

4. Економіка нерухомості: Підручник. А.М. Асаул, І.А. Брижань, В.Я. Чевганова. К.: “Лібра”, 2004. 304 с

5. Офіційний сайт Інституту політичної освіти URL: <http://ipo.org.ua>

6. Борсук Н.Я. Особливості форм управління комунальною власністю, спрямованих на використання комунального майна. *Актуальні проблеми законодавства України: пріоритетні напрями його вдосконалення: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції*, м. Одеса, 12 – 13 жовтня 2018 р. Одеса: ГО «причорноморська фундація права», 2018. С. 61-66.

Коваленко Василь Миколайович

Начальник відділу бухгалтерського обліку, звітності та господарського забезпечення Чемеровецької селищної ради

СВІТОВИЙ ДОСВІД ОПТИМІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ ЩОДО ВИЯВЛЕННЯ ПОДАТКОВИХ ПРАВОПОРУШЕНЬ

Сьогодні податкова оптимізація (уникнення, мінімізація) визнається урядами практично всіх демократичних держав. У більшості випадків таке визнання має негативний аспект, адже схеми оптимізації зазвичай являють собою загрозу принципам інтегрованості, рівності та справедливості, що притаманні сучасним податковим режимам.

На практиці податкова оптимізація знаходить вираження у виборі платником податків найбільш привабливих форм здійснення економічної діяльності з метою обчислення оптимальної суми податків у конкретних умовах господарювання згідно з чинним законодавством. Під правовими формами розуміються передбачені законодавством варіанти поведінки: вибір організаційно-правової форми здійснення діяльності, податкового режиму, облікової політики, виду та умов цивільно-правових договорів, використання пільг. Пошук оптимальних управлінських рішень, спрямованих на мінімізацію зобов'язань щодо обов'язкових платежів у межах закону, є характерним

напрямом податкової політики суб'єкта господарювання в умовах ринкових відносин.

Вітчизняне податкове законодавство не передбачає критеріїв, які б дали змогу провести чітке розмежування між законним зменшенням податкових зобов'язань (податковою оптимізацією) та ухиленням від сплати податків. У зв'язку з цим актуальною залишається проблема так званих «сірих схем», коли платник податків формально не порушує жодну статтю Податкового кодексу України, однак за допомогою схем податкового планування суттєво зменшує свої податкові зобов'язання порівняно з іншими платниками податків, які такі схеми не використовують.

З огляду на присутні прогалини у вітчизняному законодавстві, вважаємо за доцільне звернути увагу на сучасний зарубіжний досвід розв'язання цих питань. Американські юридичні словники тлумачать податкову оптимізацію як використання особою дозволених законодавством можливостей податкового планування з метою зменшення фіскальних зобов'язань [1, с. 705].

Регулятивне законодавство США визнає податкову оптимізацію правомірною поведінкою; натомість ухилення від оподаткування (як різновид податкового шахрайства) є суспільно небезпечним діянням, що тягне кримінальну відповідальність. Водночас на практиці спостерігаються ситуації, коли провести межу між цими двома видами юридично значущої поведінки платників податків дуже важко або взагалі неможливо. На цю обставину звертає увагу американська дослідниця П. Морган, яка причину існування вказаної проблеми вбачає у складності податкових законів [2, с. 4].

Податкова оптимізація, будучи одним із проявів соціально-правової поведінки, має власне ідеологічне підґрунтя, що дає платникам податків та їх представникам - податковим юристам змогу не лише виправдовувати свою поведінку, а й розглядати її як цілком законну і справедливу. Такою ідеологічною платформою податкової оптимізації у США є право на захист від зайвого втручання уряду в особисте життя, право на приватну власність, право на вільне укладання цивільних угод. У свою чергу, критики схем податкового

уникнення закидають їх авторам і користувачам, що названі права і свободи слугують лише прикриттям справжніх спонукань – перенесення тягара оподаткування на плечі менш заможних верств населення. На наш погляд, такий аргумент має повне право на існування. Відповідно, американське суспільство спостерігає за конфліктом двох основних демократичних ідеологій у цій сфері суспільних відносин – ідеологія свободи «проти» ідеології рівності (що втілена, перш за все, у вигляді прогресивної шкали ставок податків на доходи фізичних осіб та на прибуток корпорацій) [3].

Що стосується контролюючих аспектів діяльності податкових органів в інших розвинених країнах, вважаємо за доцільно коротко розглянути основні принципи їхньої діяльності в напрямку боротьби з податковими правопорушеннями та несплатою податків і зборів.

У Німеччині податкова служба виконує функції фінансового правоохоронного органу. Місцеві податкові органи мають добре підготовлені слідчі відділи з відповідними повноваженнями, а також апаратуру підслуховування і звукозапису, лабораторії, де проводиться аналіз достовірності документів, поданих платниками податків, почеркознавчі, хімічні та інші криміналістичні експертизи. Інформацію на осіб, які ухиляються від сплати податків, податкові органи Німеччини отримують від поліції, прокуратури, служби безпеки, а також громадян. Внутрішньою інструкцією таким інформаторам передбачається виплата винагороди до 10% від суми, нарахованої за несплату податків неустойки. Під час здійснення податкового контролю податкові служби Німеччини мають право: вилучати фінансові документи з банків, страхових компаній; застосовувати конфіскацію ділової документації; проводити розслідування по звинуваченню адвокатів і консультантів з питань ухилення від податків.

