури оскарження рішень митних органів за своїм національним законодавством, проте у міжнародному митному законодавстві існують певні загальні процедури щодо його здійснення: право на оскарження та призупинення виконання рішення [1].

У Податковому кодексі України у Розділі II, главі 4 статті 56 «Оскарження рішень контролюючих органів» визначено право на оскарження рішення, прийнятого контролюючим органом, в адміністративному або судовому порядку [2]. Процедура оскарження рішення виписані у підрозділах 2 – 22 цієї статті, якими встановлені процедури подання скарги на рішення до органів першої та вищої інстанції, терміни її подання, процедури її розгляду контролюючими органами та винесення рішення щодо неї, процедура зупинення виконання грошових зобов'язань. Підпунктами цієї статті також передбачено право та процедури оскарження в суді податкового повідомлення – рішення або іншого рішення контролюючого органу.

У Митному кодексі ЄС (Регламент Ради (ЄС) N 2913/952) у Розділі I секції 6 «Апеляція» статті 44 «Право на оскарження в апеляційному порядку» п.1, п.2 (a,b), п.3, п.4 визначено право оскарження будь-якого рішення, прийнятого митними органами, яке може бути оскаржене у два етапи – у митних чи судових органах, визначених країнами-членами або у більш незалежних спеціалізованих інстанціях, що діють згідно положень у країнах-членах [3]. При цьому, апеляція має бути подана в державі-члені, в якій було прийняте або застосоване рішення, а держави-члени гарантують швидке підтвердження або виправлення рішень, прийнятих митними органами.

Також у статті 45 «Призупинення рішення» встановлено що ...подання апеляції не повинно викликати призупинення виконання рішення, що оскаржується. Проте, в окремих випадках, підпунктом 2 цієї статті визначена можливість призупинення повністю або часткового виконання рішення, якщо є обґрунтовані всі підстави вважати, що рішення яке оспорується суперечить митному законодавству чи, що існує побоювання нанесення непоправного збитку відповідній особі. Також, у підпункті 3, зазначено, що у випадках коли

оспорюване рішення впливає на оплату ввізного або вивізного мита, призупинення виконання такого рішення здійснюється за умови надання гарантії про те, що на основі документованої оцінки не встановлено, що така гарантія може спричинити серйозні економічні та соціальні труднощі боржника.

Порівняльний аналіз національного законодавства та Митного кодексу (Регламент (ЄС) № 952/2013) здійснення порядку оскарження рішень митних органів дозволив з'ясувати, що законодавство при виконанні оспорюваних рішень, встановлює різні підходи щодо прийняття рішення відносно процедур виконання платником податків грошових зобов'язань в період адміністративного оскарження такого рішення. Так, у порівнянні з міжнародною нормою щодо призупинення виконання рішення за певних обставин, які склалися у платника податків, національне податкове законодавство містить норму (ст. 56 п.15), яка зупиняє виконання платником податків грошових зобов'язань, визначених у податковому повідомленні-рішенні (рішенні) до дня закінчення процедури адміністративного оскарження. При цьому, протягом зазначеного строку податкові вимоги з податку, що оскаржується, не надсилаються, а сума грошового зобов'язання, що оскаржується, вважається неузгодженою. Також, згідно п. 57.3 ПКУ платник податків має сплатити суму грошового зобов'язання протягом 10 календарних днів наступних за днем узгодження.

Таким чином, різні підходи щодо прийняття рішення відносно процедур виконання платником податків грошових зобов'язань в період адміністративного оскарження такого рішення, передбачають наступне:

1. У національному законодавстві, що регулює порядок оскарження рішень митних органів, відсутнє положення, яке призупиняє виконання рішення, а натомість визначена єдина норма щодо повного зупинення платником податків виконання грошового зобов'язання в період адміністративного оскарження.

2. За міжнародним законодавством, в період провадження оскарження, платник податків має виконувати свої грошові зобов'язання, однак, лише за встановлених законодавством обставин, виконання зобов'язань може бути призупинене.

3. Оскільки, зупинення виконання грошових обов'язків навіть на термін адміністративного оскарження, може, в певних випадках впливати на сплату ввізного та вивізного мит, доцільно у національне законодавство гармонізувати таку норму.

Список використаних джерел

1. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом і його державами-членами, з іншої сторони.
URL: <http://www.kmu.gov.ua/kmu/control/uk/publish>

2. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

3. Union Customs Code / Regulation (EU) No. 952/2013. URL: http://www.uk-customs-tariff.co.uk/CIP_39_2015_Implementation-of-the-Union-Customs-Code.pdf.

4. Митний кодекс України: Закон України від 13.03.2012 № 4495-VI. Дата оновлення: 14.11.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.

Греков Р. Д.,

здобувач вищої освіти другого рівня,

Науковий керівник:

Ковальова М. В.,

канд. юрид. наук, доцент,

*доцент кафедри адміністративного права
і процесу та митної безпеки,*

Університет ДФС України, м. Ірпінь

ШЛЯХИ ПІДВИЩЕННЯ КОНТРОЛЬНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПОДАТКОВИХ ОРГАНІВ УКРАЇНИ

У державному управлінні контроль розглядається як один із важливих його елементів. За допомогою нього забезпечується своєчасність внесення корективів в діяльність управління, отримання інформації про реальний стан справ у сфері державного управління, виявлення недоліків чинного законодавства та колізій від установлених стандартів і правил, а також прийнятих управлінських рішень.

У сфері державного управління контроль може виступати як форма або вид діяльності, а також як принцип, функція, стадія управлінського процесу або спосіб забезпечення законності [1, с. 87].

В процесі управління контроль має дві основні цілі для досягнення яких він і здійснюється. По-перше, контроль надає можливість спрямовувати будь-яку діяльність на виконання попередньо зазначених завдань за допомогою перевірки фактичного стану справ, ступеня реальності втілення прийнятих рішень. Також, він допомагає вдосконалювати діяльність шляхом вчасного виявлення та усунення правопорушень та їх причин.

Щодо контролю і контрольної діяльності існують однакові вимоги, зокрема: 1) контроль має здійснюватись в межах чітких нормативних приписів; 2) повинен мати регулярний характер; 3) відповідно проводитися своєчасно, що у свою чергу покращує ефективність; 4) охоплювати основні питання щодо важливості, поширюватися між усіма службами та структурами підконтрольних органів; 5) перевірки підлягають всі підрозділи, які мають слабкі і добрі результати в роботі; 6) повинно виключати упередженість; 7) результати мають бути відомі тільки тим, хто підлягав контролю [1, с. 98].

