

Удяк В. І.,

*аспірант кафедри фінансового права  
Національного університету державної податкової служби України*

## ОСОБЛИВОСТІ КОМПЕТЕНЦІЇ ФІСКАЛЬНИХ ОРГАНІВ ЗАРУБІЖНИХ КРАЇН ПРИ РЕАЛІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ

**Анотація.** У статті досліджено особливості компетенції фіскальних органів зарубіжних країн, зокрема Канади, Італійської Республіки, Сполучених Штатів Америки, Французької Республіки, Королівства Швеція, при реалізації податкової політики, які можуть бути адаптовані й реалізовані у процесі реформування фіскальних органів в Україні.

**Ключові слова:** компетенція, фіскальні органи, податкові органи, зарубіжні країни, Канада, Італійська Республіка, Сполучені Штати Америки, Французька Республіка, Королівство Швеція, реалізація податкової політики.

**Постановка проблеми.** Актуальність статті обумовлена тим, що в умовах сьогодення в Україні триває адміністративна реформа, яка не обходить стороною також і податкові органи. Адже сьогодні назріла необхідність у створенні такого фіскального органу, який, з однієї сторони, буде найбільш ефективним у плані забезпечення стабільності надходжень до бюджетів усіх рівнів, а з іншої – унеможливить «традиційні» для нашої країни дублювання функцій і повноважень у сфері реалізації податкової політики. Однак при цьому зазначене реформування неможливо ефективно здійснити без детального дослідження особливостей компетенції фіскальних органів зарубіжних країн при реалізації податкової політики. Адже кращий зарубіжний досвід можна адаптувати до вітчизняних реалій та використати його в практичній діяльності фіскальних органів в Україні.

Питання щодо дослідження особливостей компетенції фіскальних органів зарубіжних країн у сфері реалізації податкової політики не було предметом спеціального комплексного фінансово-правового дослідження і, відповідно, залишається недостатньо розробленим. У працях В. Андрущенко, І. Букіної, З. Варналія, М. Висоцького, О. Данилова, М. Карліна, А. Крисоватого, Л. Ликової, І. Лютого, В. Мельника, І. Соловйова, Н. Флісак, Є. Хорошаєва та інших науковців розглядаються лише окремі аспекти компетенції фіскальних органів зарубіжних країн.

**Метою статті** є комплексне дослідження особливостей компетенції фіскальних органів зарубіжних країн при реалізації податкової політики.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Компетенція є необхідною складовою правового статусу органів державної влади, яка вказує на те, чим займається той чи інший державний орган, та чітко окреслює його функціональну діяльність у процесі виконання завдань та функцій держави [1, с. 219].

Питанням реалізації податкової політики в Канаді займається Агентство доходів, яке структурно входить до складу Міністерства фінансів. «Наша мета – сприяння справедливості та досягнення високого рівня якості обслуговування» – головний принцип організації роботи податкової служби країни [2, с. 78].

Діяльність податкових органів в країні регламентовано Законом «Про Агентство доходів Канади» від 12.12.2005, згідно з яким у компетенцію Агентства входить: збір та облік податко-

вих надходжень, ведення реєстрації платників податків, надання економічних і соціальних пільг платникам податків, перевірка податкових декларацій, проведення податкових перевірок та ревізій, надання податкових консультацій, взаємодія з федеративними та провінційними органами влади.

На відміну від інших країн, у компетенцію податкових органів Канади також входить право тлумачення податкових законів. Наприклад, у нашій країні виключне право щодо тлумачення законів (у тому числі і податкових) входить до компетенції Конституційного Суду України.

При Агентстві доходів Канади функціонує Управління розслідувань, яке займається викриттям та розслідуванням податкових злочинів, збором доказів, пошуком свідків, розшуком несумлінних платників податків. Проте варто зазначити, що компетенція останнього розповсюджується лише на ті протиправні діяння, покарання за які не перевищують двох років позбавлення волі, в усіх інших випадках дізнання віднесено до компетенції кримінальної поліції Канади [3].

Питанням щодо реалізації податкової політики в Італійській Республіці займається Департамент податкової політики, який є структурним підрозділом Міністерства економіки і фінансів країни.

В компетенцію Департаменту входить: координація податкового законодавства; надання податкових консультацій; розробка законопроектів з питань оподаткування, у тому числі законопроектів з поправками до чинного податкового законодавства, які останній пропонує на розгляд у рамках законодавчих ініціатив; діяльність з нагляду і контролю та проведення оцінки отриманих результатів; організація роботи усіх суб'єктів податкових правовідносин [4, с. 205].

Податкові органи в Італійській Республіці побудовані за функціональним типом, який передбачає, що кожен із структурних підрозділів спеціалізується на комплексному виконанні певної функції – від обліку платників податків до контролю за справлянням податків.

