

УДК 351.713:338.2](477)

## БОРОТЬБА ОРГАНІВ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ З ТІНЬОВОЮ СФЕРОЮ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ

Х. Харпола

*Львівський національний університет імені Івана Франка*

Розглянуто джерела одержання тіньових доходів та їхній вплив на соціально-економічний розвиток у державі. В процесі аналізу наведено результати роботи органів податкової служби щодо виявлення і руйнування злочинних схем ухилення від сплати податків. Виділено головні стратегічні завдання побудови сучасної конкурентоспроможної української економіки, які сприятимуть детінізації основних сфер економічної діяльності.

*Ключові слова:* тіньова економіка, корупція, ухилення від оподаткування.

З часу здобуття незалежності податкова система України зазнала значних змін у принципах та механізмах оподаткування. Основні принципи її побудови спрямовано на створення в Україні стабільної податкової системи, яка забезпечить достатній обсяг надходжень платежів до бюджетів, ефективне функціонування економіки держави, справедливий підхід до всіх платників податків з чітким визначенням їх прав і обов'язків. Зазначені заходи щодо створення міцної фінансової системи не завжди мали позитивні результати. Щодо фінансового забезпечення вирішення соціально- економічних завдань важливе значення має зниження темпів інфляції, досягнення бездефіцитності державного бюджету, збільшення обсягів надходжень податків і зборів.

Інфляційні процеси, перехід на ринкові відносини, необхідність збільшення фінансування соціальних програм наштовхувало на впровадження непомірного податкового навантаження на платників. Тому при формуванні бюджетів не враховувалося економічне обґрунтування необхідності введення податків, ігнорувалися принципи справедливості при виконанні сумлінними платниками своїх податкових зобов'язань. Безумовно, на той час значна частина економічних взаємовідносин здійснювалася у тіньовому секторі економіки [4, с. 94].

На сьогодні основні акценти економічної політики зосереджені на подоланні тих глибоких деформацій, що сформувалися за роки незалежності. Однією з ключових є проблема глибокої тінізації економічної діяльності. Додаткові умови для розвитку тіньової економіки створюють спотворена галузева та регіональна структура економіки, її надмірна монополізація. Позначаються і відчутні помилки у здійсненні реформ, зокрема тих, що стосуються прискореної лібералізації та приватизаційних процесів, розбудови фінансового сектору, некомплексність та внутрішня суперечливість здійснених кроків. Великий вплив на процес тінізації спричиняють економічна дестабілізація, пов'язана з фінансовою кризою, недосконалість системи грошового обігу, непрозорість та мала ефективність податкової системи. Неефективне державне регулювання фінансової сфери створює умови для порушень чинного законодавства, внаслідок чого значна частина фінансових ресурсів перетікає в тінь, водночас не до кінця припинено вивіз капіталу з України з використанням банківської системи, яка досі застосовується як інструмент для відмивання тіньових доходів.

Тінізація економіки реально загрожує національній безпеці та демократичному розвитку держави. Значні масштаби тіньової економічної діяльності позначаються на обсягах і структурі ВВП, гальмують соціально-економічні реформи, спотворюють дані про стан економіки. Одним із найнебезпечніших наслідків розвитку тіньової економіки є криміналізація суспільства. Слід усвідомлювати і посилення впливу тіньового капіталу на різні сфери суспільного життя, його зрощування з державним апаратом, зростання корупції.

Поширення тіньової економіки в Україні залишається однією з ключових проблем соціально-економічного розвитку, її розв'язання має стати об'єктом скоординованих зусиль усіх гілок державної влади, науковців, громадських організацій підприємців, засобів масової інформації, тощо. Враховуючи колосальні втрати бюджету держави від тіньової діяльності, боротьба з цим явищем набуває першочергового значення для державної податкової служби.

Проблема сплати податків в умовах дефіциту Державного бюджету України є досить актуальною. Враховуючи, що приховування доходів від оподаткування має поширений характер і виступає лише як зовнішній прояв більш глибоких криміногенних процесів перерозподілу національного доходу на користь тіньової економіки, надзвичайно важливою є діяльність підрозділів податкової служби щодо боротьби з цим негативним явищем.

Аналізуючи нинішній стан "тіньового" сектору можна вважати, що основним джерелом одержання нелегальних доходів є ухилення від оподаткування.

Передбачається, що наявність тіньового сектору в економіці держави призводить до :

- втрати податкових надходжень до бюджету і, як результат, ускладнення виконання фінансових зобов'язань держави;
- недовісті управлінських рішень внаслідок відсутності повної та об'єктивної інформації про розвиток економічних процесів;
- скорочення внутрішніх інвестиційних ресурсів через неможливість відкритого витрачання тіньовими структурами прихованих від оподаткування доходів та їхній вплив за кордон;
- зменшення інтересу потенційних стратегічних інвесторів до українських підприємств, що значно гальмує процеси приватизації, фінансового оздоровлення виробництва та приплив іноземних інвестицій.

