

5. Жароїд І. В. Адміністративні договори як форма реалізації компетенції апарату державного управління України // Університетські наукові записки. – 2005. – № 1-2 (13-14). – С. 192-197.

6. Битяк Ю. Правова природа адміністративних договорів / Ю. Битяк, О. Константи́й // Вісник Академії правових наук України. – Х. : Право, 2001. – № 3(26). – С. 101-109.

Пасько Т.Г.

аспірант,

Навчально-науковий інститут права

Сумського державного університету

ОСОБЛИВОСТІ ПРОВЕДЕННЯ НЕВИЇЗНИХ ПОДАТКОВИХ ПЕРЕВІРОК У ЗАРУБІЖНИХ КРАЇНАХ

Прагнення до побудови в нашій країні ефективної податкової системи вимагає вивчення іноземного досвіду організації та проведення невіїзних податкових перевірок для пошуку найраціональніших ідей, підходів, методів їх здійснення та виявлення перспектив щодо застосування у вітчизняному податковому законодавстві. Це дасть змогу не тільки прийняти до використання вже перевірений часом досвід побудови механізму проведення невіїзних податкових перевірок, але й дозволить уникнути помилок у цій сфері та запобігти таким негативним наслідкам, як порушення прав і свобод платників податків та корупція.

Виходячи з положень статей 75-79 Податкового кодексу України до перевірок, що проводяться в приміщенні контролюючого органу можна віднести: камеральну перевірку, невіїзну документальну та позапланову невіїзну електронну перевірку [1, с. 233].

Проте законодавство окремих зарубіжних країн містить інший перелік перевірок, що проводяться за місцезнаходженням податкового органу. Так, наприклад, статтею 87 Податкового кодексу Російської Федерації передбачено здійснення лише камеральної та виїзної перевірки. В той же час, камеральна перевірка, яку мають право проводити податкові інспектори Російської Федерації значно відрізняється від аналогічно названих перевірок у вітчизняному Податковому кодексі.

Визначення, зміст та порядок проведення вищевказаної перевірки в Росії закріплено статтею 88 Податкового кодексу РФ [2, с. 139].

Згідно змісту даної статті, цей вид перевірки поєднує у собі деякі ознаки та процесуальні моменти проведення вітчизняної камеральної та невіїзної документальної перевірки. Для прикладу можна вказати те, що остання проводиться без видання спеціального документу-дозволу керівника податкового органу на її проведення. Проте є декілька суттєвих рис, які значено відрізняють дану перевірку від українського аналогу.

Положеннями ч. 3 ст. 88 Податкового кодексу РФ передбачено обов'язок податкового органу поінформувати перевіряєме підприємство (платника) про наявність розбіжностей даних, виявлених за результатами перевірки та зобов'язати останнє надати відповідні пояснення та документи або ж провести коригування показників у встановлений строк. Лише після цього ревізор, у

разі наявності підстав, складає акт перевірки в якому фіксує факт порушення податкового законодавства. При цьому такий акт складається у разі якщо надані документи або ж пояснення не спростують встановлені розбіжності.

Таким чином дана обставина свідчить про те, що платник ще на стадії проведення перевірки може підтвердити задекларовані суми та позбутись безпідставних нарахувань з боку контролюючого органу. В Україні, як правило, перевіряємий суб'єкт господарювання неправомірність визначених грошових зобов'язань має доводити в суді.

Німеччина є однією з передових країн, яка ефективно протидіє податковим правопорушенням, причому така діяльність в більшій мірі проводиться ще на стадії електронної обробки даних ризиків ухилення від сплати податків.

Проведення системи електронного контролю є досить ефективним з огляду на те, що документальні перевірки у Німеччині охоплюють відносно невелику кількість підприємств. Так, під перевірку щорічно потрапляють 19% великих, 7% середніх та 2% малих підприємств [3, с. 2].

Одним з найефективніших методів податкового контролю є вільний обмін інформацією про фінансові операції юридичних та фізичних осіб між різними фінансовими органами та податковими інспекціями. Це пов'язано з тим, що всі вказані вище органи знаходяться у підпорядкуванні Міністерства фінансів ФРН.

Враховуючи збільшення кількості підприємств, що у своїй діяльності використовують ведення бухгалтерського обліку у електронному (цифровому) вигляді, Міністерство фінансів ФРН прийняло Основні принципи доступу до даних і перевірки електронних документів Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen, GDPdU [4].

Перевагами німецької електронної перевірки є те, що по-перше, її проведення не потребує великої кількості працівників, по-друге, дозволяє в автоматичному режимі перевіряти декларації із низьким ступенем ризику, по-третє, змушує перевіряєме підприємство вести податковий облік належним чином, декларуючи дійсні показники у звітності, оскільки останньому невідомо коли саме здійсниться перевірка його фінансової діяльності.

Органи податкового контролю США серед переліку невиїзних перевірок мають право проводити заочні перевірки, які проводяться шляхом направлення документів у відповідний контролюючий (податковий) орган, та камеральні перевірки, що проводиться за місцезнаходженням податкових аудиторів [5, с. 225].

Переважна частина податкових перевірок у США – камеральні. У ході їх проведення органи податкового контролю, як правило, надсилають платнику повідомлення з вимогою надати додаткові відомості. Також, на відміну від вітчизняного податкового законодавства, суб'єкти контролю в США мають право викликати для дачі показань будь-кого із працівників перевіряємого платника податків.

При цьому варто вказати, що у США широко використовується метод попереднього податкового контролю, в ході якого на основі математичного підходу виявляються декларації з малою ймовірністю (ймовірно недостовірними) даними. Такі декларації ретельно аналізуються й за результатами такого

аналізу може бути ухвалене рішення про проведення додаткової камеральної перевірки, а у складних випадках – виїзної перевірки [6, с. 43].

