СЕРІЯ «ПОДАТКОВА ТА МИТНА СПРАВА В УКРАЇНІ»

Серію «Митна справа в Україні» засновано в 2001 р.
Її продовженням є серія «Податкова та митна справа в Україні»,
яку започатковано в 2015 р.

Редакційна колегія:
Пашко П. В., д.е.н. (голова)
Бережнюк І. Г., д.е.н.
Деркач Л. В., к.ю.н.
Крисоватий А. І., д.е.н.
Мазаракі А. А., д.е.н.
Ченцов В. В., д.н.держ.упр., д.іст.н.

У СЕРІЇ «МИТНА СПРАВА В УКРАЇНІ» ВИЙШЛИ ДРУКОМ:

2002

«Основи митної справи»

«Митний контроль та митне оформлення»

2003

«Таможенное оформление морских грузов»

«Основы таможенного дела в Украине»

«Митний контроль на автомобільному транспорті»

2004

«Митний контроль на залізничному транспорті»

«Митне оформлення автотранспортних засобів»

«Основи митної справи в Україні»

«Митний кодекс України та нормативно-правові акти, що регулюють його застосування»

«Митний контроль на повітряному транспорті»

«Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні»

«Коментар до Митного кодексу України»

2005

«Порядок заповнення вантажної митної декларації»

2006

«Основи мистецтвознавчої експертизи та вартісної оцінки культурних цінностей»

«Історія митної справи в Україні»

«Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні»

2008

«Основи митної справи в Україні»

2009

«Таможенный контроль: на пути к международным стандартам»

«Таможенный контроль в морских пунктах пропуска»

«Митне оформлення енергоносіїв»

«Митна безпека»

«Міжнародні перевезення товарів автомобільним транспортом: теорія і практика»

«Підготовка та підвищення кваліфікації митних брокерів і декларантів: збірник нормативних документів і відомчих роз'яснень»

2010

«Святий Матфей. Митар. Апостол. Євангеліст»

«Історія митної діяльності: Україна в європейському контексті»

2011

«Митні інформаційні технології»

«Особливості митної класифікації товарів»

«Інфраструктура відкритих ключів: технології, архітектура, побудова та впровадження»

«Розподілені бази даних»

2012

«Інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності митних органів»

«Митний кодекс України» / Коментар до ст. 6»

«Митна політика та митна безпека: концептуальне визначення та шляхи забезпечення»

«Архітектура комп'ютера»

«Комп'ютерна схемотехніка»

2013

«Актуальні питання теорії та практики митної справи»

«Історія митної діяльності»

«Механізми державного управління митною справою»

«Формування системи митного аудиту»

2014

«Митна енциклопедія, т. 1»

«Митна енциклопедія, т. 2»

«Митна енциклопедія, т. 3»

У СЕРІЇ «ПОДАТКОВА ТА МИТНА СПРАВА В УКРАЇНІ» ВИЙШЛИ ДРУКОМ:

2015

«Митне регулювання України: національні та міжнародні аспекти»
«Українська митниця: вчора, сьогодні, завтра»
«Митна політика держави та її реалізація митними органами»
«Механізми державного управління митною справою»
«Історія митної діяльності»
«Митне право України»
«Реформування податкової системи України: сучасні виклики та орієнтири»
«Митна справа»
«Міжнародні економічні відносини: у 2-х частинах»
«Адміністративно-правове сприяння соціально-економічному розвитку в Україні: теоретико-методологічні засади»
«Бухгалтерський облік в умовах застосування інформаційних технологій: історія та практика»
«Розслідування злочинів, пов'язаних із неналежним виконанням професійних обов'язків медичними працівниками: сучасний стан, проблеми та напрями удосконалення»
«Формування управлінської компетентності майбутніх економістів у процесі професійної підготовки: теорія і практика»
«Let Develor English skills»
«Кримінальний процес України»
«Європейська інтеграція»
«Протидія розслідуванню кримінальних правопорушень у сфері оподаткування: теорія та практика»
«Інформатика та обчислювальна техніка: практикум»

2016

«Регулятивний потенціал фінансового ринку в умовах глобальних викликів»
«Правовий статус фіскальних органів України та держав-членів Європейського Союзу»
«Психологічні основи у професійній підготовці фахівців ПМ»
«Математика для економістів. Вища математика. Частина І. Лінійна алгебра. Аналітична геометрія»
«Сучасні інформаційні системи і технології: управління знаннями»
«Економічна кібернетика: введення в спеціальність»
«Інформаційні системи та технології у фінансових установах»
«Фінансове забезпечення інноваційного розвитку»
«Практикум з інформаційних систем в економіці»
«Практикум з WEB-програмування»
«Малий та середній бізнес у взаємовідносинах із податковими органами: соціологічна інтерпретація»
«Моделювання систем захисту інформації»
«Формування бюджетної стратегії України: теорія, методологія, практика»
«Актуальні питання розвитку банківської системи України»
«Система державного фінансового контролю: формування та розвиток в Україні»
«Соціалізація студентської молоді у процесі професійної підготовки»
«Розвиток бухгалтерського обліку в умовах інтеграційних процесів»
«Правове забезпечення фінансової безпеки України»
«Grammar for Students of Economics (для економістів)»
«English Grammar for law Students (для юристів)»

2016

«Алгоритмізація та програмування»

«Основи психології та конфліктології для фахової підготовки економістів»

«Проблеми соціологічного, психологічного та педагогічного забезпечення податкових відносин в Україні»

«Математика для економістів. Функція багатьох змінних. Ряди»

«Інформаційні системи і технології»

«Інформаційні системи і технології на підприємстві»

«Теорія ймовірностей та математична статистика: практикум»

«Економічні перспективи підприємництва України»

«Актуальні проблеми теорії держави і права»

2017

«Теорія держави і права»

«Історія митної діяльності»

«Механізм державного управління митною справою»

«Митна політика держави та її реалізація»

«Митне право України»

«Стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку та оподаткування в Україні»

«Державні цільові фонди»

«Аналітично-контрольні аспекти регулювання фінансово-господарської діяльності суб'єктів економіки»

«Міжнародне фінансове право»

«Концептуалізація інституту уповноважених економічних операторів: проблеми забезпечення безпеки та спрощення міжнародної торгівлі»

«Тактика розслідування фінансових злочинів, вчинених із використанням зареєстрованих у зоні пільгового оподаткування компаній»

