

ДЕЯКІ АСПЕКТИ ЩОДО ПИТАННЯ ПОДАТКОВОГО ПЛАНУВАННЯ В УКРАЇНІ

Розглянуто правове регулювання оподаткування в Україні.

The legal adjusting of taxation is considered in Ukraine.

Фінансова система, охоплюючи відносини з приводу накопичення й використання фінансових ресурсів держави, потребує реформування найважливіших її складників, пов'язаних з формуванням бюджету і позабюджетних фондів. З огляду на те, що головним джерелом формування дохідної частини бюджетів в Україні є податки, питання правового регулювання оподаткування відносять до найбільш актуальних. Саме тому на сучасному етапі податкові реформи й перетворення посідають головне місце у процесах удосконалення ринкових відносин. На сучасному етапі проблема сплати податків в Україні стала однією з найбільш гострих економічних і соціально-політичних явищ. Загальновідомо, що податки є не тільки основним джерелом надходжень до бюджетів, а й потужним регулятором суспільних пропорцій, гарантом соціального захисту громадян і створенням сучасної матеріальної основи суверенітету держави й місцевого самоврядування.

Необхідно відзначити, що в нашій державі суб'єкти підприємницької діяльності мають право захищати свої майнові права будь-якими засобами, що не заборонені законодавством. Оскільки податок є формою примусового відчуження певної частини майна (доходу, прибутку) платника податків, то фізична або юридична особа (саме платник) має вибирати варіант сплати податків, що дозволяє зберегти власність та мінімізувати податкові збитки. Саме категорія “податкове планування” являє собою організацію діяльності платника податків таким чином, щоб мінімізувати його податкові зобов'язання на тривалий період без порушення норм законодавства. Тобто кожний платник податків має можливість використовувати всі дозволені законодавством засоби та прийоми з метою зменшення своїх податкових зобов'язань. Однак треба звернути увагу на розмежування таких механізмів та категорій, як ухилення від сплати податків, обхід податків та саме податкове планування. Насамперед, звернімо увагу на таке негативне явище, як ухилення від сплати податків та зборів. Масштаби ухилень від сплати податків набувають загрозливих масштабів, оскільки вони призводять до скорочення дохідної частини Державного бюджету та зростання його I

дефіциту, порушення принципу соціальної справедливості, збільшення рівня податкової злочинності, який відрізняється високою межею професіоналізму, тісними міжрегіональними й міжнародними зв'язками, легальної діяльності з нелегальною тощо. Тобто це явище має місце, коли платники податків знижують свої податкові зобов'язання засобами, що заборонені законодавством; взагалі не сплачують податки або сплачують їх не на належному рівні.

Справедливим було б зазначити, що в населення існує свого роду певна зацікавленість в ухиленні від сплати податків, тому що в Україні здійснюється непомірно високий податковий тиск та не залишається стимулів для розвитку виробництва. Основними причинами ухилень від сплати податків має сенс віднести: стан податкового і фінансового законодавства в Україні, серйозні прорахунки і недоробки в правовому вихованні багатьох прошарків населення, несприятливе положення підприємництва державі в цілому, тривалий процес формування ринкової економіки, нестабільна політична ситуація в країні, неефективна діяльність суб'єктів господарювання. До того ж до цієї групи причин можна віднести такі фактори, як складність документального обліку і ведення підприємницької діяльності тощо. Відсутність темпів зростання виробництва, дефіцит оборотних коштів, збитковість, неефективна діяльність та погроза банкрутства змушують суб'єктів господарювання застосовувати механізм ухилення від сплати податків.

Поняття “ухилення від сплати податків” визначено тільки в одному законі Кримінальному кодексі України. Ст. 212 Кримінального Кодексу України передбачає кримінальну відповідальність за ухилення від сплати податків [2]. Поняття “ухилення від сплати податків” використовується в Україні не тільки при притягненні платників податків до кримінальної відповідальності. Фактично до ухилення від сплати податків прирівнюється більшість податкових правопорушень, передбачених законодавством. Необхідно зазначити, що відсутність чітко розроблених принципів розмежування понять ухилення від сплати податків і податкового планування може призвести до плутанини, до неоднозначного застосування фінансових санкцій.

Треба відзначити, що, на думку експертів, головні причини ухилень від сплати податків передбачають у завищеному податковому тиску, а також у відсутності умов для нарощування власних обігових засобів, низькому рівні ефективності виробництва, конкурентоспроможності українських товарів.

Удосконалення податкової політики повинно проводитися в напрямках створення умов для повернення капіталу до країни, скорішого спрощення системи оподаткування в малому підприємстві. Саме після цього, на думку експертів, необхідно усилити контроль за сплатою податків, зборів.

Необхідно зазначити, що вивчення категорій ухилення від сплати податків дозволяє визначити напрямок удосконалення правового регулювання господарської діяльності з метою попередження цих ухилень. Для протидії податкової злочинності, перш за все, необхідно вдосконалити податкове законодавство. Саме удосконалення законодавчої бази можна розглядати як правовий засіб попередження ухилення від сплати податків.