Попередженням, викриттям та розслідуванням податкових злочинів в Італійській Республіці займається Фінансова гвардія, яка знаходиться в підпорядкуванні Міністерства економіки і фінансів, але за своїм статусом входить до складу збройних сил країни.

У порівнянні з іншими країнами, головна відмінна особливість правоохоронної діяльності в Італійській Республіці у сфері боротьби з економічною злочинністю – це винятково широкі повноваження Фінансової гвардії, адже її співробітники одночасно виконують функції податкової поліції, податкової інспекції, митних та прикордонних органів. Компетенцію органу закріплено рядом законодавчих актів, серед яких основними є норми з припинення порушень фінансових законів, передбачені Законом від 07.01.1929 [5, с. 278].

Центральним апаратом Фінансової гвардії є Генеральне командування, яке визначає стратегічні завдання органу, керує роботою керівників структурних підрозділів, здійснює загальну внутрішню та міжвідомчу координацію.

До компетенції Фінансової гвардії входять податковий та митний контроль, нагляд за акцизами, контроль за витратами державних коштів, протидія організованій злочинності, організація взаємодії з іншими правоохоронними та контролюючими органами тощо [6, с. 90].

У Сполучених Штатах Америки (далі – США) питанням реалізації податкової політики займається Служба внутрішніх доходів (далі – СВД), яка структурно входить до складу Міністерства фінансів країни.

Діяльність фіскальних органів у країні регламентується Податковим кодексом, згідно з яким у компетенцію СВД входять такі заходи: розробка матеріалів та інструкцій з питань практичного застосування податкового законодавства, адміністрування федеральних та місцевих податків і зборів, повернення переплачених сум податків і зборів, перевірка податкових декларацій та проведення податкових розслідувань, стягнення заборгованості по податках і зборах, здійснення контролю за дотриманням і правильністю застосування податкового законодавства, надання податкових консультацій, взаємодія з іншими органами влади з питань оподаткування [7, с. 45].

При СВД США, також функціонує силовий структурний підрозділ – Служба кримінальних розслідувань (далі – Служба), яка займається попередженням, викриттям та розслідуванням податкових правопорушень і злочинів. Співробітники Служби (податкові агенти), при проведенні розслідувань уповноважені використовувати різноманітні специфічні методи, серед яких: таємне спостереження; допит свідків; перегляд поштових відправлень і прослуховування телефонних розмов; залучення платних інформаторів тощо. Служба тісно співпрацює з органами прокуратури, а в окремих випадках – з Федеральним бюро розслідувань [8, с. 289].

На відміну від інших країн (зокрема і України), де взаємодія між платниками податків та податковими органами будується на засадах партнерських взаємовідносин, у США віддають перевагу клієнтським відносинам. Ось чому декларована місія СВД звучить так: «забезпечення американських платників податків послугами вищої якості через допомогу в роз'ясненні та виконанні податкових зобов'язань, а також застосування податкових законів належним чином справедливо по відношенню до всіх». Реалізуючи зазначену місію, СВД повинна сприяти зміцненню добровільного дотримання податкових законів, намагатися максимально задовольнити інтереси платників податків та зменшувати адміністративне навантаження на них, забезпечити більш ефективну роботу податкової служби за рахунок вдосконалення податкової системи та підвищення кваліфікації персоналу [9, с. 238; 8, с. 288].

Питанням щодо реалізації податкової політики у Французькій Республіці займається Головне податкове управління (далі – ГПУ), яке є структурним підрозділом Міністерства економіки, фінансів і бюджету.

В компетенцію ГПУ входять заходи: розробка проектів законів та інших нормативно-правових актів у сфері оподаткування; ведення обліку платників податків; визначення загальних сум податкових надходжень; адміністрування податків і зборів; здійснення контролю за дотриманням податкового законодавства.

Крім фіскальних повноважень, компетенція ГПУ також включає проведення кадастрової оцінки земель, управління рухомим та нерухомим державним майном, ведення інформаційної бази даних угод з нерухомим майном.

У порівнянні з іншими країнами, у Французькій Республіці робота податкових органів характеризується високим ступенем

організації. Для того, щоб не опустити важливі деталі з процесу оподаткування, податкова інформація з нижчого рівня проходить через всі інстанції до центрального апарату. Зазначена діяльність відбувається наступним чином: Місцеві податкові центри складають звіт, який передають провінційним управлінням. Ті, у свою чергу, складають власний звіт і передають його регіональним управлінням. Регіональні управління формують третій звіт, який надходить до Головного податкового управління [10, с. 179-180]. Таким чином, зазначений механізм надає можливість провести ретельну перевірку будь-якого платника податків і отримати центральному апарату максимально можливої об'єму інформації про обсяг податкових зобов'язань останнього.

