

Юлія Леонідівна **ЧИРКОВА**

к. е. н., доцент, Національний університет "Львівська політехніка"

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-7315-9520>

e-mail: yuliya.l.chyrkova@lpnu.ua

Мар'яна Григорівна **БОРТНІКОВА**

к. е. н., доцент, Національний університет "Львівська політехніка"

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-2346-8007>

e-mail: mariana.h.bortnikova@lpnu.ua

ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ ІНСТРУМЕНТАРІЮ ПОДАТКОВОГО КОМПЛАСНСУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ – СУБ'ЄКТАХ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

У статті здійснено спробу визначити особливості застосування інструментарію податкового компласнсу на підприємствах-суб'єктах зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД). Встановлено, що непередбачуваність зовнішнього середовища, ускладнення структури операційних, фінансових, інвестиційних процесів, необхідність функціонування в умовах режиму санкцій і зростаючі ризики кібершахрайства актуалізують питання використання податкового компласнсу як ефективної підсистеми контролю в умовах сьогодення. Запропоновано класифікувати суб'єктів ЗЕД з урахуванням їх податкової та митної репутації задля надання максимальних митних спрощень для найбільш сумнівних із них (зокрема, статусу авторизованого економічного оператора).

Ключові слова: особливості, інструментарій, податковий компласнс, підприємства, ЗЕД, митниця

ВСТУП

Непередбачуваність зовнішнього середовища, ускладнення структури операційних, фінансових, інвестиційних процесів, необхідність функціонування в умовах режиму санкцій і зростаючі ризики кібершахрайства актуалізують питання використання податкового компласнсу на підприємствах суб'єктах ЗЕД. Compliance («комплаєнс») буквально перекладається як «відповідність, виконання, дотримання». Стосовно розуміння цього терміну, то тут можуть виникнути деякі розбіжності. З одного боку, під терміном «комплаєнс» можна мати на увазі систематичні дії, сконцентровані у тій чи іншій області, які відповідають за дотримання певних норм, вимог, приписів у конкретній галузі вивчення, а з іншого – категорія «комплаєнс» трактується як процес управління, в який входить комплекс заходів щодо врегулювання різних ситуацій.

Термін «комплаєнс», який часто використовується у сфері ділового адміністрування та права, виник у фінансовій системі США, але в цей час використовується практично у всіх галузях і секторах економіки. Переважно мова йде про компанії та їх співробітників, які дотримуються правил. У минулому це насамперед означало дотримання законів.

Комплаєнс виник не випадково, а як вимушена реакція держави (заходи) на незаконні дії організацій у ХХ ст. в США. Скандали 1980-х рр. спровокували розвиток компласнсу в такому напрямку, як етика. Випадки корупції змусили прийняти рішення про введення кримінального покарання за недотримання законодавства. З 2001 р. після подій із великою енергетичною компанією Елгон компласнсу приділяється найбільш пильна увага теоретиків та практиків. Адже компласнс підвищує рівень контролю органів влади над підприємствами, зокрема й суб'єктами ЗЕД. Він покликаний грати роль регулятора у різних сферах підприємницької діяльності, регламентувати відно-

сини фірм із чиновниками і встановлювати вимоги до всіх видів звітності.

Систему компласнс-контролю іноземні та вітчизняні теоретики і практики вважають дієвою альтернативою до подальшого ускладнення і збільшення кількості нормативних і ненормативних актів у сфері контролю за діяльністю організації. Тому присвячують свої наукові пошуки вивченню специфіки та особливостей податкового компласнсу. Так, М. Гацька та Т. Мурована вивчали податковий компласнс як інструмент своєчасного виявлення потенційних підприємницьких ризиків [1]. О. Жукова розробила дієвий алгоритм як оцінювати податковий ризик за допомогою податкового компласнсу [2]. О. Колодізев та О. Коцюба здійснили морфологічний аналіз сутності поняття «комплаєнс» як основи фінансової стабільності банку [3]. П. Коломієць проаналізувала систему компласнс як елемент податкової безпеки України [4]. Т. Момот, Ю. Мізік і С. Політучій вивчали особливості застосування антикорупційного компласнсу у системі стратегічного моніторингу кадрової безпеки підприємства [5]. Н. Москаленко конкретизувала теоретичні аспекти запровадження компласнс контролю в Україні [6]. У доробках Г. Нерсесян знаходимо фінансові компласнс-стратегії як універсальні моделі для стратегічного менеджменту в різних галузях бізнесу [7]. У цей же час, О. Овсієнко виокремив роль компласнсу у бізнес-адмініструванні та створенні ефективних норм господарської поведінки [8].