У правозастосовній практиці більшості держав склалися спеціальні методи, що дозволяють попередити ухилення від сплати податків, а також обмежити сферу податкового планування. Справедливо було б відзначити, що насамперед треба стимулювати добровільну сплату податків, зборів (обов'язкових платежів). Без досягнення взаєморозуміння між платниками податків та податковими органами стимулювати добровільну сплату податків неможливо. Для досягнення оптимальної добровільності при сплаті податків необхідно проводити заходи масово-роз'яснювальної роботи з максимальним охопленням населення, ввести сервісне обслуговування платників податків, що складається в підтримці при виконанні ними обов'язків по сплаті податків, зборів. Має сенс підтримати точку зору багатьох авторів, що вказують на те велике значення, що має для боротьби із зазначеним явищем, так званий превентивний підхід, що являє собою сукупність заходів, спрямований на створення сприятливого клімату у відносинах між державною скарбницею і платником податків.

Саме тому слід відзначити, що кожен злочин у податковій сфері детерміновано ланцюгом різних причин та умов. Однак установлення найбільш повного комплексу цих причин і умов буде сприяти найбільш ефективному і цілеспрямованому плануванню діяльності, пов'язаної з попередженням податкової злочинності в цілому. Саме тому у випадку комплексного застосування превентивних і репресивних засобів впливу можливий прогрес як у подоланні, так і в значному скороченні масштабів ухилення від сплати податків.

Аналіз негативного впливу дестабілізуючих факторів на стан економічної безпеки України дозволяє позначити основні проблеми, як-то: криміналізація українського суспільства, зростання протиправної діяльності суб'єктів підприємництва, включаючи масове ухилення від сплати податків (зборів), тінізація економіки. Процес тінізації практично один з основних напрямів ухилення від сплати податків. Спочатку він відбувається у сфері легального підприємництва, а пізніше завершується переходом у тінь. До того ж як тіньова економіка, так і процеси ухилення від оподаткування мають загальні механізми, а саме: проведення незаконних конвертацій операцій, створення фіктивних суб'єктів господарювання тощо.

На сьогодні платники податків здебільшого ухиляються від сплати таких податків, як податок на додану вартість та податок на прибуток підприємств. Це обумовлено тим, що податок на додану вартість є податком на кінцевого споживача і при його великій ставці відбувається

зростання цін, що знижує купівельну спроможність населення. Саме тому має сенс зберегти в чинному законодавстві дворівневий підхід до ставки зазначеного податку за умови, що перший рівень буде закріплювати загальну ставку, а другий пільгову. Виходячи з вищевикладеного, загальна ставка може застосовуватися на рівні 15 – 17 %, тоді як пільгова буде дорівнювати 5 – 7 %. Звичайно, мова про оптимальну ставку може йти лише в рамках загальної податкової системи, коли визначено податковий тиск від усіх податків, а не виняткового щодо податку на додану вартість.

Необхідно відзначити, що процедура ухилення від сплати податків пов'язана насамперед з умисною діяльністю платників податків (наприклад, зниження розміру об'єкта оподаткування). Однак дії, що пов'язані з неправильним нарахуванням суми податку, що підлягає сплаті до відповідного бюджету, помилкове визначення сум податкового зобов'язання або інші порушення не можуть визнаватися діями, що спрямовані на ухилення від сплати податків. Тобто зазначені дії повинні “мати характер відсутності ознак умисного порушення податкового законодавства України.

Міри адміністративного впливу, що застосовуються органами державної податкової служби, є свого роду засобами, за допомогою яких здійснюється можливість законного втручання даних органів у діяльність платників податків, спрямовану на ухилення від сплати податків. Згідно із Законом України “Про державну податкову службу в Україні” податкові органи можуть здійснювати документальні невізні перевірки (на підставі поданих податкових декларацій, звітів та інших документів, пов'язаних з нарахуванням і сплатою податків та зборів (обов'язкових платежів) незалежно від способу їх подачі), а також планові та позапланові виїзні перевірки своєчасності, достовірності, повноти нарахування і сплати податків та зборів (обов'язкових платежів), додержання валютного законодавства юридичними особами, їх філіями, відділеннями, іншими відокремленими підрозділами, що не мають статусу юридичної особи, а також фізичними особами, які мають статус суб'єктів підприємницької діяльності чи не мають такого статусу, на яких згідно із законами України покладено обов'язок утримувати або сплачувати податки і збори (обов'язкові платежі), крім Національного банку України та його установ; застосовувати до платників податків фінансові (штрафні) санкції, стягувати до бюджетів та державних цільових фондів суми недоїмки, пені у випадках, порядку та розмірах, встановлених законами України тощо [3]. У світовій практиці органи податкової служби мають можливість використовувати судовий механізм для боротьби з ухиленням від сплати податків. Наприклад, існують спеціальні судові доктрини, що застосовуються судами для визнання угод такими, що не відповідають вимогам законодавства за мотивами їх укладення з метою ухилення від сплати податків або незаконного обходу податків [3, с. 594].