Під час управлінської діяльності до завдань контролю належить: неухильне дотримання законодавства, яке регламентує виконання обов'язків об'єктів управління; якісне та своєчасне виконання управлінських рішень; підвищення дисципліни щодо відповідальності за доручену справу; швидке усунення проявлені під час контрольного процесу недоліків; надання відповідної допомоги підпорядкованим працівникам; підвищення дієвої оперативності; впровадження передового досвіду в практику; сприяння правильному добору та розстановці кадрів та своєчасну профілактику помилок у

їхній роботі.

Успішне виконання контролю за дотриманням податкового законодавства, достовірністю обчислення, повнотою і своєчасністю сплати до бюджетів, державних цільових фондів обов'язкових платежів, які встановлені законодавством, вимагає від податкових органів тісної співпраці з фінансовими органами, установами банків, судами, Службою безпеки України, органами внутрішніх справ і прокуратури, іншими контролюючими органами та платниками податків.

Вагомою функцією є проведення податкових перевірок і безпосередньо висновки за їхніми результатами є найконфліктнішим моментом відносин між контрольним органом і платником. В той же час проведення перевірок – достатньо дорога процедура, яка потребує долучення висококваліфікованих працівників та який певним чином відвертає платника податків від основної діяльності [3, с. 287].

Слід звернути увагу на велику кількість контролюючих органів, які з'явилася останнім часом в Україні, що потребує необхідності координації їх діяльності, доречним було б створення спеціального органу з питань координації державного контролю із наділенням його координуючими повноваженнями [2, с. 186]. До структури цього органу повинні залучити створені за функціональним принципом спеціальні підрозділи, які б здійснювали координаційні функції щодо контрольної діяльності у певній сфері діяльності.

Отже, доречно виділити такі напрямки підвищення ефективності контролю, серед яких можна виділити: чітке відображення об'єкта та предмета контролю; відмежування контролю від інших схожих за формами та цілями видів діяльності; перегляд структури контролюючих органів, окреслення та закріплення їх вичерпного переліку, правового статусу, усунення дублювання в їх роботі; створення у сфері контрольної діяльності координаційного органу; розроблення механізму взаємодії контролюючих органів; подальша деталізація у нормативних актах принципу законності; посилення відповідальності контролюючої структури перед підконтрольною структурою за достовірність результатів контролю, відпрацювання механізму захисту останньою своїх прав.

Список використаних джерел

1. Гаращук В. М. Контроль та нагляд у державному управлінні : монографія. Х. : Фоліо, 2014. 176 с
2. Реформування державного управління в Україні: проблеми і перспективи (Колектив авторів. Наук. керів. Цветков В. В.). К., 2015. С. 221.
3. Мельник Р. С. Загальне адміністративне право : [навч. посіб.] / Р.С. Мельник, В.М. Бевзенко ; за заг. ред. Р.С. Мельника. К. : Ваіте, 2014. 376 с.

Греян А. А., Павліна М. М.,
здобувачі вищої освіти першого рівня,
Науковий керівник:
Роженюк О. О.,
старший викладач кафедри
господарського права і процесу,
Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна

КОРПОРАТИВНІ ПРАВА ЯК ПРЕДМЕТ ЗАСТАВИ

На сьогоднішній день застава корпоративних прав не є найпопулярнішим способом забезпечення зобов'язань. І причини тому очевидні: відсутність чіткого розуміння правової природи корпоративних прав і абсолютна неврегульованість цього питання законодавством. Як наслідок – неоднозначна правозастосовна, в тому числі судова, практика, включаючи наслідки визнання договору застави недійсним на тій підставі, що корпоративні права не можуть бути предметом застави.

Коли мова йде про передачу у заставу корпоративних прав, які підтверджуються акціями, застосовується окремий механізм передачі в заставу цінних паперів, який прямо передбачений Законом України «Про заставу» [1].

У той же час як передача у заставу корпоративних прав – частки у статутному капіталі товариств з обмеженою відповідальністю прямо вітчизняним законодавством не передбачена.

У цілому питання правової природи корпоративних прав та проблеми їх обігу, в тому числі як предмету застави, досліджувались на науковому рівні такими спеціалістами у сфері господарського та цивільного права, як В.І. Цікало, А. Соловійов, Д.В. Задихайло, О.Р. Кібенко, Назаровою Г.В. та інші.

Відповідно до ч. 1 ст. 167 Господарського кодексу України [2] корпоративні права – це права особи, частка якої визначається у статутному капіталі (майні) господарської організації, що включають правомочності на участь цієї особи в управлінні господарською організацією, отримання певної частки прибутку (дивідендів) даної організації та активів у разі ліквідації останньої відповідно до закону, а також інші правомочності, передбачені законом та статутними документами.

При цьому права майнового характеру, як складова корпоративних прав, не можуть розглядатися як окремий об'єкт правовідносин, у тому числі заставних. Корпоративні права неподільні за своїм змістом.

Виходячи з вимоги Закону України «Про заставу» (ст. 4) [1] та Цивільного кодексу України (ст. 576) [3], корпоративні права, щоб бути предметом застави, повинні відповідати наступним критеріям: бути відчужуваними; на них може бути звернено стягнення; корпоративні права не повинні входити до переліку

об'єктів, які не можуть бути предметом застави.

Корпоративні права та частка у статутному капіталі товариства – різні поняття, але вони нерозривно пов'язані одне з одним. Можна допустити, що вони співвідносяться як причина і наслідок. Особа, набуваючи частку в статутному капіталі товариства, автоматично набуває корпоративні права. Відповідно, неможливе відчуження частки без відчуження корпоративних прав.

На практиці неодноразово виникало питання, що виступає як предмет договору застави: корпоративні права чи частка в статутному капіталі товариства.

Виходячи зі змісту ст. 53 Закону України «Про господарські товариства» [4] та ст. 147 Цивільного кодексу України [3] частка, а значить і корпоративні права, можуть вільно без згоди інших учасників товариства відчужуватися, причому як іншим учасникам товариства, так і третім особам, якщо інше не передбачено статутом.

Законодавство прямо не вимагає попередньої згоди інших учасників товариства на передачу корпоративних прав (частки) в заставу. Але якщо статутом товариства передбачено можливість відчуження частки (її частини) тільки за згодою інших учасників, то до моменту укладення договору застави і супутніх з ним договорів необхідно отримати письмову згоду від усіх учасників товариства.

Корпоративні права (частка в статутному капіталі товариства) можуть бути відчужені на підставі договорів купівлі-продажу, міни, дарування та ін. Також на корпоративні права (частку в статутному капіталі) може бути звернено стягнення. Також корпоративні права належать фізичній особі не вічно, а до часу їх відчуження, виходу (виключення) учасника з товариства [5, с. 173].