МАТЕРІАЛИ ТА МЕТОДИ

У процесі написання роботи використано метод теоретичного аналізу наукової періодики, зокрема статей, присвячених проблемі запровадження та реалізації податкового компласнсу в Україні для підприємств, зокрема суб'єктів ЗЕД (проведено порівняльний і структурний аналіз).

У результаті дослідження було виявлено, що податковий компласнс не тільки дозволяє контролювати

податки в будь-якій компанії суб'єкта ЗЕД, але й формує грамотну податкову політику. Також були проаналізовані умови для ефективного податкового комплаєнсу для підприємств-суб'єктів ЗЕД, що сприяє запобіганню, мінімізації та усуненню податкових ризиків.

МЕТА статті – розкриття сутності податкового комплаєнсу для підприємств-суб'єктів ЗЕД, визначення його інструментарію.

Завдання дослідження:

- уточнити поняття податкового комплаєнсу;
- визначити мету податкового комплаєнсу для підприємств-суб'єктів ЗЕД і методи його реалізації;
- виявити функції податкового комплаєнсу для підприємств-суб'єктів ЗЕД;
- розглянути етапи комплаєнс-контролю.

РЕЗУЛЬТАТИ

Основною метою податкового комплаєнсу (tax compliance) можна визначити мінімізацію фінансово-економічних, правових і податкових витрат, що виникають у результаті порушення податкового законодавства, прогнозування та аналіз існуючих податкових ризиків. Він здійснюється з урахуванням вимог Податкового Кодексу України, МСФЗ, плану BEPS та інших вітчизняних та міжнародних стандартів, регулюючих процес оподаткування господарської діяльності.

Одним з основних елементів системи податкового комплаєнсу (системи корпоративного податкового контролю) є ідентифікація та оцінка податкових ризиків. Податкові ризики – це ризики, що з'являються від невизначеності у податковій політиці підприємства чи ухилення від сплати податків, та можуть повністю дестабілізувати подальший розвиток бізнесу [2]. Зазвичай для платників податків податковий ризик означає ризик зростання податкового навантаження через те, що податковий орган може визначити розглянуту угоду недійсною (удаваною чи фіктивною), оголосити незаконним нарахування податків, яке сам платник податків розглядав як законне, через недосконале законодавство, з погляду платника податків.

На сучасному етапі набирає обертів важливість докладного розгляду податкового комплаєнсу, тобто системи контролю та управління ризиками у сфері податкового законодавства, розпоряджень контролюючих організацій, внутрішніх документів підприємств. Зараз податкове законодавство робить спроби до виведення бізнесу з тіньової економіки, для чого потрібен значний перегляд принципів оподаткування. З кожним роком усе більше й більше наукових діячів, політиків, бізнесменів говорять про те, що перегляд умов, в яких знаходяться платники податків, може привести і призведе до значних змін роботи бізнесу у плані виходу з тіньової економіки.

Зокрема, «приплив грошових коштів у бюджет від прибуткового податку» [3], «білих» заробітних плат міг би покращити ситуацію. Відбудеться це у тому випадку, якщо приховувати доходи та надходження буде економічно неефективним заняттям. Водночас ефективний податковий комплаєнс передбачає систему роботи з податковими ризиками, а саме їх виявлення, запобігання і виключення. Для досягнення результату у цій сфері необхідно комбінувати методи,

інструменти і способи впливу внутрішнього контролю. «Побудова податкового комплаєнсу здійснюється різними способами, вибір яких залежить від кількості доступних засобів, кваліфікації працівників тощо» [7].

Перший етап пов'язаний з аналізом діяльності організації, її особливостями, бізнес-планами. Визначається організаційно-правова структура, проводяться бесіди з управлінським персоналом. Ця робота проводиться податковим комплаєнс-менеджером або його функції можуть бути передані іншому фахівцю, який має необхідні знання та навички в області діяльності компанії. Варто відзначити, що фахівець може не володіти глибокими знаннями податкового законодавства, принципів оподаткування тощо. Оскільки він може залучати необхідних фахівців ззовні. Комплаєнс-менеджер не приймає рішень, оскільки важливо відокремити діяльність контролера й контрольованого суб'єкта.