«Інститут митної вартості імпортних товарів в Україні: актуальні питання та вектори розвитку»

«Державна фіскальна служба України: управління кадровим потенціалом в умовах інституційних змін»

«Фінансовий ринок України: розбудова інфраструктурної компоненти»

«Податкова політика України: теоретико-правовий аспект»

«Митна статистика України»

«Запобігання митним правопорушенням: охорона і захист прав інтелектуальної власності на митному кордоні України»

«Інформаційні системи і технології в податковій справі»

«Митна справа України»

«Україна – територія можливостей для розвитку підприємництва»

«Актуальні проблеми приватного права»

«Антикризове управління фінансовими корпораціями»

«Оподаткування електронної комерції в Україні»

«Протидія агресивному податковому плануванню: світовий досвід та виклики для України»

2018

«Податкова діяльність держави в умовах становлення інформаційної постіндустріальної економіки»

«Зовнішня торгівля України. Митна статистика (1991–2016 роки)»

«Митна логістика»

«Інноватика на фінансових ринках»

2018

«Особливості документування махінацій у сфері державних фінансів, при вчиненні яких використовуються зареєстровані на територіях з пільговим оподаткуванням компанії»

«Міжнародне співробітництво держав у сфері захисту національних меншин»

«Адміністрування податків і платежів»

«Регулювання фінансових ринків в умовах глобалізації» «Управління митними ризиками: теорія та практика»

«Митна вартість транспортних засобів: теоретико-методологічні засади контролю в Україні та міжнародна практика»

«Фінансовий ринок»

«Підприємництво в умовах формування нової економічної і технологічної нормальності суспільства»

«Актуальні проблеми удосконалення системи протидії митним правопорушенням»

«Оподаткування зовнішньоекономічної діяльності»

«Фіскальна політика: теоретичні та практичні аспекти юридичної практики»

2019

«Електронний аудит – сучасна форма електронного контролю»

«Розвиток постмитного аудиту в Україні»

«Податок на доходи фізичних осіб та єдиний соціальний внесок: новації реформ та їх наслідки»

«Підприємницька діяльність»

«Основи оподаткування»

«Інформаційно-аналітичні технології в оподаткуванні»

«Основи зовнішньоекономічної діяльності»

«Актуальні питання запобігання і протидії незаконному обігу тютюнових виробів»

«Управління фінансовими активами»

«Дослідження підприємництва: ключові механізми організації, основні драйвери та перспективи»

«Підприємництво в епоху глобальних трансформацій: виклики та перспективи розвитку»

«Система управління ризиками у державній митній справі»

«Фіскальна політика України в умовах фінансової децентралізації: теорія, методологія, практика»

«Митна наука. Анотований покажчик результатів наукових досліджень (2009–2018 рр.): у 2 т.»

«Приватний і публічний інтерес у системі податкових правовідносин»

«Управління публічними фінансами та проблеми забезпечення національної економічної безпеки»

2020

«Митна статистика України»

«Управлінські інформаційні системи в обліку та оподаткуванні»

«Митне право»

«Модернізація податкової і митної політики в інституціональному забезпеченні розвитку економіки України»

«Імплементація європейських цінностей та технологій оподаткування в Україні»

УНІВЕРСИТЕТ ДЕРЖАВНОЇ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ

СЕРІЯ «ПОДАТКОВА ТА МИТНА СПРАВА В УКРАЇНІ»

Заснована 2015 року і є продовженням започаткованої 2001 року
серії «Митна справа в Україні»

ІМПЛЕМЕНТАЦІЯ ЄВРОПЕЙСЬКИХ ЦІННОСТЕЙ ТА ТЕХНОЛОГІЙ ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

Монографія

За загальною редакцією доктора економічних наук, професора
В. Л. Андрущенка

Ірпінь
2020

УДК 336.221(477+4ЄС)
ББК 65.261.41(4)
І-54

Рекомендовано до друку Вченою радою
Університету державної фіскальної служби України
(протокол № 13 від 20 грудня 2019 року)

Рецензенти:

Мельник В. М., д.е.н., професор, професор кафедри фінансів Державного вищого навчального закладу «Київський національний економічний університет ім. Вадима Гетьмана»;

Белінська Я. В., д.е.н., професор, завідувач кафедри міжнародної економіки Університету державної фіскальної служби України;

Левицька С. О., д.е.н., професор, професор кафедри обліку і аудиту Національного університету водного господарства та природокористування.

Авторський колектив:

В. Андрущенко (вступ, підрозділ 1.1, висновки); Т. Тучак (підрозділ 1.2); Л. Кашпур (підрозділ 1.3); І. Прокопенко (підрозділ 2.1); Н. Борейко (підрозділ 2.2); Т. Скоромцова (підрозділ 2.3); М. Стадник (підрозділ 2.4); Я. Ізмайлов, В. Осмятченко (підрозділ 3.1); І. Прокопенко, С. Лєкарь (підрозділ 3.2.1); Ю. Панура, О. Іванишина (підрозділ 3.2.2); І. Порохнюк (підрозділ 3.2.3); М. Дражанова (розділ 4).

І-54 **Імплементація європейських цінностей та технологій оподаткування в Україні**: монографія / Т. Тучак, Я. Ізмайлов, В. Осмятченко, Ю. Панура та ін., за заг. ред. д.е.н. В. Л. Андрущенка. – Ірпінь : Університет ДФС України, 2020. – 284 с. – (Серія «Податкова та митна справа в Україні», т. 142).

ISBN 978-966-337-570-0

Монографія містить дослідження комплексу актуальних тем, пов’язаних з імплементацією європейських цінностей та технологій оподаткування в Україні. У процесі виконання науково-дослідної теми розкрито соціально-перерозподільну функцію оподаткування; фіскально-адміністративні технології в Євросоюзі; напрями вирішення проблеми виведення прибутку в офшори; досвід імплементації європейських цінностей та інноваційних технологій оподаткування в Чеській Республіці.

Розраховано на науковців і практиків податкової справи, викладачів навчальних дисциплін фінансово-податкового циклу, аспірантів, магістрантів і студентів, усіх кого цікавить функціонування та перспективи розвитку вітчизняної податкової системи.