При ГПУ Французької Республіки також функціонує Національне управління податкових розслідувань, до компетенції якого входить збір інформації про платників податків. З метою виявлення правопорушень і злочинів, пов'язаних з ухиленням від сплати податків, співробітники останнього у своїй роботі використовують численні специфічні методи, серед яких: допит свідків; таємне спостереження; залучення платних інформаторів, а також щоденне опрацювання преси (особливо рубрик світської хроніки та приватних оголошень про найм і купівлю-продаж).

У Королівстві Швеція питанням реалізації податкової політики займається Національне податкове відомство, яке підпорядковується Міністерству фінансів та Уряду країни, при цьому залишається незалежним від Уряду органом. «Правильні речі мають здійснюватися просто, а незаконні мають бути важкими для здійснення» – головний принцип організації роботи податкових органів країни [11, с. 120].

Податкові органи в Королівстві Швеція побудовані за функціональним принципом. Так, одні відділи (інспекції) спеціалізуються на роботі з великими платниками податків, інші – працюють з іноземними підприємствами. Обчисленням і сплатою ПДВ займаються відділи (інспекції) непрямих податків, у складі яких обов'язково є фахівці з питань зовнішньоекономічної діяльності.

Компетенція Національного податкового відомства включає адміністрування податків і зборів, ведення обліку платників податків, перевірку податкових декларацій, надання податкових консультацій, здійснення нагляду і контролю за дотриманням податкового законодавства, координацію роботи регіональних податкових управлінь.

На відміну від інших країн, до компетенції податкових органів Королівства Швеції крім фіскальних повноважень також входять заходи ведення актів цивільного стану, перепис населення країни, сприяння в забезпеченні загальних виборів [12, с. 121].

Заслуговує на окрему увагу досить незвична (як для України) практика своєрідної «опіки» над платником податків. Так, місцеві податкові відділи (інспекції) за місяць до настання терміну подання декларації, зобов'язані надіслати її платнику, нагадуючи таким чином про його зобов'язки. Причому за допомогою комп'ютерної програми здійснюється досить суворий контроль за своєчасністю таких «нагадувань» [13, с. 126].

Викриттям та розслідуванням податкових правопорушень і злочинів у Королівстві Швеція займається Служба фінансової розвідки, яка функціонує в складі Головного поліцейського управління країни. Це надзвичайно цікавий досвід боротьби з ухиленням від сплати податків, адже, при існуванні одних з найвищих у Європі податкових ставок (і здавалося б, як результат цього, значного рівня злочинності), у даній сфері не існує окремої служби податкової поліції.

**Висновки.** Провівши дослідження особливостей компетенції фіскальних органів зарубіжних країн у сфері реалізації податкової політики, можемо відзначити, що поряд з національними особливостями функціонування вказаних органів у тих чи інших країнах також простежуються певні спільні риси:

1) діяльність фіскальних органів регламентовано окремим нормативно-правовим актом (кодексом чи законом), який визначає їх організацію, компетенцію та порядок діяльності;

2) компетенція податкових органів поряд з нормами фінансового права регулюється нормами й інших галузей права (адміністративного, цивільного права). Адже, крім фіскальних повноважень, у компетенцію останніх входять заходи управління рухомим та нерухомим державним майном, реєстрація актів цивільного стану, проведення перепису населення країни тощо;

3) поступовий відхід від фіскальних методів роботи до встановлення клієнтських відносин з платниками податків, який направлений на підвищення рівня добровільності сплати податків. Так як сьогодні замість «багога» (примусу спрямованого на дотримання податкового законодавства під загрозою фінансових санкцій) активно використовується «пряник» – надання необхідних для платника податків послуг (роз'яснення податкового законодавства, навчання правильній роботі з податковими документами тощо);

4) податкові органи в усіх досліджуваних країнах є структурними підрозділами фінансових органів;

5) попередженням, викриттям та розслідуванням податкових правопорушень і злочинів займаються спеціалізовані правоохоронні підрозділи (податкова поліція). При цьому в Канаді, США та Французькій Республіці зазначені підрозділи функціонують у складі податкових органів, в Італійській Республіці вони є структурними підрозділами Міністерства економіки і фінансів, але за своїм статусом входять до складу збройних сил країни, а в Королівстві Швеція – функціонують у складі органів внутрішніх справ.

