

ІНТЕРАКТИВНІСТЬ ПОДАТКОВОГО ОБМІНУ ЯК МЕХАНІЗМ ЕФЕКТИВНОСТІ ЗАПОБІГАННЯ ТА ПРОТИДІЇ КОРУПЦІЇ В УКРАЇНІ

Наукові праці МАУП, 2016, вип. 50(3), с. 77–82

Проведене дослідження функціонально-організаційної форми автоматичного обміну податковою інформацією на міжнародному рівні дало змогу, по-перше, глибше дослідити теоретичне значення та практичне функціонування механізмів протидії корупції і, по-друге, визначити основні напрями реформування органів ДФС України щодо виявлення схем ухилення від оподаткування та реалізації основних антикорупційних завдань.

Реформування органів державної влади України логічно поєдналося зі змінами у свідомості громадян, коли індекс сприйняття корупції поступово зменшується. Гідність та самоповага українців відкрили двері до асоціювання свого внутрішнього бачення з основними пріоритетами європейського суспільства, коли високий рівень життя людини обумовлюється її природним правом як найвищої соціальної цінності. Розвиток інформаційного суспільства у XXI ст. характеризується тим, що інформація із “сировини”, яку оброблювали перед використанням, перетворюється у знання, тобто набуває людського виміру. Їй стає притаманний динамізм, інтерактивність залежно від значення у задоволенні різноманітних реальних потреб тих чи інших суб’єктів соціально неоднорідного суспільства. Саме тому все частіше пропозиції можновладців щодо вирішення “питання” наштотуються на вперте українське “ні”.

Однак, на жаль, державні механізми щодо дієвої протидії корупції в усіх її виявах залишаються реалізованими не повною мірою. Причин цього безліч, і вони повинні стати темою окремого наукового дослідження. Адже кожна людина, народжуючись у суспільстві, стає його свідомим “актором”, використовує певні сформовані споживацькі параметри та

формує особисті соціально орієнтовані потреби, сподіваючись на дієву підтримку з боку держави із застосуванням різноманітних важелів.

Недостатньо дослідженим як з наукової точки зору, так і у розрізі практичного застосування залишається інформаційний податковий обмін як дієвий механізм для боротьби з корупцією і на державному рівні, і у міжнародній площині. Методологічну основу можливості дослідження та оптимізації структурування дефініції “податковий інформаційний обмін” було створено завдяки науковим дослідженням таких учених, як Й. Даньків, І. М. Забара, Л. Л. Кінащук, В. Л. Мельниченко, А. В. Мінченко, О. С. Орлова, Ю. О. Соловійова, С. В. Шахов, М. Яцко та ін.

Дослідимо та розробимо основні концептуальні підходи адміністративно-правового забезпечення протидії корупції в Україні, а також створимо нариси основних напрямів впровадження автоматичного податкового інформаційного обміну на міжнародному рівні як дієвого механізму протидії корупції в Україні.

Метою функціонування державного управління є розвиток суспільства у напрямі досягнення суспільно значущих цілей з ме-

тою гармонізації суспільних відносин. Саме тому управлінські рішення мають конструктивне значення для стабільного функціонування й прогресивного розвитку всіх новітніх процесів, що відбуваються в Україні, адже свідомість представників бізнесу змінює вектор своєї направленості. Як зазначає О. С. Орлова, зміна підходу до цілей господарювання призвела до того, що одержання прибутку та постійне прагнення до його збільшення перестало бути єдиною метою господарювання. Рівнозначним завданням стає досягнення соціальних результатів [8, 94].

Для ухвалення об'єктивних та неупереджених державних рішень набуває особливого значення повнота інформації, тобто достатність даних для розуміння сутності явища і ухвалення рішення. Сучасне інформаційне середовище характеризується не лише кількісним збільшенням ємності, а й глобальною інтелектуалізацією. Інформація не лежить на поверхні у готовому для управлінського рішення вигляді, а генерується у процесі інформаційно-аналітичних дій.