Отже, можна дійти висновку, що безсумнівним є те, що законодавство не дає прямої відповіді на питання, чи є можливою в межах правового поля передача корпоративних прав (частки) у заставу. Хоча, корпоративні права можуть та мають бути альтернативним засобом забезпечення основних зобов'язань кредиторів. Втім, невизначеність законодавства має наслідком розгалуженість судової практики з наведеного питання та існування ризику визнання будь-якого договору застави корпоративних прав (частки) недійсним.

Після вищенаведеного, вважаємо за необхідне вдосконалити чинне вітчизняне законодавство нормами, які прямо передбачають можливість передачі у заставу корпоративних прав (частки у статутному капіталі товариства), визначають можливий порядок передачі у заставу таких прав (частки) та механізм звернення стягнення на корпоративні права (частку) за договором застави.

Список використаних джерел

1. Про заставу: Закон України від 21.10.2019 № 2654-XII. URL: <http://zakon2rada.gov.ua/laws/show/2654-12> (дата звернення 05.12.2019 р.)
2. Господарський кодекс України: Закон України від 17.11.2019 № 436-IV //База даних «Законодавство України»/ Верховна Рада України. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15> (дата звернення 05.12.2019 р.)
3. Цивільний кодекс України: Закон України від 28.11.2019 № 435-IV //База даних «Законодавство України»/ Верховна Рада України. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/435-15> (дата звернення 05.12.2019 р.)
4. Про господарські товариства: Закон України від 02.11.2019 № 1576-XII //База даних «Законодавство України»/ Верховна Рада України. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1576-12> (дата звернення 05.12.2019 р.)
5. Пелипенко О. С. Правова характеристика корпоративних прав як предмет застави. *Європейські перспективи*. 2014. № 8. С. 171–177. URL: <http://nbuv.gov.ua>

Медвідчук Л. О.,

здобувач вищої освіти другого рівня,

Науковий керівник:

Ліснічук О. А.,

канд. екон. наук,

доцент кафедри фінансів ім. Л.Л. Тарангул,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,

Україна

ГЛИБОКЕ ДНО ПОДАТКОВОЇ РЕФОРМИ

Масштабна податкова реформа відбувається в Україні майже щорічно. Не став винятком і 2019 рік, коли Податковий кодекс зазнав чергових істотних змін.

Усунуто неточності й технічні помилки щодо застосування окремих норм трансфертного ціноутворення та закріплено принцип «substance over form», при якому характеристики контрольованої операції визначаються згідно з фактичними діями сторін і фактичними умовами їх проведення, яким віддається перевага в разі їх невідповідності оформленим документам. Отже, у контролюючих органів тепер з'явився новий інструмент боротьби з ухиляннями від сплати податків, виникає занепокоєння щодо можливих зловживань у разі його використання з метою посилення тиску на бізнес.

Значно зменшено максимальний розмір судового збору за подання до суду позовної заяви в податкових спорах (19,2 тис. грн.). Це однозначно збільшить навантаження на роботу судів, що розглядають податкові спори.

Зміни оподаткування ПДВ міжнародних посилок: неоподатковувана вартість міжнародних посилок знижується з 1 липня 2019 року до 31 грудня 2020 року зі 150 до 100 євро для одного одержувача – фізичної особи.

До 31 грудня 2022 року продовжено звільнення від сплати ПДВ для ввезення в Україну транспортних засобів, які оснащені виключно електродвигунами, та деякого обладнання.

Запроваджено обов'язкове використання РРО при продажу лікарських засобів та виробів медичного призначення [1].

Було підвищено ставки оподаткування: акцизний податок з тютюнових виробів; екологічний податок; рентна плата за користування надрами для видобування нафти й конденсату; рентна плата за користування надрами для видобування залізної руди; рентна плати за спеціальне використання лісових ресурсів.

Підвищено ставки туристичного збору та змінено правила його справляння. Але близько 70% хостелів в Україні працюють у тіні, вони не сплачують туристичний збір та податки. Для їх легалізації потрібно прийняти закони, де вперше буде юридичне визначення поняття «хостел». Це дасть змогу нашій державі отримати більше коштів для розвитку міст [2].

На нашу думку, основна проблема податкової політики України – це далеко не ставки податків. Перш за все – це несправедливе оподаткування та, як результат, нечесна конкуренція, а також непрозоре адміністрування податків і зборів. Тобто, коли чесний бізнес повинен конкурувати з тими, хто безкарно ухиляється від сплати податків, домовляється з податковою і є джерелом корупції. Коли одні компанії платять чесно всі зарплатні податки, а інші – реєструють своїх співробітників ФОПами і в такий спосіб мінімізують податкове навантаження. Для одних верховенство закону – абсолютна цінність і вони не ставлять запитань навіщо платити податки, а просто діють за законом і платять, а інші в цей час шукають можливість не платити податки і завжди знають, що домовляється при перевірці.

Для того, щоб вирішити цю проблему, дійсно важливо переглянути податкову політику: відмовитися від будь-яких галузевих пільг і преференцій, вирівняти податкове навантаження, реформувати спрощену систему оподаткування так, щоб вона дійсно стала надбанням малого бізнесу. І тільки потім можна говорити про зниження податкового навантаження для всіх, без винятку.

Про Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві № 1210 від 30.08.2019, який було прийнято в першому читанні 3 грудня 2019 року говорять: «шаг вперед, два назад» [3].

З високою ймовірністю знизиться конкурентоспроможність українського бізнесу на зовнішніх ринках.

Повернення до донарахувань ПДВ за ставкою 20% на експорт товарів за ціною нижчою за звичайну ціну/ціни придбання. Таке донарахування буде проводитися на різницю між експортною ціною і ціною придбання/звичайною ціною. Це означає, що фактично ПДВ по 0% експорт буде обкладатися тільки в частині вартості, що не перевищує ціну придбання/звичайну ціну. В такому випадку донарахування ПДВ за 20% при експорті збільшить витрати українських експортерів і, тим самим, знизить їх конкурентоспроможність.

2. Збільшення податкового навантаження для окремих галузей бізнесу, зокрема, добувної. Законопроект № 1210 суттєво розширює базу оподаткування рентою для гірських підприємств, які займаються видобутком мінеральної сировини, зокрема, залізної руди (за рахунок включення в базу ренти приросту вартості сировини за рахунок його збагачення), а також збільшує конкретно ставку ренти для залізної руди. Даний підхід є несправедливим, тому що якщо гірська компанія видобуває руду низької якості і, відповідно, невисокої вартості, а потім несе витрати на її збагачення, базою для ренти повинна бути вартість

руди, яка була здобута з надр, без урахування подальших витрат на збагачення. Тим більше, що бюджет України отримує свою частину від таких операцій в складі податку на прибуток і ПДВ (при продажах всередині України), оскільки збагачена руда буде реалізовуватися за вищою ціною.

