

*Дамірчиєв Мушфік Іскендер огли
доктор юридичних наук, професор,
доцент кафедри фінансового права,
Національний юридичний університет
імені Ярослава Мудрого*

ГАРМОНІЗАЦІЯ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА ЯК ФОРМА МІЖНАРОДНОГО СПІВРОБІТНИЦТВА

Анотація. Наголошено, що сьогодні актуалізується питання подолання прогалін та розбіжностей в оподаткуванні між різними податковими юрисдикціями. Цей процес відбувається як гармонізація національних податкових законодавств у межах міжнародного співробітництва у податковій сфері. Особливий інтерес при цьому викликає уніфікація норм та процедур податкового контролю щодо доходів платників податків, отриманих ними у різних державах. Це допомагає останнім захищати свій податковий суверенітет, боротися з економічною та фінансовою злочинністю, забезпечувати повноту та своєчасність справляння податків, створювати умови для природного збільшення дохідних частин своїх бюджетів.

Ключові слова: податкові юрисдикції, податковий суверенітет, податково-правове регулювання, подвійне оподаткування, обмін податковою інформацією.

Одним із найбільш перспективних напрямків у податково-правовому регулюванні є подолання прогалін та розбіжностей в оподаткуванні між різними податковими юрисдикціями. Цей процес відбувається як гармонізація національних податкових законодавств у межах міжнародного співробітництва у податковій сфері. Особливий інтерес при цьому викликає уніфікація норм та процедур податкового контролю щодо доходів платників податків, отриманих ними у різних державах. Це допомагає останнім захищати свій податковий суверенітет, боротися з економічною та фінансовою злочинністю, забезпечувати повноту та своєчасність справляння податків, створювати умови для природного збільшення дохідних частин своїх бюджетів. Водночас, стандартні норми, рекомендовані міжнародними організаціями та їх органами, не завжди надають чіткий юридичний захист бюджетам у випадках ухилення від сплати податків з доходів, отриманих в іноземних юрисдикціях, що є одним

з найбільш загрозливих для публічного інтересу наслідків як недобросовісної поведінки платників податків, так і недобросовісної податкової конкуренції суверенних суб'єктів податкових відносин.

Причина окресленого вище стану речей у податково-правовому регулюванні на міждержавному рівні, як вбачається, знаходиться у площині фундаментальних інститутів (зокрема, інституту принципів міжнародного податкового права). Розробка і закріплення останніх у відповідних джерелах міжнародного публічного права наразі помітно відстає від напрацювань держав і міжурядових організацій щодо таких типових сфер міжнародного податкового права, як уникнення подвійного оподаткування і вироблення спільних підходів протидії ухиленню від сплати податків. Тому розвиток податкового законодавства в аспекті міжнародно-правового регулювання податкових відносин потрібно розпочинати з вироблення спільних документів держав щодо уніфікації визначень сфери податково-правового регулювання, створення гармонізованих типових податково-правових механізмів, в яких визначалась б сутність того чи іншого податку, незалежно від його формальної назви у національному законодавстві тієї чи іншої податкової юрисдикції.

Необхідно відзначити, що в податково-правовій доктрині все більше звучать заклики до створення єдиної, чітко визначеної законодавчої бази в галузі оподаткування. Ця робота має проводитися за спільними зусиллями різних країн, враховуючи міжнародний досвід у кодифікації правових норм та регулювання у сфері міжнародного податкового права. Серед цих норм можна відзначити ті, що спрямовані на: 1) визначення різновидів оподатковуваних доходів; 2) особливості визначення прибутків, отриманих внаслідок транснаціональної діяльності; 3) визначення витрат відповідно до міжнародних стандартів, таких як формування резервів і збитків; 4) встановлення та деталізації відповідальності за порушення міжнародного податкового законодавства; 5) закріплення та забезпечення дії принципів проведення міжнародних податкових перевірок; 6) реалізацію прав та виконання обов'язків суб'єктів податкового права на міжнародному рівні. Втілення в життя таких підходів здатне не тільки вдосконалити правове регулювання податкових відносин, що виходить за межі однієї податкової юрисдикції, а й покращити у цілому стан зовнішніх політичних відносин, сприяти більш тісній співпраці різних держав

і створити сприятливі умови для розвитку економічного співробітництва, спільного інвестування й покращення економіко-правових відносин у міжнародному середовищі.