УДК 336.221(477+4ЄС)
ББК 65.261.41(4)

© Андрущенко В. Л., Тучак Т. В., Ізмайлов Я. О., Осмятченко В. О., Панура Ю. В. та ін., 2020
© Університет державної фіскальної служби України, 2020

ISBN 978-966-337-570-0

ЗМІСТ

ВСТУП 5

РОЗДІЛ 1. СОЦІАЛЬНО-ПЕРЕРОЗПОДІЛЬНА ФУНКЦІЯ ОПОДАТКУВАННЯ 10

1.1. Імперативи фіскально-перерозподільної солідарності на державному та інтеграційному рівнях 10

1.2. На шляху до європейського типу фіскальної децентралізації 41

1.3. Особливості податкової системи України в світлі євроінтеграційних вимог 56

РОЗДІЛ 2. ФІСКАЛЬНО-АДМІНІСТРАТИВНІ ТЕХНОЛОГІЇ В ЄВРОСОЮЗІ 65

2.1. Сервісне обслуговування платників за європеським взірцем 65

2.2. Управління ризиками в оподаткуванні: зарубіжний досвід 82

2.3. Горизонтальний моніторинг у сучасних технологіях адміністрування податків 106

2.4. Адміністрування пільг з податку на прибуток підприємств за концепцією податкових витрат 129

РОЗДІЛ 3. ПРОБЛЕМИ ВИВЕДЕННЯ ПРИБУТКУ В ОФШОРИ 148

3.1. Проблема виведення прибутку в офшорні зони та її подолання в контексті зарубіжного досвіду 148

3.1.1. Передумови та причини виникнення проблеми розмивання податкової бази країни внаслідок офшоризації 148

3.1.2. Аналіз сучасних тенденцій розмивання податкової бази України 178

3.1.3. Імплементація світового досвіду з протидії ухиленню від сплати податків в Україні та виклики бізнесу щодо впровадження плану BEPS 195

3.2. Вирішення проблем виведення прибутку в офшори 212

РОЗДІЛ 4. ІМПЛЕМЕНТАЦІЯ ЄВРОПЕЙСЬКИХ ЦІННОСТЕЙ ТА ІННОВАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ ОПОДАТКУВАННЯ У ЧЕСЬКІЙ РЕСПУБЛІЦІ 247

4.1. Нові стратегічні напрями політики ЄС та ЧР у сфері інноваційних технологій для цілей підвищення ефективності функціонування системи державного управління, включаючи оподаткування 247

4.2. Актуальні інноваційні процеси у сфері адміністрування та справляння податків 254

ВИСНОВКИ 262

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 269

РОЗДІЛ 2
ФІСКАЛЬНО-АДМІНІСТРАТИВНІ ТЕХНОЛОГІЇ В ЄВРОСОЮЗІ

Питання сервісного обслуговування платників податків органами Державної фіскальної служби України (далі – ДФС України), підвищення якості, зручності та доступності послуг для всіх платників податків стають актуальними напрямами дослідження в умовах сьогодення. Необхідність досліджень у цьому напрямі зумовлена й певними змінами структури органів Державної фіскальної служби України. За таких умов потребують поглибленого вивчення питання підвищення ефективності обслуговування платників податків.

2.1. Сервісне обслуговування платників за європейським взірцем

Окремі питання функціонування та вдосконалення сервісного обслуговування платників податків досліджували такі науковці і практики, як: Д. Пудрик, Л. Акімова, С. Левчук, О. Кузьмін, які присвятили свої роботи питанням формування системи надання адміністративних послуг органами ДФС України. У свою чергу, Д. Фадеєв, В. Теремецький, Е. Шередеко вивчали організаційну структуру ДФС України, а вчені О. Бречко, О. Деменко, В. Журавський та інші аналізували технологічні процеси податкового сервісу.

Віддаючи належне напрацюванням зазначених науковців, на сьогодні існують ще невирішені проблеми, так як сервісне обслуговування платників податків потребує постійного вдосконалення.

Метою дослідження є поглиблення теоретичних засад визначення поняття сервісного обслуговування платників податків з подальшим обґрунтуванням напрямів та пропозицій вдосконалення роботи контролюючих органів щодо надання сервісних послуг платникам податків в Україні в контексті зарубіжного досвіду.

У нормативній та науковій літературі досить поширеними є поняття «обслуговування» та «сервіс». Зокрема, податкові органи часто оперують словосполученням «обслуговування платника податків», а вітчизняні науковці зазначають, що «фіскальна служба

має бути сформованою передусім як сервісна служба, яка діятиме за європейськими зразками», і у відносинах з якою платник податку має бути партнером, а служба повинна працювати для задоволення його, а не власних потреб[53].

Уперше це поняття було визначено на законодавчому рівні відповідно до Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні» від 30 грудня 2016 року № 1797-VIII, який набрав чинності 01.01.2017[54].

Таким чином, згідно з ПКУ статті 14 пункту 1 підпункту 226, «сервісне обслуговування платників – надання адміністративних, консультаційних, довідкових, інформаційних, електронних та інших послуг, пов'язаних з реалізацією прав та обов'язків платника відповідно до вимог податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючий орган»[55].

На сьогодні впровадження електронних сервісів для суб'єктів господарювання контролюючими органами стало досить важливим процесом, що полягає у забезпеченні розвитку, впровадженні та технічному супроводженні інформаційно-телекомунікаційних систем і технологій, автоматизації процедур.

Для використання терміна «сервіс» саме як «електронного» свідчить зміст ст. 42 ПКУ «Електронний кабінет», якою регламентується поняття, принципи, окремі процедури взаємодії платника і контролюючих органів через інформаційну систему «Електронний кабінет»[56].

Засобом забезпечення реалізації сервісних процедур обслуговування платників податків є електронний кабінет платника податків – персональне автоматизоване робоче місце платника, яке за допомогою спеціального інструмента доступу (наприклад електронної картки

---

[53] Журавський В. Л., Журавський, М. М. Модернізація податкової служби у контексті реформування державного управління. *Збірн. наук. пр. НУ ДПСУ*. № 4. 2012. С. 154–161.

[54] Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні: Закон України від 30 грудня 2016 року № 1797-VIII, який набрав чинності 01.01.2017. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/

[55] Податковий кодекс України: Закон України, Кодекс від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17.

[56] Пудрик Д. В. Сервісне обслуговування платників податків податків: до питання формування змісту поняття. *Актуальні проблеми вітчизняної юриспруденції*. 2016. Вип. 6, Т. 1. С. 99–102.