В Італії контролем за надходженням до бюджетів обов'язкових платежів, а отже розкриттям і розслідуванням економічних злочинів у сфері оподаткування, поряд з Державною поліцією та Корпусом карабінерів, займається Генеральне командування фінансової гвардії, яке структурно знаходиться в Міністерстві

фінансів. Основними функціями цього відомства є контроль за сплатою податків, попередження, викриття та розслідування фінансових злочинів. Слід відмітити і те, що офіцери Генерального командування фінансової гвардії наділені фіскальними функціями податкових інспекцій і правами поліції в частині здійснення контрольних, зокрема і оперативних заходів та кримінального розслідування. Вони мають право доступу на підприємства, фірми, в банки і до будь-яких документів у зв'язку з необхідністю перевірки об'єктів оподаткування і здійснення податкового контролю без отримання дозволу суду на такі дії.

Законодавством ряду країн Європи передбачено право делегувати повноваження в сфері податкової діяльності місцевим органам влади. В Іспанії керівництво податковою системою, збором державних податків, їх ліквідація і контроль за сплатою державних податків, що справляються в Каталонії, входять до компетенції податкової адміністрації держави. При цьому названі повноваження можуть бути делеговані Генеральному Правлінню Каталонії, яке буде їх здійснювати, координуючи свою діяльність з центральними органами податкової служби [1, с.126].

В окремих країнах функції в сфері податкової діяльності віднесено до компетенції фінансових органів. Зокрема, в Мексиці до компетенції Міністерства фінансів і державного кредиту законодавець відносить вирішення таких питань, як: справляння федеральних податків, зборів, натуральних і прибуткових податків; визначення критеріїв та загальних розмірів податкових пільг; керівництво митною та інспекційною службами, податковою поліцією; інспектування і проведення ревізій з метою виконання податкових розпоряджень [1, с.129].

В Греції систему фіскальних органів очолює Міністерство економіки, якому підпорядковуються дві незалежні одна від одної структури – Державна економічна служба і Служба боротьби з економічними злочинами. До основних завдань Державної економічної служби належить нарахування і стягнення податків та інших обов'язкових платежів, розгляд, контроль і візування документів платників. Служба боротьби з економічними злочинами

прирівнюється до державної поліції. На неї покладено серед інших завдань і здійснення перевірки дотримання платниками норм фіскального законодавства.

Отже, аналіз вітчизняного та зарубіжного досвіду щодо здійснення контролю за справлянням податків та інших обов'язкових платежів надав змогу зробити висновок про поступовий процес удосконалення податкової політики, що перш за все проявляється у пом'якшенні податкового тиску. Так, ми спостерігаємо тенденцію щодо добровільної сплати податків та інших обов'язкових платежів, що як слід зменшує витрати держави на контрольні заходи в сфері оподаткування. У більшості зарубіжних країн здійснення контрольних заходів має випадковий характер, що у свою чергу, з однієї сторони унеможливорює упередженість відносно певних платників податків, з іншої – забезпечує таємний характер їх проведення, що позитивно відображується на їх ефективності. Позитивним в сфері фіскальних відносин є наявність такого податкового принципу за якого платник податку на вимогу податкових органів повинен документально підтвердити законне надходження всіх коштів, які він має і мав у минулому.

Доцільним буде впровадження у вітчизняну податкову практику того, що мінімізація податків, тобто намагання зменшити їх суму за допомогою певних фахівців, є цілком законною справою. Позитивний досвід використання під час здійснення контрольних заходів, як позаштатних співробітників (агентів), так і значної частини законослухняного населення зарубіжних країн є, на нашу думку, невідкладним завданням щодо його запровадження в податкову практику податківців України. Адже, уже давно визнаним є те, що рішучі заходи, спрямовані на боротьбу із правопорушеннями, зокрема податковими не призведуть до кардинального поліпшення ситуації доти, доки зусилля правоохоронних та податкових структур, не отримають широкої підтримки з боку населення. Еталоном для впровадження в податкову практику України має стати матеріальна незалежність та надійність посадових осіб, які виконують контрольні функції, що забезпечується високою заробітною платою останніх.

Таким чином, вміння вітчизняних податківців аналізувати, узагальнювати та запроваджувати зарубіжний досвід щодо здійснення контролю за справлянням податків та інших обов'язкових платежів дасть змогу приблизитись до виконання, як, на нашу думку, основного завдання – добровільної їх сплати, а отже дозволить піднести на новий рівень партнерські відносини між платниками податків і контролюючими органами. Вивчення і адаптоване впровадження у практику податкової діяльності певних методичних напрацювань і практичних прийомів податкового контролю є не лише можливим, але й необхідним для окреслення власного шляху, набуття власного досвіду, визначення власних орієнтирів під час вирішення завдань щодо здійснення контролю за додержанням податкового законодавства, правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю сплати до бюджетів, державних цільових фондів податків і зборів (обов'язкових платежів), а також запобігання злочинам та іншим правопорушенням, віднесеним законом до компетенції податкових органів.

Список використаних джерел:

1. Garner B. Black's Law Dictionary. St. Paul, Minn. : Thomson. West, 2006. 810 p.
2. Morgan P. Tax Procedure and Tax Fraud in a Nutshell. St. Paul, Minn. : West Group, 1999. 376 p.
3. Карп М.В. Налоговый менеджмент: учебник для вузов. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2001. 477 с.