Як зазначалося вище, традиційно проводиться розмежування таких понять, як “ухилення від сплати податків”, “обхід податку” та “податкове планування”. Обхід податку має місце у випадку, якщо фізичні або юридичні особи не є платниками податку саме тому, що отримують доходи, які не оподатковуються податками; у випадку відсутності реєстрації в податкових органах; здійснюють діяльність, яка згідно з податковим законодавством не підлягає оподаткуванню. Виходячи з цього, можна виділити два засоби оминання податку, а саме: законний та незаконний. Останній засіб передбачає використання заборонених законодавством прийомів та способів (наприклад, ухилення від постановки на облік в органах державної податкової служби).

Серед комплексу соціальних, економічних факторів тінізації економіки багато експертів виділяють ті, які безпосередньо пов’язані з системою оподаткування, а саме:

- велика кількість податків, зборів (обов’язкових платежів);
- нестабільність і недосконалість податкового та фінансового законодавства, економічні та політичні кризи;
- високий податковий тиск, який відчувають споживачі та виробники;
- складність нарахування податків і зборів;
- відсутність реальної свободи підприємства;
- корупція та зловживання владою в органах державної податкової служби.

На відміну від категорії “ухилення від сплати податків та зборів” існує категорія саме “податкове планування”. Необхідно зазначити, що саме податкове планування в країні залежить від стану фінансового та податкового законодавства в країні, основних напрямів податкової, бюджетної – кредитної, інвестиційної політики держави, від стану правової культури платників податків та діяльності органів державної податкової служби, спрямованої на попередження ухилень від сплати податків, боротьбі з податковими правопорушеннями тощо.

Багато науковців виділяють процес податкового планування на декілька тісно пов’язаних між собою дій (етапів), що дозволяють добитися мінімізації податкових зобов’язань платників податків та зборів. Так, на першому етапі приймається рішення про вибір найбільш вигідного з податкової точки зору місця розташування як самого підприємства, так і його керівних органів (філій); на другому відбувається вибір оптимальної для конкретних цілей діяльності організаційно-правової форми юридичної особи; на третьому – максимально повне і правильне використання податкових переваг та пільг при поточної підприємницької діяльності; на четвертому – розміщення найбільш раціональним засобом активів і прибутку підприємства [3; с. 588 – 590].

Для досягнення максимальної добровільності при сплаті податків

необхідно, перш за все:

- 1) підготувати та проводити попереджувальні заходи;
- 2) здійснювати об'єктивний розгляд апеляцій, скарг та інших звернень платників податків (зборів);
- 3) здійснювати відповідну роботу з міністерствами (відомствами), органами місцевого самоврядування відносно своєчасної та ввести сервісне обслуговування платників податків, що складається в їх підтримці при виконанні ними обов'язків щодо сплати податків, тобто надання інформації в необхідний термін, забезпеченні відповідей на запити та проведення іншої роз'яснювальної роботи.

Необхідно зазначити, що одним із заходів, котрий сприяє добровільній сплаті податків, є контрольні перевірки (наприклад, зустрічні щодо питання правомірності бюджетного відшкодування податку на додану вартість), які дають можливість об'єктивно аналізувати фінансовий стан підприємства, оцінити правильність нарахування і сплати платежів до бюджетів. Перелік підприємств визначений за галузевими принципами та включений до плану перевірок, затверджених Державною податковою адміністрацією України. Так, перевірки суб'єктів господарювання повинен проводитися відповідно до вимог Закону України "Про Державну податкову службу України" стосовно планових та позапланових податкових перевірок [1].

Попередити податкові злочини без системного їх вивчення практично неможливо. На сьогодні всі правоохоронні органи працюють у даному напрямку, але кожен з них робить це ізольовано. Саме тому вдається за доцільне тільки оперативно реалізувати лише фрагмент схеми ухилення від сплати податків. Однак складенням цих фрагментів в єдине ціле зараз ніхто не займається. Саме тому взаємодія між контролюючими та правоохоронними органами має безсистемний та епізодичний характер. Виходячи з цього, назріла нагальна необхідність саме в організації взаємодії на якісно новому системному рівні. Необхідність партнерства між державою (в особі державних органів) та платниками податків є саме тим орієнтиром, який значною мірою визначає майбутнє у сфері податкової політики.

Література:

1. Закон України "Про державну податкову службу в Україні" від 24 грудня 1993р. // ВВР України. – 1994. – № 15. – Ст. 84.
2. Кримінальний кодекс України від 5 квітня 2001 р. // ВВР України. – 2001. – № 25-26. – Ст. 131.
3. Налоговое право: Учеб. пособие / Под ред. С.Г. Пепеляева. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2000. – 608 с.

Надійшла до редколегії 4.06.2008 р.