

Коваленко Василь Миколайович
*Начальник відділу бухгалтерського обліку, звітності та господарського
забезпечення Чемеровецької селищної ради*

КОНЦЕПТУАЛЬНІ ОСНОВИ УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ

У сучасному українському суспільстві до кінця ще не усвідомлена небезпека ухилення від сплати податків, при якому не тільки бюджет держави недоотримує необхідні суспільству коштів, але і ухиляючись від сплати податку, платник ставить себе в більш вигідне становище порівняно з іншими платниками податків.

Відмітимо, що ухилення від сплати податків, є складовою частиною більш широкого поняття, а саме тіньової економіки.

Експерти міжнародної Асоціації дипломованих сертифікованих бухгалтерів (АССА), визначають тіньову економіку, як економічну діяльність і отриманий від неї дохід, який знаходиться за межею державного регулювання, оподаткування і нагляду. Сектор української економіки, який знаходиться у «тіні» складає 46% ВВП, або 1,1 трлн. грн. Це третє місце у світі: на першому Азербайджан – 67%, на другому Нігерія – 48% [1].

В результаті такі дії платників податків, породжують конфліктні ситуації і отримали в науковій і публіцистичній літературі різні визначення:

- мінімізація податків;
- обхід податків;
- ухилення від податків;
- податкова оптимізація;
- податкове планування.

Англійською мовою розрізняються поняття ухилення від податків (англ. Tax avoidance) і уникнути податків (англ. Tax evasion).

У нашій же літературі останнє поняття частіше замінюється поняттями «оптимізація оподаткування» або «податкове планування» (рис.1).

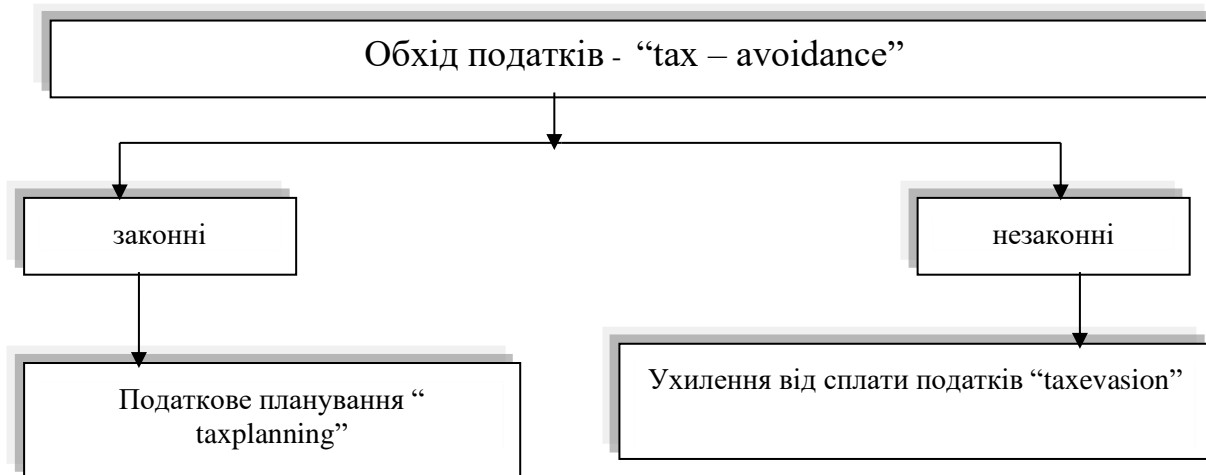


Рис.1. Різноманітні види ухилення від сплати податків [2,с.254]

Визначаючи якимось науково-практичне поняття, дослідники намагаються у доступній формі висловити своє сприйняття його сутності. Залишаючись об'єктом гострих дискусій, це питання виходить за рамки теорії.

Обхід податків є формою мінімізації податкових зобов'язань, при якій юридична або фізична особа за допомогою активних, частіше правомірних, дій виводить себе з категорії платників того чи іншого податку і, отже, не сплачує податок.

Ми приєднуємося до більшості науковців, які висвітлюють дану проблему, і під зменшенням податків (податковою мінімізацією) в загальному сенсі слова будемо розуміти ті чи інші цілеспрямовані дії платника податків, які дозволяють останньому уникнути або в деякій мірі зменшити його обов'язкові виплати до бюджету. Термін «мінімізація податків» невдалий в тому сенсі, що абсолютна мінімізація податків досягається при повному припиненні господарської діяльності платника податків. Всі способи мінімізації податків можна поділити на законні і незаконні, при цьому головною відмінністю між ними є порушення податкоплатником норми закону. У зв'язку з цим виділяють ухилення від сплати податків та оптимізацію податків.