Крім того, законопроект № 1210 у разі його прийняття і вступу в силу з 2020 року буде прямо порушувати принцип стабільності, згідно з яким зміни до ПКУ мають вноситися не пізніше, ніж за 6 місяців до початку нового бюджетного року. Верховна Рада минулих скликань постійно порушувала дане правило, і зараз, на жаль, її робота знову починається з порушення цієї законодавчої норми.

Будемо сподіватись, що законодавець все ж виключить із законопроекту № 1210 норми, які створюють для бізнесу додаткові ризики і призводять до спотворення конкуренції. Тим більше, що багато таких норм, як ми вже переконалися, це повернення до того, з чим бізнес в тій чи іншій формі стикався в минулому (зокрема, донарахування ПДВ за ставкою 20% при експорті, тест на ділову мету, виключення з витрат курсових різниць і т. п.).

Так що їх поверненням, законодавець фактично робить кілька кроків назад в податковому реформуванні.

Серйозним недоліком є недосконалість та нестабільність законодавства. Необхідно опрацювати досвід сусідніх країн, врахувати всі недоліки та напрацювати найближчим часом оптимальну для України модель, щодо зниження навантаження на фонд оплати праці, потрібно знайти відповідні компенсатори та напрацювати збалансовану концепцію.

Отже, поточними проблемами реалізації податкової політики в Україні залишаються складність і суперечливість податкового законодавства, запровадження численних змін до податкового законодавства, надмірне податкове навантаження платників податків, скорочення ділової активності суб'єктів господарювання, численні конфлікти між контролюючими органами у сфері оподаткування та платниками податків, значна тінізація економіки.

Список використаних джерел

1. URL: <https://news.dtki.ua/taxation/other/52557>
2. URL: <https://www.ukrinform.ua/rubric-tourism/2715426-suma-turisticnogo-zboru-v-kievi-zroslo-na-35-kmda.html>
3. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=66520
4. URL: <http://sfs.gov.ua/nk/>

Милевська А. В.,

здобувач вищої освіти другого рівня,

Науковий керівник:

Мілевський О. П.,

канд. юрид. наук, доцент,

доцент кафедри кримінального процесу та криміналістики,

*Університет ДФС України, м. Ірпінь,
Україна*

РОЗСЛІДУВАННЯ ФАКТІВ ФІНАНСУВАННЯ ТЕРОРИЗМУ

Суспільно-значущий характер злочинів, пов'язаних із тероризмом (тяжкі наслідки терористичного акту, створення терористичної групи чи терористичної організації) та мета посягань на загальну безпеку і мирне співіснування свідчать про обов'язок держави вживати усіх заходів, спрямованих на запобігання таким злочинам, швидке і ефективне їх розкриття та забезпечення належного покарання винних.

Суттєве коло проблем пов'язано і з виявленням фактів фінансування тероризму. Система способів та фінансових інструментів фінансування тероризму базується переважно на можливості банків щодо аналізу наявної інформації стосовно фінансових операцій, не позбавлена ризиків. Псевдо-платіжні системи (емітенти власних віртуальних валют), діяльність яких побудована на відносинах із купівлі-продажу права грошової вимоги, ризикують залишитись поза увагою державного регулятора, що може нести системні ризики для системи протидії доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму. Найбільш прогресивними та ефективними заходами щодо попередження та протидії фінансуванню тероризму та сепаратизму вбачаються жорсткі обмеження щодо обігу готівки, як наприклад: встановлення жорстких лімітів на рахунки щодо зняття коштів готівкою; збільшення лімітів на зняття коштів готівкою тільки на підставі документів, що підтверджують джерела походження коштів та цільове призначення коштів.

Як відомо, кошти, якими фінансується тероризм, можуть надходити із різних джерел (від держави – до приватних осіб). При цьому, за даними дослідницької організації Council on Foreign Relations, основна проблема у виявленні фінансування тероризму полягає у тому, що до 70% усіх коштів терористи одержують з легальних джерел [1, с. 12]. У зв'язку з цим, виникає потреба у розмежуванні фінансування тероризму і відмивання коштів. Варто зауважити, що способи проведення досудового розслідування в обох цих випадках є схожими, оскільки існує потреба у збиранні інформації про фінансові операції тих чи інших суб'єктів. При легалізації коштів встановлюється факт злочину, а при фінансуванні тероризму – спрямованість виявлених злочинних

дій на фінансове або матеріальне забезпечення окремого терориста чи терористичної групи (організації), організації, підготовку або вчинення терористичного акту, втягнення у вчинення терористичного акту, публічні заклики до вчинення терористичного акту, сприяння вчиненню терористичного акту, створення терористичної групи (організації).

Визиває занепокоєння відсутність в КК України спеціальної норми, яка передбачала б відповідальність за фінансування тероризму, вчинення в реальній дійсності такого суспільно небезпечного діяння буде кваліфікуватися неоднаково. У тих випадках, коли фінансується створення або діяльність терористичної групи чи терористичної організації, дії повинні підпадати під ознаки ст. 258-3 КК, у випадках, коли фінансується особа з метою вчинення терористичного акту – під ознаки ст. 258-4 КК, в інших випадках фінансування терористичної діяльності буде кваліфікуватись як співучасть у вчиненні іншого злочину терористичної спрямованості або у підготовці цього злочину чи замаху на нього. Такий стан у кримінальному законодавстві України навряд чи можливо вважати за оптимальний. Однорідні діяння повинні отримувати й однорідну правову оцінку [2].

При розслідуванні злочинів, пов'язаних з «відмиванням» нелегальних доходів, орган досудового розслідування враховує, що кошти проходять шлях від злочину до злочинця, а потім, найчастіше, використовуються для задоволення власних майнових потреб. При фінансуванні ж тероризму необхідно відслідковувати рух коштів від їхнього джерела (доходи від злочинної діяльності, пожертвування) до терористичної організації, а потім до окремих терористів або терористичних організацій, які користуються ними, існують на них, витрачають їх на підготовку терористичних актів.

Неабиякі труднощі виникають при встановленні фактів фінансування тероризму з боку держав, з якими не встановлені належні міжнародні взаємовідносини і відсутній механізм взаємоузгоджених дій у цьому напрямку. Так, наприклад, в одному із повідомлень СБУ зазначається (25.02.2017 р.): «одним з механізмів наповнення бюджету терористів обрано кишеньковий благодійний «Фонд підтримки міжнародних гуманітарних проєктів» (президент – громадянин Росії), засновником Фонду, зареєстрованого наприкінці 2015 року, є московський «Міжнародний розрахунковий банк» [1]. При цьому, провести будь-які процесуальні дії на території Російської Федерації неможливо, так само як і звернутись із запитом щодо надання міжнародно-правової допомоги.