платника податків) з використанням електронно-цифрового підпису дозволить платнику податків працювати з органами податкової служби в режимі реального часу. Електронний кабінет платника податків є захищеним, персоналізованим та безпечним електронним сервісом, який надає безконтактні способи взаємодії платників податків та ДФС з використанням сучасних інформаційно-комунікаційних технологій[57].

Органи ДФС у своїй діяльності обслуговують платників податків, надаючи різні види послуг. Зокрема, надання консультаційних послуг у сфері справляння податків та зборів можна охарактеризувати такими ознаками:

1) надаються за зверненням будь-якого платника податків;

2) спричиняють виникнення, зміну, припинення прав та обов'язків платника податків;

3) результатом є надання роз'яснення з питань практичного застосування окремих норм податкового та митного законодавства;

4) формою отримання результату є лист органів ДФС[58, 59].

Отже, узагальнюючи існуючі визначення поняття «обслуговування платників податків», можна стверджувати, що під сервісним обслуговуванням платників податків розуміють управлінську, регулятивну діяльності органів ДФС України, яка полягає в наданні консультаційних послуг фізичним і юридичним особам із метою забезпечення реалізації ними прав і своєчасного та належного виконання обов'язків у сфері оподаткування.

Для виконання сервісної функції та з метою виконання вимог Закону України «Про адміністративні послуги» від 6 вересня 2012 року № 5023-VI[60] та надання послуг і сервісів юридичним і фізичним особам, що потребують отримання цих послуг, у Державній фіскальній службі України було створено Центри обслуговування

---

[57] Електронний сервіс «Електронний кабінет платника податків»: Архів. П. «Модернізація державної податкової служби України – 1» URL: http://sfs.gov.ua/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/.

[58] Офіційний сайт Міністерства фінансів України URL: https://www.minfin.gov.ua/

[59] Акімова Л. М., Левчук С. М., Акімов О. О., Кузьмін О. В. Формування системи надання адміністративних послуг органами державної фіскальної служби України: монографія. Херсон: Олді-плюс, 2018. С. 6, 7.

[60] Про адміністративні послуги: Закон України від 6 вересня 2012 року № 5203-VI. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/

платників податків (далі – ЦОП). ЦОП створено при головних управліннях ДФС в областях та м. Київ та державних податкових інспекціях.

Надання адміністративних послуг органами ДФС нині здійснюється через мережу з 513 центрів обслуговування платників, створених на базі податкових інспекцій та відділень територіальних органів ДФС. У зв'язку з проведенням АТО на Сході країни обслуговування платників на сьогодні здійснюється в 467 ЦОП[61].

ЦОП – це постійно діючий робочий орган ГУ ДФС, в якому надаються послуги структурними підрозділами ГУ ДФС та Акредитованим центром сертифікації ключів Інформаційно-довідкового департаменту ДФС, відповідальним відповідно до функціональних обов'язків, за надання адміністративних послуг, консультацій, приймання та реєстрацію вхідної кореспонденції, видачу ключів електронного підпису[62].

Основними завданнями ЦОП є:

– надання адміністративних консультаційних послуг;

– приймання податкової звітності;

– вдосконалення якості надання адміністративних послуг, зокрема через впровадження електронних сервісів.

Працівники ЦОП у своїй роботі посилаються на відповідне законодавство: Конституцію та закони України, укази Президента України, постанови Верховної Ради України, накази Міністерства фінансів України з питань, що належать до компетенції ДФС України, накази (розпорядження) ДФС та ГУ ДФС[63].

Відповідно до Наказу ДФС України «Про затвердження документів, які регламентують діяльність ЦОП» від 16.11.2018 № 739 координатором роботи ЦОП є начальник ГУ ДФС або його перший заступник, який координує роботу управління обслуговування платників податків[64].

Куратором ЦОП є особа, яка здійснює загальне керівництво діяльністю ЦОП та контроль за нею. Це може бути перший заступник,

[61] Офіційний сайт Державної фіскальної служби України URL: http://sfs.gov.ua/.
[62] Наказ ДФС України від 16.11.2018 № 739 «Про затвердження документів, які регламентують діяльність ЦОП» URL: http://sfs.gov.ua/.
[63] Там само.
[64] Там само.

заступник начальника ГУ ДФС, що координує роботу управління обслуговування платників, відповідно до розподілу обов'язків.

Доступ до інформаційних ресурсів у ЦОП надається згідно з наказами ДФС «Про затвердження Порядку доступу до інформації в інформаційних, телекомунікаційних та інформаційно-телекомунікаційних системах Державної фіскальної служби України» від 24.11.2015 № 934[65].

Платники податків можуть звернутися до ЦОП за отриманням таких послуг:

I. Адміністративні послуги.

II. Інші послуги та сервіси:

1. Приймання вхідної кореспонденції.
2. Приймання податкової та іншої звітності.
3. Облік платників.
4. Проведення звірки за письмовою заявою платників податку на майно з фізичних осіб (податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортного податку та плати за землю[66].
5. Надання платникам безкоштовного програмного забезпечення для формування та подання податкової, фінансової та іншої звітності платників в електронному вигляді.
6. Надання консультацій з питань електронних сервісів та податкового законодавства, законодавства з питань сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та іншого законодавства, контроль за дотримання якого покладено на органи ДФС України.

III. Супутні послуги. У місцях, де знаходяться ЦОП, можуть надаватися такі супутні послуги, як: виготовлення копій документів, ламінування, надання банківських послуг та інші. Однак надання платних супутніх послуг заборонено контролюючими органами[67].

Отже, органи ДФС обслуговують платників податків, надаючи різні види послуг. Зокрема, територіальні гілки ДФС України забезпечують належні умови для платників податків, а саме створюють спеціалізовані підрозділи – центри обслуговування платників.

---

[65] Наказ ДФС України від 16.11.2018 №739 «Про затвердження документів, які регламентують діяльність ЦОП» URL: http://sfs.gov.ua/.

[66] Податковий кодекс України: Закон України, Кодекс від 02 грудня 2010 року № 2755-VI. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17.

[67] Офіційний сайт Державної фіскальної служби України URL: http://sfs.gov.ua/.

Таким чином, можна стверджувати, що система сервісного обслуговування платників податків займає провідне місце у налагодженні рівня довіри між платниками податків та фіскальними органами.