У сфері розповсюдження інформації діє об'єктивний закон надмірності інформації, позитивна надмірність якої має на меті оптимізувати весь процес комунікації. Надмірність інформації — на перший погляд є корисною властивістю. Вона дає змогу підвищувати її достовірність за рахунок застосування спеціальних методів, у тому числі заснованих на теорії вірогідності і математичній статистиці. Загальний принцип тут такий: при підготовці управлінського рішення відсіваються відомості, що повторюються або є неістотними. Обсяг даних при цьому скорочується, але їх достовірність збільшується.

З іншого боку, ця властивість може розглядатись як негативна. Великий обсяг інформації призводить до додаткових витрат у часі та просторі у процесі її збирання, зберігання і передавання. Тому найважливіше значення має така риса інформації, як оптимальність — поєднання повноти і стислості даних. Негативна надмірність порушує нормальний перебіг інформаційного процесу. Наприклад, декларативні норми і положення боротьби з корупцією в Україні, які не забезпечені ме-

ханізмом реалізації. Не виконуючи функцій регуляції, такі правові норми негативно надмірні. Засобом подолання негативної надмірності є високий рівень підготовки законодавчих документів.

Таким чином, на достовірність інформації впливають такі її властивості, як адекватність і повнота. Властивість достовірності інформації має основне значення для ухвалення рішень. Недостовірні інформація може призводити до рішень, що мають негативні економічні, соціальні й політичні наслідки.

Стабільно високі дефіцити бюджетів деяких розвинених країн світу, а також економічна криза, яка, на жаль, ще триває, змушують змінювати підходи світової спільноти до так званих офшорних податкових “оптимізацій”. Достатньо нескладно зареєструвати компанію-нерезидента в низькоподатковій або класичній офшорній юрисдикції з подальшим відкриттям банківського рахунку. Значно складніше фіскальним службам відстежити рух коштів резидентів, які оподатковуються в офшорах сприятливими або взагалі “нульовими” ставками податків. Тому є два варіанти профілактики правопорушень у податковій сфері: відкритість баз даних щодо власників фірм або своєчасна та повна інформація банківських установ. Сучасна позиція Панами щодо захисту свого фінансового сектора та позиція України стосовно деофшоризації, а також об'єднання зусиль на міжнародній арені у цьому напрямі на сьогодні демонструють актуальність налагодження дієвого автоматичного обміну податковою інформацією між країнами світу як високоефективного чинника запобігання та боротьби з корупцією у глобальному світовому масштабі.

Так, І. М. Забара вважає, що міжнародний обмін інформацією передбачає взаємну передачу суб'єктами міжнародного права інформації (даних, відомостей, повідомлень) на добровільній, паритетній, погодженій основі. Міжнародні двосторонні та багатосторонні угоди суб'єкта міжнародного права є підставою для здійснення обміну інформацією, що може відбуватися як одноразово, так і багаторазово, періодично або постійно [2, 59].

На думку Й. Даньків та М. Яцко, міжнародна спільнота вкрай стурбована проблемами розкриття інформації, про що свідчить підвищення уваги з боку Європейської асоціації з бухгалтерського обліку, на конгресі якої діяв симпозиум, організований Інститутом привілейованих бухгалтерів Англії та Уельсу (ICAEW) на тему “Розкриття у фінансовій звітності: чи є вони поза контролем?”, де висловлювалися різні точки зору з приводу:

1. Зростання обсягів і складності розкриття інформації знижують корисність фінансової звітності.

2. Розкриття інформації може бути надлишковим для однієї групи користувачів, але задовольняти потреби інших груп.

3. Зростання розкриття інформації є позитивним, якщо не потребує значних витрат [1, 11].