Таким чином, основними перепонами, що заважають перевірці фінансової інформації та її учасників щодо фінансування тероризму стали: відсутність офіційного публічного/конфіденційного переліку осіб, які підозрюються у тероризмі; відсутність офіційного переліку країн, що підтримують фінансування

тероризму; відсутність безкоштовних електронних джерел перевірки інформації, особливо фізичних осіб та безкоштовного доступу до бази даних втрачених паспортів (заявлених до втрати паспортів) та інших; обмеженість інформації відносно осіб, які проводять фінансові операції на суму, меншу 150 000 гривень, без відкриття рахунку, а також у разі здійснення фінансових операцій за допомогою електронних грошей.

Оскільки основним органом розслідування досліджуваних злочинів є Служба безпеки України та її територіальні органи, то представляють відповідний інтерес питання взаємодії цих органів з іншими відомствами, службами тощо. Однак, в багатьох випадках, очікування належної взаємодії виявились нерезультативними. Держфінмоніторинг, наприклад, надає інформацію правоохоронним органам із запізненням на місяці, майже на рік, коли вже немає що розслідувати. Сам Держфінмоніторинг пояснює це тривалим проведенням аналітичної роботи. Служба має виявити підозрілі факти, відтворити схему та провести інші дії, оскільки просто передана інформація правоохоронному органу нічого не дасть.

В контексті взаємодії СБУ і Держфінмоніторингу затверджено форму надання Службою безпеки України Державній службі фінансового моніторингу України відомостей щодо осіб, пов'язаних із здійсненням терористичної діяльності (наказ Міністерства фінансів, Служби безпеки від 16.10.2012 № 1103/464), а також Порядок формування переліку осіб, пов'язаних з провадженням терористичної діяльності або щодо яких застосовано міжнародні санкції (постанова КМУ від 25 листопада 2015 р. № 966).

Можливість взаємодії, зокрема, СБУ з правоохоронними та фіскальними визначена приписами Закону «Про Службу безпеки України» (ст. 17).

Ураховуючи законодавчі і практичні надбання в забезпеченні кримінального провадження щодо злочинів, пов'язаних із тероризмом, насамперед, європейських країн, та зважаючи на сучасну ситуацію в Україні, яка характеризується за визначенням Уряду підвищеним рівнем загрози тероризму в окремих регіонах та місцевостях, вбачається за доцільне перейняти досвід щодо: посилення взаємодії органів, відповідальних за боротьбу з тероризмом, зокрема, при виявленні фактів його фінансування або сприяння в інший спосіб та визначення спеціального органу розслідування (наприклад, детективів служби розслідування тероризму). На нашу думку, позитивний вплив на оптимізацію досудового розслідування мав би такий порядок, в якому б визначались напрямки, способи взаємодії, обміну інформацією.

Список використаних джерел

1. Актуальні методи, способи та фінансові інструменти фінансування тероризму та сепаратизму. Департамент фінансових розслідувань, Державна служба фінансового моніторингу України. URL: <http://proksima.ua>.
2. Кримінальний кодекс України: Закон від 05.04.2001 №2341-III. *Відомості Верховної Ради України (ВВР)*. 2001. № 25–26. Ст. 131.
3. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
4. Про взаємодію Служби безпеки України та Міністерства внутрішніх справ України в питанні розшуку осіб : наказ СБ України та МВС України від 03.05.2012 р. № 169/391. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua>.
5. Про затвердження Критеріїв ризику легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансування тероризму та фінансування розповсюдження зброї масового знищення : наказ Міністерства фінансів України від 08.07.2016 р. № 584. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua>.

Тігорчук Т. І.,

здобувач вищої освіти першого рівня,

Науковий керівник:

Ліснічук О. А.,

канд. екон. наук, доцент,

доцент кафедри фінансів ім. Л.Л. Тарангул,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,

Україна

ОПОДАТКУВАННЯ В ЗАРУБІЖНИХ КРАЇНАХ: ДОСВІД ДЛЯ УКРАЇНИ

Система оподаткування відіграє ключову роль в забезпеченні економічного розвитку будь-якої країни. Вона позначається на підтриманні громадського правопорядку країни, забезпеченні сприятливих умов розвитку духовно-культурного життя населення, оборони країни, вирішенні різноманітних соціальних проблем тощо.

Податкову систему України складають загальнодержавні та місцеві податки і збори. До загальнодержавних належать податки та збори, що є обов'язковими до сплати на всій території України, крім випадків, передбачених Податковим кодексом України. До місцевих належать податки та збори, що встановлені відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок рішеннями сільських, селищних і міських рад у межах їх повноважень, і є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад. В Україні таким податковим органом є Державна фіскальна служба України.

Наприклад, у Німеччині податкові органи створені на федеральному рівні, а також на рівні земель (суб'єктів федерації), і повноваження з адміністрування щодо більшості податків віднесені до компетенції земель. Досвід Італії цікавий тим, що адмініструванням податків займається три самостійні органи виконавчої влади: по-перше, власне податкові органи (Agenzia delle Entrate), по-друге, митні органи (Agenzia delle Dogane) –щодо митних зборів, а також акцизів і ПДВ, сплачуваних у зв'язку з імпортом товарів і послуг; по-третє, агентство, що займається нерухомістю та кадастровим урахуванням (Agenzia del Territorio), а окремі функції з податкового адміністрування передані для здійснення іншим органам і організаціям: приміром, примусовим виконанням обов'язку по сплаті закон-но встановлених податків займаються державні організації (наприклад, Equitalia spa), функція по боротьбі з ухиленням від сплати податків передана спеціальній податковій поліції (Guardia di Finanza) [1, с. 159].

Податок на доходи фізичних осіб – прямиий податок, що залежить від результату господарської діяльності, а саме від доходу фізичної особи. Згідно Податкового кодексу України від 02.12.2010р. № 2755-VI, платниками податку є:

- фізична особа-резидент, яка отримує доходи як з джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи;
- фізична особа-нерезидент, яка отримує доходи з джерела їх походження в Україні;
- податковий агент [2].

Наприклад, у Франції, платник, який класифікований як резидентний платник податків, повинен сплачувати податок з будь-якого доходу, отриманого в будь-якій частині світу. Платник, що має податковий статус нерезидента, сплачує податок тільки на відповідний дохід, отриманий у Франції. Згідно з італійським податковим законодавством, як італійські резиденти, так і фізичні особи-нерезиденти оподатковуються в Італії, але на різній основі. Фізичні особи-резиденти зобов'язані сплачувати італійський особистий (або національний) податок на прибуток від свого доходу, незалежно від джерела, згідно зі «світовим принципом». Фізичні особи, що не є резидентами, оподатковуються ПДФО тільки за доходами, які одержані на території Італії. Такий же принцип визначення об'єкту оподаткування лежить в основі податкового законодавства інших європейських країн, зокрема Німеччини, Польщі, Іспанії.