Одним з фундаментальних актів податково-правового співробітництва держав і гармонізації відносин оподаткування на міжнародному рівні є Конвенція про взаємну адміністративну допомогу в податкових справах, підписана у Страсбурзі 25 січня 1988 р. державами – членами Ради Європи і країнами – членами Організації економічного співробітництва і розвитку, ратифікована Законом України від 17 грудня 2008 р. № 677-VI, та чинна для України з 1 липня 2009 р. [1]. За своїм змістом Конвенція дає можливість договірним сторонам – членам Ради Європи та Організації економічного співробітництва і розвитку надавати одна одній на основі загальних засад і в умовах поваги фундаментальних прав платників податків активну адміністративну допомогу у сфері усіх обов’язкових податкових платежів за виключенням митних зборів. Конвенцією передбачаються найрізноманітніші форми взаємодопомоги держав, як-то: обмін податковою інформацією між договірними сторонами, здійснення одночасного податкового контролю, стягнення податкових платежів в інших державах – учасниках Конвенції, сповіщення про документи, видані договірними державами.

Важливо, що за положеннями Конвенції будь-яка держава, що бажає приєднатися до цієї угоди, може самостійно обрати обсяг своїх зобов’язань, використовуючи деталізовану систему чітко визначених у її тексті окремих застережень. Кожна така держава має можливість самостійно визначити й обмежити свою участь певними формами взаємної допомоги або певними видами податків, що підпадають під таку допомогу. Тим самим, за договірними державами зберігається першочерговість їх податкового суверенітету і самостійність визначення податкової політики, разом із тим створюються підстави для більшої прозорості національних податкових законодавств, зокрема в аспектах податкового адміністрування і подальшого співробітництва методами як усунення подвійного оподаткування, що спрямовано на захист прав платників податків, так і боротьби з тими недобросовісними платниками, що прагнуть протизаконно уникнути оподаткування (зокрема, шляхом зловживання своїми правами при здійсненні оптимізації оподаткування).

При цьому, положеннями Конвенції передбачаються гарантії захисту добросовісних платників податків. Також договірні держави можуть відмовити в наданні відомостей щодо платників податків уповноваженим органам іншої держави, якщо при наданні таких відомостей буде розголошена комерційна або професійна таємниця. Так само, договірні держави можуть відмовити іншій державі, якщо податок, відносно якого здійснено запит, за їх переконанням, не узгоджується із загальновизнаними принципами оподаткування. Для цього Конвенцією закріплено правило за яким її застосування не повинно обмежувати права і гарантії платників податків, котрі вони мають за законами держави, що отримало запит. Крім цього, передбачаються суворі правила збереження таємниці щодо інформації, яка була отримана в результаті виконання положень Конвенції. Подальша імплементація цієї Конвенції може набувати форм безпосереднього податкового правозастосування, або служити підставами подальшої податкової нормотворчості суверенних суб'єктів податкового права, наслідком якої стає укладення міжнародних угод у сфері оподаткування.

В усіх розглянутих випадках досягнення мети узгодження і гармонізації національних податкових законодавств підкріплюється застосуванням загальновизнаних принципів як податкового права, так і міжнародного публічного права. Втім, для міжнародно-правового рівня регулювання податкових відносин потрібно враховувати специфіку останніх, а тому доцільно заздалегідь виробити й закріпити систему принципів міжнародно-правового регулювання податкових відносин, до якої включити: 1) принцип підсилення міжнародного співробітництва між уповноваженими податковими органами; 2) принцип розширення взаємодії між суб'єктами міжнародного публічного права з метою боротьби з податковими ухиленнями на міжнародному рівні; 3) принцип узгодження зусиль держав у наданні адміністративної допомоги з податкових питань; 4) принцип визначення характеру податкової відповідальності за порушення податкового законодавства; 5) принцип захисту законних інтересів платників податків, включаючи захист від дискримінації та подвійного оподаткування.

ЛІТЕРАТУРА

1. Конвенція про взаємну адміністративну допомогу в податкових справах (ETS 127). URL: zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_325.