Проте, незважаючи на якісне обслуговування та надання консультаційних послуг, не всі громадяни України мають можливість цим скористатися, оскільки необізнані в певних аспектах та процесах, так як не повною мірою поширюється і розвивається податкова культура. Тому доцільним у нашому дослідженні є аналіз зарубіжного досвіду обслуговування платників податків, на основі якого органи ДФС України можуть реформувати та вдосконалити сервісне обслуговування платників податків нашої держави.

З'ясування особливостей взаємовідносин між фіскальними органами та платниками податків у зарубіжних державах може бути корисним для запозичення з метою удосконалення вітчизняного законодавства.

Економічно розвинені держави на цьому етапі створюють ефективні засоби та методи управління процесами справляння податків. Дослідження зарубіжного досвіду у сфері сервісного обслуговування платників податків може позитивно вплинути на вдосконалення діяльності Державної фіскальної служби України, так як може бути використано для перетворення фіскальних органів України на сервісну службу.

Для прикладу, робота податкових органів у Швеції здійснюється під гаслом «єдина декларація – єдиний рахунок – єдиний платіж – єдина адреса (платежу)». Кожному громадянину в податковій службі відкривається особовий рахунок. Він ведеться як звичайний розрахунковий рахунок: за дебетом відображаються всі прямі податки, що нараховуються на нього (ці суми списуються під час надходження відповідних платежів з боку платника податків), а за кредитом – всі суми переплат або повернень податку під час перерахування після завершення звітного періоду. Сплата податку здійснюється платником податку на певні рахунки податкової служби в банках і на пошті[68].

[68] Фадеев Д. Е. Экономика. Налоги. Бизнес // Налоговый вестник: приложение к журналу. 2011. № 4. С. 24.

Також податкова служба Швеції має доступ до бази даних єдиного центру обліку та реєстрації об'єктів нерухомості, в якому розміщені відомості про власників таких об'єктів[69].

Для того, щоб сплатити податок на нерухомість, органи податкової служби направляють платнику податків повідомлення, які слугують підставою для сплати податків.

Загалом шведські податкові органи керуються постулатом, що добровільна сплата податків досягається за рахунок:

– налагодженого апарату контролю, що характеризується точністю та передбачуваністю, а також широким використанням профілактичних (превентивних) заходів;

– довіри платників податків, впевнених у правомірній роботі податкової системи та виконанні податковими органами своїх завдань;

– введення доступних для розуміння правил оподаткування.

Як наслідок, у Швеції до категорії добросовісних платників належать 80 % платників податків[70].

Аналіз наступної країни, Великої Британії, показує, що в центрі уваги податкових органів перебуває клієнт-платник податків з його потребами і проблемами, що свідчить про соціальну спрямованість роботи цих органів. Позиція платників податків обов'язково враховується під час розробки або внесення змін до податкової політики держави, податкових процедур тощо[71].

У країні діє процес спрощення податкової документації (бланків, інструкцій, рекомендацій), а також акцентується увага на створенні максимально зручного для платника податків процесу спілкування з податковими органами. Платники податків мають можливість заповнення та подання декларацій в електронному вигляді і в режимі реального часу (онлайн), виконанні податкового обов'язку (сплата податків і зборів) через Інтернет, отриманні індивідуальної консультації в єдиній національній телефонній службі або через Інтернет у режимі онлайн з наданням платником податків усіх необхідних даних (суми доходів, особистих даних

[69] Теремецький В. І. Адміністративно-правове регулювання податкових відносин в Україні: дис. докт. юрид. наук: 12.00.07; МВС України ; Харк. нац. ун-т внутр. справ. Х.: ХНУВС , 2012. С. 361.
[70] Там само. С. 221.
[71] Там само. С. 363.

тощо). Лінія, на якій відбувається консультація, захищена паролем, що гарантує конфіденційність інформації. Для цього необхідно лише зайти на офіційний сайт Управління державними доходами і митницями (HM Revenue and Customs) та вибрати відповідне посилання[72].

Наступною країною, що може слугувати для прикладу, є Франція. Подання звітності платниками податків у Франції відбувається через Інтернет, де є можливість підрахувати свої податки, заповнюючи обов'язкові дані та відповідаючи на запитання. Відносини між платниками та органами у сфері справляння податків у Франції побудовані у формі обміну думками, тобто кожна сторона доводить свою правоту, причому податковий орган зобов'язаний надати письмову відповідь на будь-які запити платника податків, які він має право використати для свого захисту між фіскальними органами та платниками податків на базі податкового законодавства[73].

Отже, дослідження системи відносин між фіскальними органами та платниками податків у зарубіжних країнах щодо сервісного обслуговування та консультування платників податків вказує на те, що цьому питанню приділяється значна увага і всі зусилля контролюючих органів спрямовані на те, щоб забезпечити платникам податків усі необхідні умови і щоб було максимально зручно виконувати податкове зобов'язання. Тому досвід зарубіжних країн може бути корисним для удосконалення вітчизняного законодавства в частині сервісного обслуговування платників.

Система оподаткування, що створена сьогодні в Україні, за структурою та складом подібна до податкових систем більшості розвинених європейських країн. Проте в європейських державах існують окремі аспекти оподаткування та адміністрування, на які органам ДФС України слід звертати увагу для вдосконалення системи обслуговування.

Проаналізуємо окремі організаційні засади країн – членів ЄС, які є корисними для застосування в Україні.

---

[72] Шередеко Е. В. Современное состояние органов налогового администрирования. *Налоги и налогообложение*. 2008. № 7. С. 79–80.

[73] Дікань Л. В. Фінансово-господарський контроль: навч. посіб. К., 2010. С. 42.

У європейських країнах діє єдиний державний інформаційний ресурс стосовно даних про громадян, нерезидентів, платників податків, об'єкти оподаткування тощо із доступом до нього у межах повноважень органів державної влади, місцевого самоврядування, правоохоронних органів, прокуратури, фізичних та юридичних осіб.

Цей організаційний напрям є перевагою для органів фіскальної служби, державної влади та громадян. Адже громадяни не витрачають час на отримання різноманітних довідок, а контролюючі органи, у свою чергу, мають достовірну інформацію.

В Україні наразі створюються певні технічні можливості для забезпечення доступу державним органам у межах їх повноважень до інформації, яка є наявною в базах даних інших державних органів[74].

У багатьох розвинених країнах, наприклад в Бельгії, за згодою платника податкові органи допомагають визначити йому перелік податків і платежів, які він повинен сплачувати.