Особливість європейської системи оподаткування полягає в тому, що в її основі лежить прогресивна шкала оподаткування. Так, у Франції, яка має прогресивну податкову систему, існує нижня межа прибутків, за які не стягується податок, а далі поступово ставка податку збільшується, в залежності від сум отриманого доходу, вище означеного рівня (табл. 1).

Таблиця 1 – Ставки податку на доходи фізичних осіб у Франції за 2018 податковий рік

Оподатковуваний дохід, євро	Ставка податку, %
До 9 964	0,0
9 965 – 27 519	14,0
27 520 – 73 779	30,0
73 780 – 156 244	41,0
156 245 і більше	45,0

Джерело: узагальнено відповідно до [3, с. 48].

Крім того, на частину доходу, що перевищує 250 000 євро на одну людину і 500 000 євро на подружню пару до ставки 45% додається надбавка у розмірі 3% і 4% на дохід, який перевищує 500 000 євро на одну особу і 1 млн євро для подружньої пари.

У Німеччині традиційно існує класова система оподаткування, де в основу розподілу платників на класи покладений їх соціально-громадянський статус. Всього налічується шість податкових класів; найбільші податки платять представники першого класу. Податок на прибуток у Німеччині є прогресивним:

ставки податку на прибуток починаються від 14%, потім зростають до 42% (для доходів вище 55 961 євро); нарешті, дуже високий рівень доходів (перевищує 265 327 євро) оподатковується на рівні 45%. При цьому існує мінімальна ставка податку, яка становить 0%. Тобто дохід у розмірі 9 169 євро (або 18 338 євро для подружніх пар, які подають комбінований прибуток), що отримується щороку, не обкладається податком [3, с. 48].

Враховуючи реформу децентралізації, яка нині проводиться в Україні, доцільно було б звернути увагу на таку ж особливість податкової системи Франції. Суть її полягає в передачі значних повноважень у податковій сфері місцевим органам із метою забезпечити їхню фінансову самостійність шляхом наповнення бюджету місцевими податками. Реформа децентралізації, проведена в Україні, хоч і є кроком вперед, має значну кількість недоліків, через які виникають такі явища, як величезний розрив (у співвідношенні) між місцевими бюджетами невеликих громад (малі міста, селища) та бюджетами великих урбанізованих міст. У цьому разі суспільство стикається із ситуацією, коли в одних бюджетах доходи значно перевищують втрати, а в інших, навпаки, доходів не вистачає навіть на фінансове забезпечення «захисчених» витрат.

Якщо порівняти швейцарський рівень податків з українським, то можна побачити, що сьогодні рівень оподаткування у Швейцарії значно нижчий, ніж в Україні. Це свідчить, що й швейцарській системі є чимало переваг, яких бракує у нашій країні. По-перше, всі громадяни та підприємства Швейцарії наділені рівними правами, і немає такої кількості винятків, що існують наразі в Україні. По-друге, система оподаткування у Швейцарії прозора, зрозуміла та стабільна, хоч ставки податків можуть знижуватися за вимогами часу.

Отже, наша країна, яка стрімко почала реформувати податкове законодавство, може сміло брати за приклад оподаткування європейських країн, з яких потрібно прийняти ті зміни, які зможуть завдати найменше шкоди платникам та при цьому зможуть ввести в нашу податкову систему ті аспекти, які покращать функціонування економіки держави. Тому головним завданням функціонування податкової політики повинна стати переорієнтація із суто фіскальних цілей на стимулювання економічного зростання. Адже з погляду державного регулювання економіки найважливіше значення має регулююча функція податків і системи оподаткування загалом. Саме за допомогою цієї функції системи оподаткування держава гармонізує свої інтереси з інтересами платників. Практика роботи податкових органів зарубіжних країн, на сам перед Франції, Німеччини, Італії у цьому напрямі свідчить про те, що досконалість нормативно-правового забезпечення та належне формування податкових органів на національному й міжнародному рівнях є однією з головних умов побудови успішної податкової системи.

Список використаних джерел

1. Ілюшик О. М., Піщанська М. О. Аналіз побудови податкових систему зарубіжних країнах та в Україні. *Науковий вісник*. 2018. №1. С. 157–165. URL: http://www.lvduvs.edu.ua/documents_pdf/visnyky/nvsy/01_2018/20.pdf.
2. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
3. Дутова Н. В., Лесік Є. С. Оподаткування доходів фізичних осіб в Україні: проблеми та вдосконалення на базі досвіду зарубіжних країн. *Економіка і організація управління*. 2019. №1(33). С. 43–52. URL: https://www.researchgate.net/publication/334314912_Opodatkuvanna_dohodiv_fizichnih_osib_v_Ukraini_problemi_ta_vdoskonalenna_na_bazi_dosvidu_zarubiznih_krain.
4. Греца Я. В., Когут М. Г. Податкові системи Франції та Швеції: аналіз основних особливостей та можливості їх запозичення для України. *Науковий вісник*. 2017. Випуск 47. С. 119–122. URL: http://www.visnyk-juris.uzhnu.uz.ua/file/No.47/part_2/29.pdf.

Філоненко В. Ю.,
Оксенчук В. О.,
здобувачі вищої освіти першого рівня,
Науковий керівник:
Коляда Т. А.,
канд. екон. наук, старш. наук. співроб.,
доцент, доцент кафедри фінансів
ім. Л.Л. Тарангул,
Університет ДФС України, м Ірпінь,
Україна

НЕОБХІДНІСТЬ НАУКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РЕФОРМ У СФЕРІ ЗАХИСТУ ПОДАТКОВИХ ТА МИТНИХ ІНТЕРЕСІВ ДЕРЖАВИ

Значення захисту національних податкових та митних інтересів в Україні та інших країни у світовій економіці постійно зростає, чому сприяє як технологічний розвиток і новітні розробки, так і глобалізація та все тісніші ділові зв'язки між різними країнами світу. Тому загальний підхід до реформування податкової системи має полягати у взаємопов'язаних кроках, які складаються з реформування структури податків, та «перезавантаження» органів податкового адміністрування [1 с. 137].