Позитивним у роботі інспекторів-контролерів в США є те, що для кожного виду перевірки розроблено спеціальну докладну інструкцію для регламентації перевірок. В Україні на даний час відсутній такий системний підхід до проведення невиїзних податкових перевірок.

Канадське законодавство, як і нормативно-правові акти США серед переліку невиїзних перевірок регламентує здійснення заочної та камеральної перевірок. При цьому щороку податкові органи Канади перевіряють з виїздом на місце лише 2% платників податків розподілених за групами ризику. Цікавим аспектом діяльності податкових органів є наявність у великих корпорацій права на укладення спеціальних угод з податковою, в яких обумовлені питання проведення планових перевірок, зокрема строки, методи перевірок та інше [6, с. 43].

Канадські платники податків мають право вести весь облік господарських операцій і здійснювати формування податкової звітності в електронній формі [5, с. 226].

Таким чином проведений вище аналіз правових засад невиїзних податкових перевірок у Російській Федерації, Німеччині, США та Канаді дозволяє зробити певні висновки.

Так, можна з впевненістю погодитись з тим, що все більше країн як основний та швидкий засіб податкового контролю застосовують електронну перевірку. В той же час, податковими інспекціями України даний вид перевірки майже не проводиться, а відповідно до положень Податкового кодексу, висновки даної перевірки взагалі не є обов'язковими.

Запровадження обов'язковості проведення та результатів електронної перевірки дозволить зокрема: здійснювати контроль за платником податків дистанційно, мінімізуючи втрати його часу, у зв'язку із звільненням останнього від обов'язку відвідування органу фіскальної служби; здійснювати арифметичний контроль показників податкової звітності; формувати акт перевірки в автоматичному режимі;

Таким чином, з метою ефективного проведення електронної та камеральних перевірок доцільно для органів фіскальної служби України необхідно законодавчо регламентувати методику проведення вказаних перевірок, умови та порядок надання платником податків інформації, необхідної для здійснення перевірки та умови й порядок використання посадовими особами податкових органів інформації, необхідної для здійснення таких перевірок, відобразивши усе вищевказане у спеціальній інструкції.

Список використаних джерел:

1. Податковий кодекс України / Верховна Рада України. Київ: Право, 2016. – 748 с.
2. Податковий кодекс Російської Федерації. Частина перша – Москва, Видавництво «Омега – Л», 2008. – 714 с.
3. Голубева В.О. Основи організаційно-правового забезпечення податкових перевірок в Україні та державах Європи: порівняльний аспект // Часопис Академії адвокатури України – Київ – № 18 (1,2013). – С. 1–6.
4. Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen (GDPdU) (BMF-Schreiben vom 16. Juli 2001 – IV D 2 – S 0316 – 136/01). Режим доступу <http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:ALupnR58oCgJ: www.springer.com/>

cda/content/document/cda_downloaddocument/v_18_3122.pdf%3FSGWID%3D0-0-45-1363225-p174303093+&cd=3&hl=ru&ct=clnk&gl=ua;

5. Мельник М.І., Лещук І.В. Податковий контроль в Україні: проблеми та пріоритети підвищення ефективності. Монографія. – Львів: Інститут регіональних досліджень ім. М.І. Долишнього НАН України, 2015. – 330 с.

6. Андрющенко, І. Є. Міжнародний досвід організації податкового адміністрування // Ефективна економіка. – 2015. – № 11. – С. 41–49.

Пірак М.

студентка,

Науковий керівник: Бабич В.А.

Університет державної фіскальної служби України

ЗВЕРНЕННЯ ГРОМАДЯН ЯК ІНСТИТУТ АДМІНІСТРАТИВНОГО ПРАВА

Одним із найважливіших конституційних прав людини та громадянина є право на звернення до публічної адміністрації. Це право закріплене у статті 40 Конституції України, яка передбачає, що всі мають право направляти індивідуальні чи колективні письмові звернення або особисто звертатися до органів державної влади, органів місцевого самоврядування, посадових і службових осіб цих органів [1].

Ст. 40 Конституції України встановлює, що усі мають право направляти індивідуальні чи колективні письмові звернення або особисто звертатися до органів державної влади, органів місцевого самоврядування та посадових і службових осіб цих органів, яке зобов'язані розглянути звернення і дати обґрунтовану відповідь у встановлений законом строк [1].

Звернення громадян до публічних органів управління є невід'ємним елементом правового статусу громадянина України. Сьогодні актуальність науковобтеоретичного дослідження інституту звернення громадян достатньо очевидна та незаперечна, оскільки конституційному праву громадян на звернення до державних органів і органів місцевого самоврядування відведено особливе місце в системі адміністративного права.

Відзначимо, що деякі теоретичні аспекти щодо вивчення інституту звернення громадян України до органів державної влади та місцевого самоврядування відображені в дослідженнях таких вчених, як В.Б. Авер'янов, Ю.П. Битяк, В.К. Колпаков, В.В. Мальков, В.І. Новосьолов, В.І. Ремньов та ін [2, с. 1034].

Слід зазначити, що інститут звернень громадян існує давно у багатьох державах світу. Про це свідчить велика кількість джерел, що надавали законослухняним громадянам право на звернення з метою захисту своїх прав як до відповідних посадових осіб, так і до різних державних органів, в тому числі й до спеціально для цього створених органів держави – судів [3, с. 3-6, 14-18]. При цьому аналіз інституту звернень громадян до органів публічної влади свідчить про те, що сьогодні переважна більшість держав світу у своєму законодавстві закріплюють право на звернення кожного за захистом своїх прав і свобод до органів влади [4, с. 415-416].