В Україні сьогодні платник податків повинен самостійно визначати, які податкові платежі він має сплачувати відповідно до ПКУ. Саме тому доволі часто це призводить до ситуації, коли сумлінному платнику призначаються штрафні санкції за податками, які не були ним визначені та сплачені не з метою уникнення від оподаткування, а із необізнаності. Такий інцидент викликає у платників податків недовіру до фіскальних органів[75].

В європейських країнах, насамперед у Швеції, фізична особа автоматично отримує цивільний реєстраційний номер від народження. Тобто громадянам Швеції немає потреби звертатися до фіскальних органів, подавати заяви та очікувати на отримання документа.

Питання щодо автоматичного присвоєння реєстраційного номера облікової картки платника податків на підставі інформації

[74] Акімова Л.М., Левчук С.М., Акімов О.О., Кузьмін О.В. Формування системи надання адміністративних послуг органами державної фіскальної служби України: монографія. Херсон: Олді-плюс, 2018. С. 7.
[75] Там само.

Міністерства юстиції про новонароджених в Україні на сьогодні залишається відкритим[76].

У деяких зарубіжних країнах, таких як Велика Британія, Швеція, Данія, застосовується ефективна, проста та прозора системи сплати податків − Єдиний рахунок. Це дозволяє платнику податків одним платіжним дорученням сплатити всі грошові зобов'язання з усіх податкових платежів і стовідсотково запобігати помилкам при перерахуванні коштів. При цьому податкові органи мають реальну картину про стан розрахунків платників податків із бюджетами, а саме – ситуація, коли в одного платника податків одночасно з одного податку обліковується переплата, а з іншого – є податковий борг[77].

Наразі питання щодо можливості створення та запровадження Єдиного рахунку для сплати податків в Україні залишається відкритим. Проте уже з 1 січня 2019 р. ДФС України планувала запровадити Єдиний рахунок для сплати податків (крім ПДВ та акцизу з реалізації пального).

Органи ДФС України повідомляють, що Єдиний рахунок передбачає подання єдиної декларації з місцевих податків з автоматичним рознесенням коштів на рахунки територіальних громад. В. о. заступника голови ДФС Євген Бамбізов зазначив, що сьогодні працюють над створенням ІТ-софту для того, щоб система запрацювала[78].

На нашу думку, запровадження Єдиного рахунку для сплати податків в Україні мало б позитивні результати. Так, наприклад, для платників податків вище зазначених зарубіжних країн це впровадження значно покращило відносини між податковими органами та платниками податків, скоротило витрати, пов'язані зі сплатою податків, а також зменшило помилки, що виникають при перерахуванні коштів. Як результат, зазначене нововведення дозволить заощадити всі переплати та недоплати на єдиному податковому рахунку.

---

[76] План дій щодо проведення реформ ДФС у податковому напрямку. URL: https://www.medoc.ua/uk/blog/plan-dij-shhodo-provedennja-reform-dfs-u-podatkovomu-naprjamku

[77] Акімова Л. М., Левчук С. М., Акімов О. О., Кузьмін О. В. Формування системи надання адміністративних послуг органами державної фіскальної служби України: монографія. Херсон: Олді-плюс, 2018. 196 с.

[78] Офіційний сайт Державної фіскальної служби України. URL: http://sfs.gov.ua/.

Сьогодні основними завданнями податкових органів як зарубіжних країн, так і України є:

– стимулювання розвитку економіки;

– зменшення податкового навантаження на бізнес;

– постійне вдосконалення адміністрування податків, що має стимулювати до добровільної їх сплати;

– удосконалення процедури електронного декларування і сплати різних податків та зборів у зручний спосіб і час для усіх платників податків;

– реформування діючих систем з метою покращення рівня обслуговування;

– проведення консультаційно-роз'яснювальної роботи серед платників податків через засоби масової комунікації.

Наразі Україна підтримує стосунки у сфері оподаткування з іншими державами, які застосовують діючі в усьому світі стандарти, розроблені Організацією економічного співробітництва та розвитку і Організацією Об'єднаних Націй, завдяки чому забезпечується адаптація законодавства України у сфері адміністрування податків до законодавства інших країн[79].

Отже, для злагодженої роботи сервісного обслуговування платників податків органам Державної фіскальної служби України потрібно рухатися в напрямі якісних змін, враховуючи досвід зарубіжних країн.

Однією з основних умов економічного зростання України є ефективна робота ДФС України. Сплачуючи податки, платники наповнюють бюджет держави та постійно взаємодіють з нею. Проте, якщо фіскальна служба є корумпованою, тоді це не стимулює платників виконувати свій обов'язок перед державою.

В Україні на сьогодні 62 % скарг бізнесу стосуються роботи фіскальної служби, частка тіньової економіки становить, за різними оцінками, від 30 до 55 %, а за опитуванням Європейської бізнес-асоціації, проблеми в системі оподаткування залишаються однією з основних перешкод роботи бізнесу[80].

Міністерство фінансів України спільно з Державною фіскальною службою України у 2017 р. розпочало проект з комплексної

[79] Офіційний сайт Державної фіскальної служби України. URL: http://sfs.gov.ua/
[80] Там само.

реформи ДФС, головною метою якого було зменшення рівня корупції.

У червні 2017 створено Міжнародну раду з представників ЄС, Німеччини, Канади, США. Рада здійснює моніторинг перебігу реформи, визначає пріоритети, координує робочі групи та надає експертну підтримку. Це дало можливість ефективно оцінювати перебіг перетворень у ДФС, посилити увагу і довіру до змін, оскільки вони базуються на світових практиках та відбуваються під контролем незалежних експертів[81].

Серед недоліків, які були виявлені під час діагностики діяльності ДФС України в системі обслуговування, можна виділити[82, 83]:

1. Електронний кабінет рідко використовується для подання звітності. Так, у Києві через електронний кабінет подається близько 2 % усієї звітності.

2. Низька доступність для певних аудиторій – закриту частину електронного кабінету використовують лише 17 % усіх підприємців та юридичних осіб.

3. Низький рівень доступу до онлайн-послуг для фізичних осіб-громадян (наприклад електронним кабінетом користується лише 140 тисяч громадян, у регіонах онлайн-звітність з майнового податку подали всього близько 10 % платників податків). Крім того, нині онлайн частково доступні лише 5 адміністративних послуг.