Спільно з Європейським союзом і Організацією економічного співробітництва та розвитку розроблено Конвенцію про взаємну адміністративну допомогу в податковій сфері 1988 р., Страсбург [5]. Договір встановлює порядок обміну інформацією про сплату всіх видів податків між компетентними органами держав-учасниць. У ньому також передбачено проведення податкових перевірок за кордоном, одночасні інспекції та надання допомоги зі стягнення. Адже, як зазначає В. Л. Мельниченко, право-реалізаційній формі податкової функції сучасної держави властивими є чотири складові: планування, контроль, регулювання та примус від успішної реалізації та належного поєднання яких значною мірою залежить успіх реалізації податкової функції сучасної держави загалом [7, 10–11]. Для України, яка долучилася до конвенції 2004 р., вона набула чинності з 2009 р. (останню актуальну редакцію наша країна ратифікувала у 2013 р.). Конвенція є справді глобальним інструментом. Після недавніх підписань на сьогодні у ній беруть участь 94 країни, у тому числі всі країни G20.

На початок 2016 р. для України діяла 71 угода про уникнення подвійного оподаткування. Серед них також договори СРСР з Іспанією, Малайзією та Японією, які не втратили чинності для незалежної України, а також

конвенція із Союзним урядом Республіки Югославія, яка залишилася актуальною для відносин Києва із Сербією та Чорногорією. На думку І. М. Забари, міждержавний обмін інформацією виступає як додатковий суттєвий фактор розвитку міжнародних інформаційних відносин [3, 56]. Проте, на жаль, якщо договір про уникнення подвійного оподаткування передбачає обмін даними, у ньому часто є застереження про нерозкриття торговельних, підприємницьких, промислових, комерційних і професійних таємниць. За бажанням це можна використовувати як привід для того, щоб не надавати інформацію.

Загалом інформація характеризується трьома категоріями властивостей: атрибутивними, прагматичними і динамічними [6, 18–19]. До атрибутивних властивостей належать ті, без яких інформація не може існувати (невідривність від фізичного (матеріального) носія і мовна природа). До динамічних властивостей відносять ті, що характеризують її зміни у часі. Прагматичні властивості інформації виявляються у процесі її використання. До них насамперед належать наявність змісту і новизна. Ці властивості спонукають інформацію переміщатися в соціальних комунікаціях, зіставляти одну інформацію з іншою і знаходити ту її частину, яку ще не знає користувач.

Одним із видів прагматичної властивості інформації є її цінність або корисність. Цінність інформації визначається тією корисністю, що вона приносить конкретному користувачеві, виходячи з наявності невідомих йому знань, використання яких підвищує ефективність його суспільно-політичної, законодавчої, наукової, технічної, виробничої чи іншої діяльності. Таким чином, саме прагматична властивість інформації є юридично значущою, адже саме благо, а не відношення між знаками і відображеними ними об'єктами, є категорією, іманентною поняттю об'єкта прав.

Звісно, контрольна функція держави стосовно своєчасності та повноти сплати податків та зборів забезпечена дієвими механізмами інформаційного обміну із застосуванням новітніх електронних розробок щодо наповнення та формування баз даних, стає вирі-

шальним чинником боротьби з незаконним ухиленням від оподаткування та боротьби з корупційними виявами в самих органах Державної фіскальної служби України. Ю. О. Соловйова наголошує, що контроль доцільно розглядати саме як самостійну функцію управління, особливий вид діяльності, що характеризується цільовою спрямованістю, однорідністю змісту й однотипністю способів його здійснення [10, 7–8]. Об'єктом фінансового контролю, на думку Л. Л. Кінашук, є фінансова діяльність підконтрольних суб'єктів, а предметом — бухгалтерські документи, кошториси, проекти нормативних актів та інші документи, що стосуються публічних фінансів [4, 21]. Водночас С. В. Шахов розглядає податкову звітність як сукупність активних дій зобов'язаної особи, платника податку, але світовий досвід показує логічність характеристики цього поняття як системи зустрічних дій зобов'язаних та владних суб'єктів [11, 150].