У ході дослідження особливостей компетенції фіскальних органів зарубіжних країн у сфері реалізації податкової політики ми дійшли висновків про доцільність використання кращого досвіду при реформуванні фіскальних органів в Україні. Зокрема, заслуговують на увагу досвід включення до компетенції фіскальних органів не фіскальних повноважень, досвід взаємодії клієнтських відносин, досвід побудови податкових органів на засадах клієнтських відносин, досвід побудови податкових органів за функціональним принципом, досвід функціонування спеціалізованих правоохоронних підрозділів (податкової поліції) у складі органів внутрішніх справ тощо.

Вважаємо, що результати дослідження особливостей компетенції фіскальних органів зарубіжних країн у сфері реалізації податкової політики можуть у майбутньому справити значний вплив на підвищення ефективності діяльності фіскальних органів в Україні. Однак слід пам'ятати, що при реформуванні останніх у нашій державі не повинно бути «сліпого» копіювання досвіду окремих країн, так як не можна накладати елементи правової системи будь-якої країни на нашу дійсність. Процес адаптації зарубіжних новацій до вітчизняних реалій повинен враховувати національні особливості державотворення, рівень розвитку правової культури, національний менталітет, які по-своєму є унікальними.

### Література:

1. Удяк В. Компетенция органов государственной власти: понятие, сущность, особенности / В. Удяк // Международный научно-практический журнал Закон и жизнь – 2013. – № 11/2 (263). – С. 219–222.
2. Катшышева Л. Взаимодействие налоговых служб с налогоплательщиками: международный опыт / Л. Катшышева // Налоговед – 2011. – № 9. – С. 75–81.
3. Світовий досвід оподаткування: Канада [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://minrd.gov.ua/modernizatsiya-dps-ukraini/arkhiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/canada>.
4. Лыкова Л.Н. Налоговые системы зарубежных стран : учебник для магистров / Л.Н. Лыкова, И.С. Букина. – М. : Юрайт, 2013. – 428 с.
5. Гега П.Т. Основи податкового права : [навч. посібник] / П.Т. Гега, Л.М. Доля. – 4-те вид., перероб. і доп. – К. : Знання, КОО, 2003. – 307 с.
6. Соловьев И. О противодействиях налоговой преступности за рубежом / И. Соловьев // Налоговый вестник – 2013. – № 1. – С. 89–98.
7. Крисоватий А.І. Податкові системи зарубіжних країн : [навч. посібник] / А.І. Крисоватий. – Тернопіль : Економічна думка, 2001. – 258 с.
8. Управління органами державної податкової служби України : [навч. посібник для студентів вищих навчальних закладів] / [М.М. Касьяненко, О.В. Ящук, П.В. Цимбал та ін.] ; за ред. П.В. Мельника. – Ірпінь : Національний університет ДПС України, 2010. – 346 с.
9. Хорошаев Є.С. Фіскальне право країн Великої Вісімки : [монографія] / Є.С. Хорошаев. – Ніжин : Аспект-Поліграф, 2012. – 342 с.
10. Данілов О.Д. Податкова система та шляхи її реформування : [навч. посібник] / О.Д. Данілов, Н.П. Флісак. – К. : Парламентське видавництво, 2001. – 216 с.
11. Яренко Г. Структура та організація роботи податкових органів у зарубіжних країнах / Г. Яренко // Вісник Київського національного торговельно-економічного університету – 2009. – № 2. – С. 114–126.
12. Высоцкий М. О шведском опыте налогового администрирования / М. Высоцкий // Налоговый вестник – 2002. – № 1. – С. 121–125.
13. Мельник В. Досвід адміністрування податків у зарубіжних країнах / В. Мельник // Вісник податкової служби України – 2004. – № 38–39. – С. 124–128.

### Удяк В. И. Особенности компетенции фискальных органов зарубежных стран при реализации налоговой политики

**Аннотация.** В статье исследованы особенности компетенции фискальных органов зарубежных стран, в частности Канады, Итальянской Республики, Соединенных Штатов Америки, Французской Республики, Королевства Швеция, при реализации налоговой политики, которые могут быть адаптированы и реализованы в процессе реформирования фискальных органов в Украине.

**Ключевые слова:** компетенция, фискальные органы, налоговые органы, зарубежные страны, Канада, Итальянская Республика, Соединенные Штаты Америки, Французская Республика, Королевство Швеция, реализация налоговой политики.

### Udyak V. Competence features of fiscal authorities in foreign countries in the implementation of tax policy

**Summary.** This article explores the competence features of fiscal authorities in foreign countries, including Canada, the Italian Republic, the United States of America, the French Republic, and the Kingdom of Sweden in the implementation of tax policies that can be adapted and implemented in the reform of fiscal authorities in Ukraine.

**Key words:** competence, fiscal authorities, tax authorities, foreign countries, Canada, the Italian Republic, United States of America, French Republic, Kingdom of Sweden, implementation of fiscal policy.