4. Загальне охоплення електронними ключами АЦСК становить близько 15 %, а по регіонах варіюється від 10 % до 40 %. Отже, доступ в електронний кабінет здійснюється здебільшого за допомогою ключів ДФС.

5. Національний кол-центр ДФС має низький показник відповідей на дзвінки, що обмежує трансфер консультацій з центрами обслуговування платників податків. Сьогодні кол-центр ДФС у змозі обслуговувати лише 50 % вхідних дзвінків (5,5 тис. з 10 тис. дзвінків щоденно). До того ж якість таких консультацій у режимі онлайн далеко не найкраща.

---

[81] Офіційний сайт Державної фіскальної служби України. URL: http://sfs.gov.ua/.

[82] Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: https://www.minfin.gov.ua/

[83] Офіційний сайт Державної фіскальної служби України. URL: http://sfs.gov.ua/.

6. Неякісна структура електронних ресурсів та навігація для платників податків.

На думку фахівців, для наближення роботи ДФС до світових стандартів та перетворення її в сервісну організацію необхідно зменшити людський фактор, автоматизувати процеси та перейти до моделі роботи, коли більшість послуг платники податків можуть отримати в онлайн-режимі. На переконання Олександра Данилюка: «…цей підхід дав позитивні результати в інших державних відомствах в Україні та широко використовувався при наданні послуг фіскальними службами в світі, тому ДФС потрібно продовжувати осучаснювати свої підходи до роботи. Для кожного платника податків робота з ДФС має стати зручнішою»[84].

Отже, головними недоліками в системі обслуговування платників податків є обмежений доступ до онлайн-послуг, необізнаність громадян щодо користування доступними сервісами. А основною причиною цього є низький рівень надання консультаційно-роз'яснювальної роботи платникам податків; неякісна структура електронних ресурсів; часткова корумпованість фіскальної служби, що не стимулює платників виконувати свій обов'язок перед державою, тощо.

Таким чином, зазначені проблеми сьогодні залишаються невирішеними. Для забезпечення якісного обслуговування необхідно, враховуючи сучасні світові тенденції та зарубіжний досвід, розробляти окремі стратегії та напрями, які сприятимуть перетворенню сервісного обслуговування платків податків в Україні до рівня європейських стандартів.

Для ефективного функціонування і розвитку сервісного обслуговування потрібно здійснювати реформи, які будуть ефективними. Для цього доцільно скористатися рекомендаціями професіоналів із зарубіжних країн.

На основі рекомендацій міжнародних партнерів, результатів діагностики міжнародної консалтингової компанії та незалежної оцінки процесу адміністрування податків TADAT (the Tax Administration Diagnostic Assessment Tool) у 2018 р. був складений План дій щодо реформування ДФС України[85].

---

[84] Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: https://www.minfin.gov.ua/

[85] План дій щодо проведення реформ ДФС у податковому напрямку. URL: https://www.medoc.ua/uk/blog/plan-dij-shhodo-provedennja-reform-dfs-u-podatkovomu-naprjamku

Для наближення до світових стандартів та перетворення ДФС у сервісну організацію в процесі реформування виділяють 4 основні заходи.

1. Удосконалення організаційної та функціональної структури.

Основним завданням цього етапу є побудова організаційної структури апарату ДФС та її територіальних органів за функціональним принципом шляхом об'єднання однакових видів діяльності у відповідні підрозділи структури незалежно від типу податків.

2. Підвищення рівня доброчесності, доступності, професіоналізму та прозорості.

Завданнями цього етапу є:

– розвиток персоналу шляхом відбору найкращих кадрів та гідної оплати праці;

– високий рівень задоволеності платників податків обслуговуванням ДФС та наданням роз'яснювальних консультаційних послуг сервісних служб;

– реформування діючих стандартів для забезпечення довіри суб'єктів оподаткування та антикорупційні заходи.

3. Переформатування основних бізнес-процесів та забезпечення ефективного використання ІТ-сервісів.

Для досягнення цього напряму слід розв'язати такі завдання:

– вдосконалити сервісну функцію ДФС;

– покращити якість аудиту;

– організувати ефективний процес погашення боргу;

– реформувати систему управління інформаційними ресурсами та технологіями.

4. Підвищення рівня добровільної сплати податків та управління ризиками.

Завданнями цього етапу є:

– стимулювання добровільної сплати податків;

– розвиток функції управління ризиками.

Для ефективності онлайн-сервісів ДФС потрібно створити внутрішню ІТ функцію, перевагами якої стане: висока надійність та стабільність; гнучкість, простота в пріоритетності потреб; швидка підтримка, легкість у відслідковуванні прогресу. Тому для впровадження цього напряму необхідно зробити такі ключові кроки:

– створити спеціальний уповноважений департамент;

– впровадити конкурентну оплату праці;

– найняти кваліфікованих спеціалістів;

– відслідковувати прогрес та вносити зміни[86].

Таким чином, запровадження онлайн-сервісів та вдосконалення сервісного обслуговування, модернізація ІТ-інфраструктури – це ті зміни, які мають зробити ДФС для зручності та доступності платників податків.

Однак, незважаючи на те, що в Україні органи ДФС намагаються постійно вдосконалювати сервісне обслуговування, створювати нові можливості для платників податків в онлайн-режимі, цього недостатньо для громадян, а отже, і для злагодженої організаційної роботи сервісних служб у цілому.

Така ситуація склалася тому, що більшість населення нашої країни (зокрема в сільській місцевості) непоінформовані належним чином щодо можливостей, які вони можуть отримати в онлайн-режимі, а також не мають необхідних знань для користування цими послугами.

На нашу думку, вирішення цієї проблеми потребує впровадження окремих аспектів, за допомогою яких зросте рівень довіри між суб'єктами оподаткування.

І. Поширення податкової культури та надання консультацій і роз'яснень більш широким масам населення. Цей напрям можна організувати шляхом запровадження волонтерської роботи.

1. Створення Державних фондів податкового консультування з питань користування онлайн-послугами.

2. Створення Інститутів податкового консультування, які, співпрацюючи з ДФС України, організовували б безкоштовні консультації для платників податків (особливо для фізичних осіб із сільської місцевості).