Міністерством фінансів України було представлено робочу версію ключових показників ефективності для Державної фіскальної служби України, розроблену із залученням експертів та у партнерстві з Інститутом податкових реформ, а також розпочато відкрите обговорення документа. Планується, що результатом реформування органів ДФС України має бути реальний ефект, відчутний для бізнесу. Для того щоб виміряти цей ефект, необхідно встановити конкретні задачі по кожному з основних напрямів. Саме ключові показники ефективності і дозволять чітко слідкувати за їх виконанням.

Так, планується до 31 грудня 2016 р. забезпечити повний та безпосередній доступ користувачів Міністерства фінансів України та Державної казначейської служби України до автоматизованих систем і баз даних ДФС без обмежень доступу до інформації, що, як наслідок, підвищить прозорість діяльності органів ДФС України. Закон України “Про інформацію” “закріплює право особи на інформацію в усіх сферах суспільного і державного життя України”. При цьому зазначається, що “всі громадяни України, юридичні особи і державні органи мають право на ін-

формацію, що передбачає можливість вільного одержання, використання, поширення та зберігання відомостей, необхідних їм для реалізації ними своїх прав, свобод і законних інтересів, здійснення завдань і функцій” [9].

Таким чином, можна попередньо стверджувати, що в цьому випадку йдеться саме про загальнодержавний рівень протидії корупції, оскільки, по-перше, така протидія здійснюється на всій території держави, по-друге, органами, які її впроваджують, є Центральні органи виконавчої влади, юрисдикція яких поширюється на всю територію України.

Стосовно міждержавного рівня протидії корупції та відмивання брудних доходів, то Європейський регіон став першим регіоном, який упровадив автоматичний обмін податковою інформацією як головний інструмент боротьби з податковими ухиленнями та дієвий механізм профілактики боротьби з корупцією. Ця система запрацювала на основі Європейської директиви про оподаткування заощаджень у 2005 р. (EU Savings Tax Directive). Члени ЄС почали автоматично обмінюватися інформацією про доходи, при цьому банки навіть інформують фіскальні служби про відсотки за вкладками, зароблені приватними особами-резидентами ЄС. У жовтні 2014 р. Рада міністрів фінансів і економіки країн Євросоюзу вирішила відкрити директиву про боротьбу з шахрайством і ухиленням від сплати податків. Таку угоду компетентних органів про автоматичний обмін інформацією підписала 51 країна (на сьогодні вже понад 80 підписантів). України серед них, на жаль, не було, адже для реального приєднання до обміну податковою інформацією необхідно пройти непростий шлях і величезний обсяг роботи в законодавчому, інфраструктурному і технічному відношенні.

Для цілей правового регулювання інформаційних відносин велике значення мають такі характеристики інформації, як конфіденційність — захищеність інформації від несанкціонованого доступу і ознайомлення; цілісність — властивість, за наявності якої інформація зберігає заздалегідь визначені системою вигляд і якість. Так, банки Швейцар-

рії, як оплот надійності та конфіденційності у всьому світі, не будуть найближчим часом надавати податкову інформацію для України. Хоча із преси ми знаємо прізвища українських можновладців “папередників”, які надійно ховають свої нагробовані в українського народу кошти в таких банках. Корупція як негативне соціальне явище щороку приносить значну матеріальну та репутаційну шкоду державно-владним органам та фінансовим установам і зумовлює їх неефективність. Внаслідок цього завдається непоправна шкода всім сферам суспільного життя. Тому обов'язком держави та всього суспільства загалом є здійснення заходів щодо протидії корупції та її негативним наслідкам. На сьогодні Швейцарія серйозно взялася за розроблення механізму свого автоматичного обміну податковою інформацією зі США, оскільки не так давно була оштрафована за сприяння громадянам США в ухиленні від оподаткування.