На другому етапі розробляються відповідні точки для прийняття рішень на підставі, аналізу отриманої інформації. Третій етап так само як і перший, передбачає аналіз, але вже прийнятих рішень із позиції відповідності податковому законодавству. Тут виявляються можливі ризики, пов'язані з тим чи іншим рішенням, і визначається його вплив на діяльність організації «з урахуванням податкової цифровізації економіки в управлінні діяльності підприємства» [6]. Упродовж четвертого етапу виробляються дії і способи впливу податкового комплаєнсу з метою їх впровадження в діяльність організації. П'ятий етап – завершальний. «У рамках цього етапу проводиться безпосереднє залучення персоналу в комплаєнс, а також виправлення та доповнення виробленого плану дій» [4].

Зазначимо, що податковий комплаєнс передбачає певну свободу для підприємств-суб'єктів ЗЕД. У цьому випадку виникає закономірне питання, що стосується прозорої сплати податків без спроб їх зменшення або повного ухилення від таких. На даний час існують деякі способи зменшення податків. Їх умовно можна розділити на два великі блоки: ухилення від податків, яке, зі свого боку, ділиться на кримінальне та некримінальне, і «податкову оптимізацію (сюди входять застосування пільг і звільнень тощо» [2].

В останні роки особливої популярності набирають податкові пільги, які фактично означають часткове або повне звільнення від податку фізичної або юридичної особи, зокрема й підприємств-суб'єктів ЗЕД. Залежно від умов існування організації існують різні види податкових пільг, наприклад, податкові знижки, неоподатковуваний мінімум.

Дотримання законодавчих норм у сфері оподаткування є безпосередньою метою податкового комплаєнсу, зокрема для підприємств-суб'єктів ЗЕД. У зв'язку з проблемою ухилення від сплати податків, закономірно виникає питання: податковий комплаєнс може бути правом, моральною нормою або обов'язком. Водночас комплаєнс для підприємств-суб'єктів ЗЕД як право передбачає довірчу модель, засновану на добровільному дотриманні податкового законодавства, низькій соціальній дистанції між податковими органами і платниками податків. У разі, якщо комплаєнс буде сприйматися як обов'язок, має місце примусова

модель, що базується на залякуванні, силі влади тощо [5].

У світовій практиці податкової та митної справи система методів комплаєнс контролю для учасників ЗЕД дозволяє спростити процес отримання низки пільг і спрощень у їх діяльності. Так само дозволяє завоювати довіру з боку контролюючих органів і структур. Комплаєнс-контроль дозволяє прискорити процес отримання статусу так званого «добро порядного учасника ЗЕД». А це, зі свого боку, позитивно позначається на подальшому розвитку діяльності компанії у даній сфері, дозволяє підвищити ефективність роботи й налагодити довірчі відносини з постачальниками і клієнтами.

Класифікація учасників ЗЕД, проводиться з урахуванням їх податкової та митної репутації. Така класифікація необхідна в цілях надання максимальних митних спрощень для сумлінних учасників ЗЕД (надання статусу уповноваженого економічного оператора). Постійні зміни нормативного регулювання, зростання ролі репутації і значна кількість випадків шахрайства з боку контрагентів зумовлюють необхідність впровадження системи комплаєнс-контролю в діяльність організацій, що здійснюють ЗЕД.

Грамотно вибудована комплаєнс-функція в рамках системи корпоративного контролю дозволяє значно скоротити витрати компанії, посилити захист інтересів її власників, оптимізувати процес досягнення стратегічних цілей, а отже, підвищити якість корпоративного управління загалом. Хотілося б відзначити перелік переваг комплаєнс-контролю для учасників ЗЕД, які полягають в:

- оптимізації відносин із контрагентами, сюди можна віднести мінімізацію репутаційних ризиків, виявлення й запобігання шахрайству іноземних партнерів, дотримання договірних зобов'язань згідно із зовнішньоторговельними контрактами;
- можливість налагодити відносини з контролюючими органами, від чого передусім залежить присутність компанії в «білих списках» учасників ЗЕД;
- зниження витрат від притягнення до адміністративної відповідальності й накладення штрафів;
- отримання статусу уповноваженого економічного оператора, що сприяє спрощенню і прискоренню проведення митних процедур;
- використання спрощень, пов'язаних із проходженням митного контролю після випуску товарів: на основі міжнародних стандартів.