Таким чином, аналізуючи поняття ухилення від сплати податків, запропоновані зазначеними авторами, можна помітити загальну для всіх точку зору-ухилення від сплати податків включає такі способи, при яких економічний

ефект у вигляді зниження розміру податкових платежів досягається із застосуванням будь-яких протизаконних дій.

Розглядаючи поняття оптимізації податків, можна виділити основний підхід фахівців в області оподаткування до цього явища. Суть його полягає в тому, що оптимізація податків ґрунтується на таких способах, при яких певний економічний ефект у вигляді зменшення податкових платежів досягається шляхом кваліфікованої організації роботи по нарахуванню і сплаті податків, що виключає або знижує випадки необґрунтованої переплати податків.

Податкова оптимізація - це зменшення розміру податкових зобов'язань за допомогою цілеспрямованих правомірних дій платника податків, що включають в себе повне використання всіх дозволених законодавством пільг, податкових звільнень і інших законних прийомів і способів. Дані способи з юридичної точки зору, на відміну від ухилення від сплати податків, не суперечать інтересам бюджету, не порушують норми податкового і кримінального законодавства, не тягнуть несприятливих наслідків для платників податків. У цьому і полягає головна відмінність податкової оптимізації від ухилення від сплати податків.

У розглянутих визначеннях ухилення від податків і податкової оптимізації не можна не виділити такої вагомий критерій, що дозволяє розмежувати дані категорії, як законність методів досягнення поставленої мети. Ми згодні з тим, що грань між законною оптимізацією податків і ухиленням від сплати податків визначається методами, які податкоплатник використовує з метою мінімізації податкових зобов'язань. Вибір таких методів дозволений платнику податків законом, і їх застосування свідчить про оптимізацію оподаткування. Однак для визначення меж оптимізації важливо врахувати критерій пріоритету господарської мети.

Інакше кажучи, якщо реальна мета платника податків - здійснення підприємницької діяльності, спрямованої на отримання доходів, а не мінімізація оподаткування, то він діє відповідно до закону. Якщо ж всі дії підприємця спрямовані на зниження податкового тягара і досягнення цієї мети не виправдано з точки зору ведення бізнесу, не відповідає сформованим на підприємстві

договірним відносинам, то такі дії платника податків, можуть кваліфікуватися як ухилення від сплати податків.

Що стосується визначення податкового планування, то в економічній літературі виділяють два основних підходи: перший - в основі податкового планування лежить мінімізація податкових зобов'язань платників податків; другий-поняття податкового планування базується на податковій оптимізації. Слід звернути увагу на те, що мінімізація і оптимізація податків-це не одне і теж. Якщо податкова мінімізація - це максимальне зниження всіх податків, то податкова оптимізація-це процес, пов'язаний з досягненням певних пропорцій усіх аспектів діяльності господарюючого суб'єкта в цілому, здійснюваних ним операцій і проектів.

Оптимізація податкового навантаження господарюючого суб'єкта тісно поєднана з податковим плануванням.

Податкове планування можна розглядати як законний, легальний спосіб зниження податкової бази в організації та мінімізації оподаткування. Воно здійснюється на основі використання пільг, зафіксованих у Податковому кодексі, а також способів і прийомів бухгалтерського обліку, закріплених в законодавчих та нормативних актах, в стандартах (ПСБО) бухгалтерського обліку. На нашу думку, податкове планування базується виключно на легітимній основі, тому розгляд такого явища, як ухилення від сплати податків, здійснюється поза контекстом податкового планування.

Таким чином, можна виділити дві основні форми мінімізації податків: ухилення від сплати податків і оптимізація податків.

У цьому контексті відмітимо наступне. Україна у 2020 році планувала розпочати автоматичний обмін інформацією про фінансові рахунки нерезидентів згідно міжнародного стандарту (Common Reporting Standard), який був розроблений Організацією економічного співробітництва і розвитку у Європі (ОЕСР) і схвалений G20. На сьогодні ДПС України отримує інформацію від зарубіжних партнерів з запізненням у кращому випадку у 6-7 місяців [3].

Крім того, заплановано приєднатися до її плану по протидії ухиленню від сплати податків – Base erosion and Profit Shifting (BEPS). В рамках цього плану ОЕСР розробила 15 кроків, які охоплюють різні сфери протидії агресивному податковому плануванню.

Серед них: вдосконалення правил трансфертного ціноутворення, попередження ухилення від сплати податків за допомогою міжнародних договорів, оподаткування доходів іноземних компаній, які контролюються, обмін інформацією.

Приєднання України до (BEPS) означає, що країна зобов'язується імплементувати мінімальний стандарт плану, який включає чотири кроки боротьби з податковими зловживаннями, які пов'язані з використанням спеціальних режимів оподаткування, попередження зловживань при використанні податкових конвенцій, розкриття інформації про використання схем агресивного податкового планування, збільшення ефективності механізмів вирішення суперечок по застосуванню договорів про уникнення подвійного оподаткування між країнами [3].