Отже, щодо подальших досліджень у цій сфері, то актуальним та затребуваним є продовження наукових розробок у напрямі розвитку та зміцнення міжнародного співробітництва стосовно автоматичного податкового обміну інформацією і, як наслідок, з'ясування імплементації основних механізмів протидії корупції в органах державної влади у відповідну практику в Україні.



Література

1. Даньків Й. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні: процесний підхід / Й. Даньків,

М. Яцко // Бухгалтерський облік і аудит. — 2015. — № 12. — С. 10–17.

2. Забара І. М. Міжнародне правове регулювання обміну інформацією / І. М. Забара // Інформація і право. — 2013. — № 2 (8). — С. 56–64.

3. Забара І. М. Правове регулювання міждержавного обміну інформацією у багатосторонніх договорах / І. М. Забара // Інформація і право. — 2013. — № 1 (7). — С. 50–57.

4. Кінашук Л. Л. Організація та правове регулювання аудиторської діяльності в системі фінансового контролю в Україні: автореф. дис. ... д-ра юрид. наук: 12.00.07 / Л. Л. Кінашук; ДНДІ МВС України. — К., 2013. — 36 с.

5. Конвенція про взаємну адміністративну допомогу в податкових справах Ради Європи від 25 січня 1988 р. // Офіц. вісн. України. — 2008. — № 100. — Ст. 3288.

6. Мінченко А. В. Правова інформатика. Інформація та інформаційне забезпечення правоохоронних органів: навч. посіб. / А. В. Мінченко, О. Р. Галас. — К.: Арістей, 2003. — 436 с.

7. Мельниченко В. Л. Податкова функція сучасної держави: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.01 / В. Л. Мельниченко; Міжнар. гуманіт. ун-т. — Одеса, 2012. — 20 с.

8. Орлова О. С. Правове регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності СГ: монографія / О. С. Орлова. — Ужгород : Поліграфцентр “Ліра”, 2014. — 312 с.

9. Закон України “Про інформацію” від 2 жовтня 1992 р. № 2657-XII // ВВР України. — 1992. — № 48. — Ст. 650.

10. Соловійова Ю. О. Організаційно-правові засади здійснення податкового контролю в Україні: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07 / Ю. О. Соловійова; ВМУРол “Україна”. — К., 2011. — 20 с.

11. Шахов С. В. Правове регулювання податкової звітності: монографія / С. В. Шахов. — Х.: Право, 2012. — 176 с.

Дослідження дало можливість виокремити новітні підходи стосовно розкриття схем ухилення від оподаткування та мінімізації податкових зобов'язань на міжнародному рівні шляхом впровадження автоматичного обміну податковою інформацією, необхідність якого зумовлена сучасним станом соціально-економічного розвитку суспільства та держави, за рахунок реформування основних напрямів діяльності органів Державної фіскальної служби України та налагодження дієвого взаємозв'язку щодо виконання антикорупційних завдань як на державному рівні, так і в міжнародній площині.

The study provided an opportunity to highlight new approaches to disclosure of tax avoidance schemes and minimize tax liability at international level through

the introduction of automatic tax information exchange, the need for which is due to the current state of socio-economic development of society and the state, through the reform of the main activities of the State Fiscal service of Ukraine and establishment of effective interconnection for the implementation of anti-corruption tasks both at national level and in the international plane.

Исследование позволило выделить новейшие подходы касательно раскрытия схем уклонения от налогообложения и минимизации налоговых обязательств на международном уровне путем внедрения автоматического обмена налоговой информацией, необходимость которого обусловлена современным состоянием социально-экономического развития общества и государства, за счет реформирования основных направлений деятельности органов Государственной фискальной службы Украины и налаживания действенной взаимосвязи по выполнению антикоррупционных заданий как на государственном уровне, так и в международной плоскости.

Надійшла 6 вересня 2016 р.

МАУП