Зазначена система контролю дозволяє суб'єктам ЗЕД заволодіти значними перевагами, особливо в умовах гострої конкуренції з аналогічними організаціями у державах-членах Європейського економіч-

ного союзу. Ефектами для учасників ЗЕД від імплементації податкового комплаєнсу є:

- реалізація митних операцій у максимально можливих коротких термінах, а також із мінімальними витратами;
- зведення до мінімуму витрат на реалізацію митних операцій в умовах забезпечення норм, встановлених митним законодавством;
- отримання статусу законослухняного учасника ЗЕД;
- зменшення ризиків, що виникають у результаті здійснення ЗЕД;
- скорочення кількості перевірок із боку наглядових органів;
- виникнення єдиного стандарту здійснення ЗЕД;
- цифровізація процесу декларування товарів тощо.

ВИСНОВКИ

В умовах нестабільності української економіки однією з найважливіших задач розвитку вітчизняного бізнесу є формування стійкої системи фінансово-економічної безпеки підприємств, яка б забезпечувала як запобігання загрозам, так і мінімізацію наслідків впливу негативних чинників зовнішнього і внутрішнього середовища. Основним завданням механізму забезпечення податкової безпеки підприємства є формування раціональної системи моніторингу та управління податковими ризиками, під якими розуміється ймовірність виникнення потенційної загрози додаткових втрат (у вигляді донарахування податків, нарахування штрафів, пені) через недотримання законодавчих актів у сфері оподаткування, здійснення податкових правопорушень і, як наслідок, зростання податкового навантаження. Одним із найбільш дієвих методів забезпечення податкової безпеки підприємств є впровадження податкового комплаєнсу. Впровадження на підприємствах-суб'єктах ЗЕД системи комплаєнс має бути спрямоване на вирішення одночасно декількох завдань: виконання формальних вимог законодавства, регулюючих органів, інвесторів, бізнес-партнерів; забезпечення правового захисту від претензій із боку регуляторів, пом'якшення штрафних санкцій; покращення ділового іміджу, підвищення довіри з боку перевіряючих органів.

Незважаючи на всі переваги системи податкового комплаєнсу, його впровадження без глибокого аналізу бізнес-моделі компанії, особливостей фінансових потоків та господарських операцій є недоцільним, що вважаємо перспективною проблемою для здійснення подальших наукових розвідок.

Список використаних джерел

1. Гацька М.П., Мурована Т.О. Податковий комплаєнс як інструмент своєчасного виявлення потенційних підприємницьких ризиків. *Управління публічними фінансами та проблеми забезпечення національної економічної безпеки: збірник тез Податкового конгресу* (м. Ірпін, 12 грудня 2019 р.) (Серія «Податкова та митна справа в Україні». Т. 141). Ірпін: Університет ДФС України, 2019. 713 с.
2. Жукова О. What is compliance, або як оцінювати податковий ризик? *Вісник. Офіційно про податки*. 2019. № 27–28. С. 50–52.
3. Колодзєв О.М., Коцюба О.В. Морфологічний аналіз сутності поняття «комплаєнс» як основа фінансової стабільності банку. *Бізнес Інформ*. 2018. № 12. С. 365–373.
4. Коломієць П.В. Система комплаєнс як елемент податкової безпеки України. URL: <http://baltijapublishing.lv/omp/index.php/bp/catalog/download/35/566/1174-1?inline=1>
5. Момот Т.В., Мізік Ю.І., Політучій С.Я. Антикорупційний комплаєнс у системі стратегічного моніторингу кадрової безпеки підприємства. *Актуальні проблеми економіки*. 2016. № 6. С. 167–174.

6. Москаленко Н.В. Теоретичні аспекти запровадження комплаєнс контролю в Україні. *Економічний вісник. Серія: Фінанси, облік, оподаткування*. 2018. Вип. 2. С. 106–112.
7. Нерсисян Г.А. Фінансові комплаєнс-стратегії як універсальні моделі для стратегічного менеджменту в інших галузях бізнесу. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. 2017. № 15 (2). С. 16–20.
8. Овсієнко О.В. Комплаєнс у бізнес-адмініструванні та його роль у створенні ефективних норм господарської поведінки. *Економічний простір*. 2018. № 134. С. 173–185.