Актуальність даної наукової теми ґрунтується на захисті національних податкових та митних інтересів, науковому забезпеченні реформ, які забезпечують додаткові можливості та трансформують парадигми податкової системи, що мають впливати на механізми захисту національних податкових та митних інтересів для успішного поживавлення розвитку в економіці. Однак, попри очевидний позитивний вплив наукового забезпечення реформ через свою складність і багатофункціональність можуть призводити до генерації. Реформа вдосконалення системи державного управління і відповідно підвищення рівня конкурентоспроможності країни.

У межах українського законодавства захист митних інтересів – це національні інтереси України, реалізація та забезпечення яких досягається шляхом здійснення державної митної справи. Митна безпека – це стан забезпечення національних митних інтересів держави та їх безпеки.

Митна політика та митна діяльність завжди були щільно взаємопов'язані, в першу чергу, з зовнішньоекономічною діяльністю держави, оскільки причиною їх виникнення є наявність міждержавних економічних зв'язків в якості об'єкта контролю та державного впливу. Ця реальність зумовлює перевагу економічного характеру функцій митної політики. Нині можна виділити три базові функції митної політики: регулятивну, захисну, фіскальну [2].

Реформа державного управління є однією з основних реформ у країнах з перехідною економікою, що здійснюють комплексні реформи у різних сферах

державної політики. Дієва система державного управління є одним з основних факторів конкурентоспроможності держави та передумовою європейської інтеграції. Ефективна діяльність Кабінету Міністрів України щодо формування державної політики у різних сферах можлива за наявності професійної, результативної, ефективної та підзвітної системи центральних органів виконавчої влади.

У 2018 році експерти Програми підтримки вдосконалення врядування та менеджменту (SIGMA) провели оцінку стану державного управління, а Рахункова палата провела аудит комплексної реформи державного управління, за результатами яких з урахуванням накопиченого досвіду та консультацій із зацікавленими сторонами «Стратегію реформування державного управління України на період до 2021 року» оновлено [5].

Індикатором ефективності систем державного управління є позиція держави у відповідних міжнародних рейтингах. Згідно з показниками Індексу глобальної конкурентоспроможності (за 2018 рік) Україна займає 110 місце (серед 140 держав) у категорії «державні інституції», 49 місце в категорії «бюджетна прозорість», 82 місце в категорії «тягар державного регулювання». У рейтингу Світового банку «Ведення бізнесу» позиції України є кращими – у загальному рейтингу у 2018 році Україна займає 71 місце, у сфері відкриття бізнесу Україна піднялася з 70 місця у 2015 році до 56 місця у 2018 році. Покращення позицій України свідчатиме про успішність реалізації цієї Стратегії [4].

На сьогодні не лише науковці, а й політики-практики визнають, що в системі державного управління існує гостра потреба не лише в діагностуванні, констатації наявного стану суспільних процесів, їх графічного зображення та динаміки, а й у науковому передбаченні вірогідних наслідків їх розвитку. При цьому зазначається, що особливо важливо мати точні, науково обґрунтовані прогнози даної ситуації, щодо тенденції розвитку соціально-економічних і політичних процесів перехідного суспільства України, що перебуває у стані безперервного реформування, щоб здійснювати ефективну державну політику. З огляду на це актуальною стає проблема наукового супроводу державних програм розвитку суспільства.

Отже, реформування державного управління в Україні повинно відбуватися паралельно реформуванню ДФС України. Від ефективності впровадження реформи всієї системи державного управління залежить зміна вектору взаємовідносин платників податків з державними органами та можливість ефективного захисту своїх прав. Мета, завдання реформування та засоби їх досягнення повинні бути визначені більш чітко та послідовно [3, с. 37].

Стратегію та план заходів з реалізації «Стратегії реформування державного управління України на період до 2021 року» оновлено за результатами

проведення у 2018 році експертами програми SIGMA оцінки стану державного управління, аудиту комплексної реформи державного управління [5].

Щодо наукового забезпечення реформ, можна зробити висновок, що залучення наукового середовища до процесу формування й реалізації державної політики створює можливості для поглибленого розуміння проблем, що зумовили потребу в такій політиці, їх причинах та можливих наслідках прийнятих рішень, що в остаточному підсумку спрацьовує на підвищення їх якості.

Фундаментальні наукові, аналітичні та експертні послуги органам державної влади України можуть надавати як науково-освітні установи, так і, незалежні аналітичні центри на замовлення. Науково-освітні установи можуть залучатися владними структурами (урядом та органами центральної виконавчої влади) до розробки базових теоретико-методологічних засад формування державної політики.

Список використаних джерел

1. Коляда Т. А., Ковалюк А. В. Сутність та значення податкових інструментів у забезпеченні стабілізації національної економіки. *Збірник наукових праць Університету державної фіскальної служби України*. 2018. № 2. С. 136–154. URL: <http://www.nbu.gov.ua/ejournals/Znpnudps/index.html>.

2. Реформування податкової системи України: сучасні виклики та орієнтири: монографія / авторський колектив; за заг. ред. П.В. Пашка, Л.Л. Тарангул. К. : ТОВ «Новий друк», 2015. 570 с.

3. Ситник Г. П. Стратегічні напрямки реформування системи забезпечення національної безпеки. *Наук. пр. МАУП*. Вип. 2 (23). К. : ДП «Видавн. дім «Персонал», 2011. С. 39–55.

4. Програма підтримки вдосконалення врядування та менеджменту (SIGMA). URL: http://www.sigmaxweb.org/pages/0,2987,en_33638100_33638151_1_1_1_1_1,00.html

5. Стратегія реформування державного управління України на період до 2021 року. URL: <http://www.center.gov.ua/blog/item/1993-2016-2020-роки>

Фокін С. О.,

здобувач вищої освіти другого рівня,

Науковий керівник:

Бедринець М. Д.,

канд. екон. наук, доцент,

завідувач кафедри фінансів

ім. Л.Л. Тарангул,

Університет ДФС України, м. Ірпінь,

Україна

MAIN DIRECTIONS OF THE ANTI-CRISIS FINANCIAL POLICY OF THE STATE

In times of crisis, the role of the state in managing the economy and social processes is growing significantly. The state acts as the organizer and coordinator of legal, financial, organizational, managerial activities carried out at all levels, as well as assumes a considerable part of the financial costs of anti-crisis measures, contributes to the expansion of the public sector of the economy to fulfill the functions of socio-economic development.

The crisis of the public finance system is characterized by a set of the following elements:

- objective prerequisites (macroeconomic and structural weaknesses and risks);
- external and / or internal shocks (changes in external demand, prices for exported goods, interest rates on international markets, risk assessments of emerging market debt instruments);
- economic policy of the government and monetary authorities (fiscal and exchange rate policy, inflation, adherence to budget rules, decisions taken before and during the financial crises);

The main causes of the debt crisis in the public finance system are the fact that the process of public debt formation, its servicing and repayment, use of borrowed funds by the state is accompanied by numerous deficiencies, inconsistencies, which in turn leads to a decrease in the level of both debt security of the state and its financial security in general.