3. Створення волонтерських відділів як на базі ДФС України, так і в Університеті ДФС України із залученням студентів фінансово-економічних спеціальностей. Можливість надання волонтерських консультацій студентами – це не лише необхідна інформація для платників податків, а й корисна практика для здобувачів вищої освіти, які планують стати висококваліфікованими податковими консультантами. Студенти-волонтери у своїй діяльності могли б надавати такі послуги, як: консультування платників податків щодо користування

[86] Офіційний сайт Міністерства фінансів України. UR: https://www.minfin.gov.ua/

сервісними послугами, які вже є в наявності та надаються органами ДФС України; допомога у заповненні декларацій; проведення зустрічей для вивчення питань, які є найбільш незрозумілими у отриманні таких послуг платниками податків; організація тренінгів для платників податків щодо підвищення рівня податкової культури та податкової грамотності тощо.

4. Консультування через засоби масової інформації: впровадження органами ДФС України спеціальних телепередач, в яких не лише буде надаватись інформація щодо нововведень у сфері оподаткування, а й роз'яснення на конкретних прикладах як користуватися новими сервісними послугами; публікація цікавих статей у газетах та журналах, наприклад у жартівливій формі або у вигляді коміксів тощо.

II. Спрощеність і зрозумілість онлайн-послуг для усіх користувачів.

III. Введення у шкільні програми 9–11 класів окремого предмета, що стосується організації справляння податків та зборів. Цей напрям, на нашу думку, є доцільним у впровадженні, адже, отримуючи середню освіту, випускник повинен мати елементарні знання з податкової системи та діючих на сьогодні сервісів обслуговування платників податків, а також можливості їх використовувати на практиці.

IV. Проведення анкетування серед населення з питаннями про те, яким послугам вони надають перевагу у сфері сервісного обслуговування та які нововведення доцільніше впроваджувати.

Отже, основними напрямами вдосконалення сервісного обслуговування платників податків в умовах сьогодення є створення необхідних умов для зручності та простоти користування онлайн-послугами, надання роз'яснювально-консультаційних послуг для підвищення рівня податкової культури, ефективна робота кол-центрів, розвиток власної ІТ-системи тощо.

У науковій роботі наведено теоретичне узагальнення та визначено проблеми та напрями підвищення обслуговування платників податків в Україні. У результаті проведеного дослідження сформульовано такі висновки:

1. Зміцнення ролі сервісної складової в діяльності фіскальної служби характеризує структурні зміни орієнтирів для нашої держави. Це має проявлятися у розумінні того, що держава існує для людини, а

не навпаки. Крім того, органи виконавчої влади повинні обслуговувати платників податків, тобто виконувати роль постачальника публічних послуг.

2. Для реалізації заходів щодо реформування системи надання адміністративних послуг у частині підвищення ефективного механізму надання адміністративних послуг ДФС України платникам податків визначено основні передумови створення ЦОП, а саме:

– заохочення платників податків до добровільної реалізації ними податкового обов'язку;

– створення зручних, сприятливих та комфортних умов для платників податків шляхом удосконалення процедури надання адміністративних послуг та зміни пріоритетів з метою покращання взаємовідносин із платниками податків;

– надання адміністративних послуг в електронній формі за принципом «єдиного вікна», що відповідатиме європейським та світовим стандартам;

– розширення переліку послуг, що надаються платникам податків, з урахуванням їх потреб та побажань.

3. Під час аналізу діяльності ДФС України в системі обслуговування платників податків було виявлено такі недоліки: електронний кабінет рідко використовується для подання звітності; низька доступність для цільової аудиторії; низький рівень доступу до онлайн-послуг для фізичних осіб – громадян; національний кол-центр ДФС має низький показник відповіді на дзвінки, що обмежує трансфер консультацій з ЦОПів; неякісна структура електронних ресурсів та навігація для платників податків.

4. Вивчивши стратегічні ініціативи органів ДФС України, було визначено шляхи підвищення якості сервісного обслуговування платників податків: перевести всі доступні послуги в повністю автоматичний онлайн-режим; підвищити якість обслуговування клієнтів шляхом аналізу історії платника податків; наприклад, забезпечити ефективну комунікацію про наявні послуги. Для вирішення проблем щодо роботи кол-центрів ДФС потрібно здійснити такі дії: збільшити наявні ресурси; модернізувати інфраструктуру; створити мережу регіональних підрозділів для подальшого розширення охоплення.

Підсумовуючи вищесказане, можна стверджувати, що в Україні залишилося ще багато спірних і невирішених питань стосовно

сервісного обслуговування платників податків. Вважаємо, що Україні потрібно брати до уваги досвід розвинених європейських країн, враховуючи переваги та досягнення інших держав при формуванні механізму адміністрування податків.

2.2. Управління ризиками в оподаткуванні: зарубіжний досвід

На сьогодні ефективність виявлення ризикових платників податків значною мірою залежить від наявності у фіскальних органів надійних джерел отримання інформації про діяльність суб'єктів господарювання (далі – СГД). Кожна країна напрацьовує власну практику виявлення ризикових платників податків, і Україна не є щодо цього винятком. Однак, зважаючи на тривалу податкову реформу, а також євроінтеграційний вектор розвитку держави, вважається доцільним вивчення досвіду фіскальних органів окремих країн-членів Європейського Союзу (далі – ЄС) щодо отримання інформації про діяльність платників податків з ознаками ризику[87]. Крім того, для вітчизняної практики не менш корисним є дослідження досвіду Сполучених Штатів Америки, Туреччини та Австралії, які також мають вагомі напрацювання у досліджуваній сфері.

Досвід країн-членів ЄС щодо виявлення ризикових платників податків свідчить, що найбільшу увагу в цих країнах приділяють проблематиці аудиту платників ПДВ, адже загальновідомо, що цей податок є складним в адмініструванні. Тенденції адміністрування ПДВ в ЄС коригуються органами влади, зокрема Європейською комісією, яка, по-суті, виконує координуючу роль і досліджує тенденції розвитку системи ПДВ у країнах-членах ЄС. Відповідно до ст. 7 Регламенту 1553/89 Європейська комісія формує та подає Раді Європи та Європейському парламенту щорічний звіт щодо адміністрування ПДВ.

[87] Борейко Н. М. Джерела отримання інформації про діяльність платників податків з ознаками ризику: досвід Німеччини. *Протидія мінімізації сплати податків: світовий досвід та практика України: збірник матеріалів науково-практичного круглого столу* (м. Ірпінь, 17–18 травня 2018 р.). К.: Алерта, 2018. 174 с.