References

1. Hatska M.P., Murovana T.O. Tax compliance as a tool for timely identification of potential business risks. *Public finance management and problems of ensuring national economic security: a collection of abstracts of the Tax Congress* (Irpın, December 12, 2019) (Series "Tax and customs business in Ukraine". Vol. 141). Irpın University of SFS of Ukraine, 2019. 713 p. (in Ukrainian).
2. Zhukova O. What is compliance, or how to assess tax risk? *Bulletin. Officially about taxes*. 2019. № 27–28. pp. 50–52. (in Ukrainian).
3. Kolodiziev O.M., Kotsiuba O.V. Morphological analysis of the essence of the "compliance" concept as the basis of the bank financial stability. *Business Inform*. 2018. № 12. pp. 365–373. (in Ukrainian).
4. Kolomiets P.V. Compliance system as an element of tax security in Ukraine. URL: <http://baltijapublishing.lv/omp/index.php/bp/catalog/download/35/566/1174-1?inline=1> (in Ukrainian).
5. Momot T.V., Mizik Yu.I., Polituchii S.Ya. Anti-corruption compliance in the system of strategic monitoring of the personnel security at the enterprise. *Actual problems of the economy*. 2016. № 6. pp. 167–174. (in Ukrainian).
6. Moskalenko N.V. Theoretical aspects of the implementation of compliance control in Ukraine. *Economic Bulletin. Series: Finance, accounting, taxation*. 2018. Issue 2. pp. 106–112. (in Ukrainian).
7. Nersesian H.A. Financial compliance strategies as universal models for strategic management in other business sectors. *International scientific journal "Internauka"*. 2017. No. 15 (2). pp. 16–20. (in Ukrainian).
8. Ovsienko O.V. Compliance in business administration and its role in creating effective norms of business behavior. *Economic space*. 2018. № 134, pp. 173–185. (in Ukrainian).

Yuliia CHYRKOVA

PhD in Economics, Associate Professor, Lviv Polytechnic National University
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-7315-9520>
e-mail: yuliya.l.chyrkova@lpnu.ua

Mariana BORTNIKOVA

PhD in Economics, Associate Professor, Lviv Polytechnic National University
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-2346-8007>
e-mail: mariana.h.bortnikova@lpnu.ua

PECULIARITIES OF USING TAX COMPLIANCE TOOLS AT ENTERPRISES ENGAGED IN FOREIGN ECONOMIC ACTIVITIES

Introduction. It is established that unpredictability of the external environment, complicating the structure of operational, financial, investment processes, necessity of functioning under the sanctions regime and the growing risks of cyber fraud actualize the question of using tax compliance at enterprises, the subjects of foreign economic activities (FEA). International and national theorists and practitioners think the system of compliance control is an effective alternative to further complicating and increasing the number of regulatory and non-regulatory acts in the field of control over the activities of the organization.

Purpose. The legislator makes attempts to stimulate law-abiding behavior of the participants of FEA, gives "white" companies significant advantages. Foreign trade organizations also have interest in reduction of costs, related to the interaction with public authorities. It is found that meeting the expectations of both legal entities and the state contributes to the fundamentalization of the compliance control system. Classification of FEA participants takes place considering their tax and customs reputation. It is resumed, that such classification is necessary for providing maximum customs simplifications for conscientious FEA participants (granting the status of an authorized economic operator).

Results. The process of implementation of compliance control over the FEA participants is considered as a way to get gain the trust of control and supervisory authorities, ability of company to get on the "white" lists of customs authorities, thereby increasing the efficiency of customs operations. It is summarized that constant changes in legal regulation, growing the role of reputation and significant number of cases of fraud on the part of counterparties necessitate the introduction of the compliance control system in the activities of organizations engaged in FEA. The mentioned system of control allows the FEA entities to buy significant benefits, especially in the conditions of intense competition with analogic organizations in the member states of the European Union.

Conclusion. The effects for FEA participants from tax compliance have been identified as follows: implementation of customs operations in as much as possible short terms and with minimum expenses; minimization of costs for the implementation of customs operations while ensuring the rules established by customs legislation; obtaining the status of a law-abiding FEA participant; reduction of risks arising from the implementation of FEA; reducing the number of inspections by supervisory authorities; emergence of a single standard of implementation of FEA; application of electronic methods for declaring goods.

Keywords: peculiarities, tools, tax compliance, enterprises, FEA, customs