Among the existing shortcomings in this area, in particular, are:

- imperfection of the legal and regulatory framework for the formation, use, servicing and repayment of Ukraine's public debt as a whole, as well as its internal and external component;
- non-compliance with the existing legislation on public debt;
- insufficient level of justification of the amount of public debt and expenditures for its servicing, which are taken into account in the calculations of the state budget;
- the lack of a single integrated strategy for public debt management;
- limited list of debt instruments used in the practice of public borrowing.

The most important areas of anti-crisis policy of the state can be attributed.

1. Development of legal framework for crisis management.

The state is developing the legal framework and methods of anti-crisis regulation. Legal support is reflected in civil, budgetary and tax law, in the laws governing the activities of joint stock companies, in competition and small business law, bankruptcy, insurance, arbitration and criminal law.

2. Development of anti-crisis financial management program, which includes:

– Fiscal regulation. During the crisis, there is a need to review the budget in the context of falling government revenues, to provide budget financing for anti-crisis programs, to clarify the size and limitation of the budget deficit, to ensure the right to expand opportunities to support businesses and municipalities, to change the order of administration of customs payments, to expand sources of finance budget deficit, etc.

The most important direction of budget expenditures in crisis is public investment in the creation and renovation of infrastructure. These include the repair and construction of roads and housing, the arrangement of schools, etc.

In anti-crisis management, the choice of exchange rate policy plays an important role. Maintaining the national currency may be accompanied by a decline in money supply and a fall in reserves, and significant interventions in the foreign exchange market. In anticipation of the devaluation in a crisis, demand for foreign currency is increasing.

– *development of financial stabilization mechanisms.* The most efficient and effective measures to stimulate economic policy in a crisis are monetary policy measures. It aims at normalizing the banking sector and ensuring broad access to credit for businesses on acceptable terms; contributes to the recovery of investment processes in the economy, makes loans more accessible to the real sector of the economy; contributes to lower refinancing rate, regulation of minimum reserve requirements, open market operations.

– *stimulation of the real sector of the economy.* The real sector of the economy is very sensitive to tax regulation, in particular the reduction of tax pressure in the form of reduction of tax rates and customs duties, provision of tax deductions, restriction of tariffs increase for services of natural monopolies. Support for the real sector can also be seen as stimulating domestic demand.

However, support in times of crisis in the real economy and especially large system-forming enterprises should be combined with increased state control over industries and industries that use budget financing.

– *ensuring effective management of regional development finances.* Anti-crisis specialized bodies of public administration develop proposals for amendments to regulatory legal acts and develop methods of anti-crisis regulation, monitor the state of the economy, individual industries and complexes in a specially developed system of

indicators. Of great importance is the creation of a unified information base as a basis for the development of anti-crisis programs and activities.

– *reduction of labor market tensions*. To curb the rise in unemployment during the crisis, targeted employment promotion programs are being developed. They focus on retraining the unemployed, supporting active forms of job search, and creating temporary jobs for students.

– *social protection of the population*. The crisis is particularly acute in reducing the level and quality of life of the population. Decrease in income of the population in connection with increase in the number of unemployed, "freezing" of salaries of employees of the budget sector in order to save budget expenditures, increase the tax burden on workers, increase in prices for essential goods, reducing the volume of financing social infrastructure - all these measures are extremely unpopular in people. They can provoke social conflicts, strikes, demonstrations, destabilize the socio-political situation in the country. Within the framework of anti-crisis programs, unemployment benefits are being increased, pensions and social benefits are being indexed, and subsidies are paid to citizens at the expense of budget resources, and funds are allocated for self-employment.

We will analyze the anti-crisis measures undertaken by the Government of Ukraine in 2017 in order to stimulate the economy and ensure effective management of regional development finances. Thus, the innovations of the Budget Code of Ukraine in 2017 were [1]:

– earmarking at least 10% of the Regional Development Fund's funds for the implementation of investment programs and regional development projects in each of the following areas: sports infrastructure, energy efficiency of state / communal educational / medical institutions;

– long-term support in 2017 – 2021 at the expense of the state budget of agricultural producers in the amount of not less than 1% of agricultural output;

– automatic transfer of 13,44% excise tax on fuel produced in Ukraine and imported into the customs territory of Ukraine to local self-government budgets;

– expanding the powers of local governments to bring funding to services closer to the level where they are provided. In the initial phase of financial decentralization, significant financial resources were transferred to places that could be targeted for these purposes.

Innovations of the Tax Code of Ukraine [2]:

– stimulating investment attraction in upgrading fixed assets and retrofitting enterprises by reducing the minimum allowable depreciation period for machinery and equipment up to 2 years, provided that fixed assets are commissioned from 1 January 2017 to 31 December 2018 («accelerated depreciation»);

– stimulating small business development and job creation by introducing tax

breaks for the period up to December 31, 2021, for businesses whose annual income does not exceed UAH 3 million and the amount of payroll (income) accrued for each employee for each month is not less than two minimum wages;

– assistance in enhancing the investment attractiveness of Ukraine and attracting foreign investment in terms of establishing tax at the rate of 9% (general rate – 18%) of passive income in the form of dividends on shares, investment certificates and corporate rights paid by non-residents, joint ventures and entities businesses that are not payers of corporate income tax [3];

– reduction of the tax burden on small business against the background of expanding the list of expenses of an individual – entrepreneur from conducting business activities for the sums of taxes, fees, licenses for conducting certain types of business activities, permits, other permits related to business activities; introduction of the right to depreciation of fixed assets used in the activity (except residential real estate and cars).

Therefore, anti-crisis policy should be implemented by agreeing all components of the economic policy of the state. Effective implementation of anti-crisis measures in budgetary policy is impossible without their coordinated implementation in monetary policy. Tax policy has a direct impact on the state budget revenues.

References

1. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України: Закон України від 20 грудня 2016 р. № 1789-VIII. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

2. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні: Закон України від 21 грудня 2016 р. № 1797-VIII. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

3. Рожко О. Д. Проблеми залучення іноземного капіталу у банківську систему України. *Вісник Київського національного університету ім. Тараса Шевченка. Серія: Економіка*. 2009. № 109. С. 39–43.

Мережеве електронне видання

**УПРАВЛІННЯ ПУБЛІЧНИМИ
ФІНАНСАМИ ТА ПРОБЛЕМИ
ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ НАЦІОНАЛЬНОЇ
ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ**

*збірник тез Податкового конгресу
(м. Ірпінь, 12 грудня 2019 року)*