Характеристика і наслідки поведінки платників податків, спрямованої на зменшення податкових платежів відображені у табл.1.

На наш погляд, ухилення від сплати податків-це форма незаконної мінімізації зобов'язань податкових платежів, включаючи обхід податків, що є об'єктом податкового контролю і здійснюється платником податків шляхом податкових правопорушень або податкових злочинів.

Таким чином, розмежування податкової оптимізації та ухилення від оподаткування, визначення поняття ухилення і обставин, які дозволяють вважати певні дії ухиленням від сплати податків, необхідно встановити на законодавчому рівні.

**Характеристика і наслідки поведінки платників податків,
спрямованої на зменшення податкових платежів [4, с.256-258]**

Ознака	Оптимізація	Ухилення
Причина поведінки	Захист прав і законних інтересів власника майна	Навмисне бажання уникнути виконання обов'язку зі сплати податків
Ставлення до об'єкта оподаткування	Свідоме уникнення появи нового об'єкта оподаткування	Наявний об'єкт ховається з метою несплати податку
Ставлення до можливого зменшення податкової бази	Прагнення до повного використання вирахувань і пільг, передбачених законодавством	Відсутність законних підстав для використання вирахувань і пільг і тим не менше заявляється про право на них з метою несплати податку
Ставлення до порядку і термінів сплати податку	Прагнення до отримання передбачених законом відстрочок сплати податку	Навмисно створюється видимість сплати; наводяться недостовірні відомості з метою отримання відстрочки; створюються перешкоди сплаті недоїмки
Юридичні наслідки	Зниження податкових витрат	Стягнення недоїмки, пені, штрафу, залучення до кримінальної відповідальності

З точки зору громадянського права, використання податкових правил для оптимізації оподаткування це є можливим. Однак практика показує, що такі дії, як правило, призводять до ухилення від сплати податків або до зловживання правилами. Тому є неприпустимим, наприклад, оптимізація оподаткування шляхом укладення контрактів без економічного обґрунтування, метою яких є тільки мінімізація податків.

Список використаних джерел:

1. Украина занимает третье место в рейтинге стран с наибольшим объёмом теневой экономики – исследование. URL: <https://gordon.ua/com/news/politics/ukraine-zanimaet-trete-mesto-v-reitinge-stran-s-naibolshim-obemom-tenevoy-ekonomiki-issledovanie-195532.html>.

2. Адміністрування податків, зборів, платежів: навч. посіб. / [В.П. Хомутенко, І.С. Луценко, А.В. Хомутенко]; за заг. ред. В.П. Хомутенко Одеса: «Атлант», 2015. 314 с.

3. Через офшори идет три четверти украинского экспорта – ГФС URL: http://biz.censor.net.ua/news/3034468/через_ofshory_idet_tri_chetverti_ukrainskog_o_eksporta_gfs

4. Іванов Ю.Б. Податковий менеджмент: навч. посібн. / Ю.Б. Іванов, А.І. Крисоватий, А.Я. Кізима, В.В. Карпова. – К. : Вид-во "Знання", 2008. – 525 с.

Космінчук Ольга Вікторівна

студентка 2 курсу ОС «магістр» факультету фінансів та обліку ЗУНУ
*Науковий керівник: к.е.н., доцент кафедри фінансів ім. С. І. Юрія Русін В. М.
Західноукраїнський національний університет*

ІНФРАСТРУКТУРНА СУБВЕНЦІЯ: ТЕОРІЯ І ПРАКТИКА

Як один із стимулів до добровільного об'єднання територіальних громад була передбачена субвенція на формування інфраструктури тих громад, що добровільно об'єдналися, або просто інфраструктурна субвенція. Це був один з інструментів підтримки розвитку ОТГ за кошти державного бюджету. Вперше така субвенція була запроваджена у 2016 році, і її отримали новостворені в 2015 році 159 ОТГ. Вона спрямовувалась тільки ОТГ, а не громадам, містам, селам чи районам. Від того часу її щорічно розподіляли між усіма ОТГ – як новоствореними, так і тими, які функціонують вже кілька років.

Призначення інфраструктурної субвенції достатньо широке: від покращення якості надання адмінпослуг, розроблення різного роду документації (проектної, містобудівної, планувальної) до будівництва та ремонту доріг, вулиць, мостів. Конкретні напрями використання коштів визначають самі органи місцевого самоврядування. За рахунок відповідної субвенції здійснюються капітальні видатки бюджетів ОТГ на розвиток інфраструктури. Така субвенція