При розробці заходів боротьби контролюючим органам потрібно враховувати і глобальні питання тіннізації у посиленні боротьби з відмиванням коштів, отриманих злочинним шляхом, та припинення фінансування тероризму, що є однією з обов'язкових умов, які впливають із міжнародних правових актів та угод, зокрема Конвенції Ради Європи "Про відмивання, пошук, арешт та конфіскацію доходів, одержаних злочинним шляхом", рекомендації Групи з розробки фінансових заходів боротьби з відмиванням грошей (FATF) та інших документів. Це зобов'язує нашу державу на міжнародному рівні запобігти тіннізації та криміналізації економічних процесів.

В основу організації виявлення і руйнування злочинних схем ухилення від сплати податків та забезпечення відшкодування збитків, завданих державі, покладається комплексне оперативно-економічне відпрацювання інформації про системно організовані злочинні дії міжрегіонального характеру, що призводять до втрат бюджету у десятки мільйонів гривень.

З метою активізації протидії злочинності у сфері оподаткування, забезпечення мобілізації коштів до бюджету з тіньового сектору економіки потрібно вжити певних організаційних та практичних заходів щодо підвищення ефективності та зміни пріоритетів у діяльності органів податкової служби.

В результаті зміни пріоритетів та критеріїв діяльності органів податкової служби та практики викриття дріб'язкових порушень загальна кількість викритих злочинів зменшилась із 6,9 тис. у 2007 році до 5,7 тис. у 2008 році. Але при цьому питома вага викриття тяжких злочинів зросла з 54,2% (3,7 тис. злочинів) у 2007 році, до 79,0% (4,5 тис. злочинів) у 2008 році [3, с. 32].

Загалом результати діяльності органів податкової служби можна представити конкретними даними. За даними ДПА України, у 2008 році органами податкової служби було виконано основні завдання з надходження платежів до держбюджету. Наприклад, до Зведеного бюджету України по платежах, які контролюються державними податковими органами, надійшло 182,8 млрд грн, що на 43,4 млрд грн більше минулого року. Ріст надходжень (на 31,2%) значно перевищує темпи росту попередніх періодів (2007 рік – 25,4%, 2006 рік – 23,4%). З цієї суми до місцевих бюджетів надійшло 60,2 млрд грн, що на 14,6 млрд грн, або у 1,3 раза більше надходжень 2007 року [2, с. 2].

Що стосується справляння податків у 2007 році, то незважаючи на суспільно-політичну ситуацію в країні, бюджетні призначення виконано на 101,3% (додатково надійшло 576,9 млн грн), що перевищує показник 2006р. на 22,1%. Так, завдання з надходження податку на прибуток виконано на 101,7%, акцизного збору – на 102,2%, рентної плати за природний газ – на 120,9%, рентної плати за транзитне транспортування природного газу – на 135,3%. Крім того, покращилася

ситуація з відшкодування податку на додану вартість, де органами ДПС фактично попереджено відшкодування неправомірно заявлених сум ПДВ у розмірі 5,2 млрд грн, що на 3,5 млрд грн більше, ніж 2006 року [1, с. 4–5].

Значно активізувалася робота органів податкової служби з протидії тіншовим схемам, зокрема щодо виведення коштів за кордон, у тому числі з використанням конвертаційних центрів та цінних паперів. Припинено діяльність понад 3,5 тис. структур з ознаками фіктивності та 248 конвертаційних центрів. З незаконного обігу вилучено товарів на загальну суму 860 млн грн. Викрито 1 106 злочинів щодо незаконного виготовлення, зберігання, збуту та транспортування підакцизних товарів, з яких 922 – злочини, пов'язані з виготовлення фальсифікованих напоїв із сировини, небезпечної для життя і здоров'я людей [3, с. 34]. Втім, варто зауважити, що податковим органам необхідно глибше вдосконалювати методи роботи, спрямовані на збільшення надходжень до бюджету, більше працювати над ліквідацією схем ухилення від сплати податків, розширювати базу оподаткування.

На нашу думку, одним із найактуальніших і найпроблемніших питань є зменшення тіншового обігу алкоголю в державі, обсяги якого за експертними оцінками становлять 18–20%. Адже від цього залежить фінансовий стан та прибутковість легальних підприємств – виробників спирту та лікєро-горілчанних виробів, стабільні надходження податків до бюджету, і найголовніше – безпека продукції та здоров'я громадян.

Для подолання тіншового обігу алкогольної продукції необхідно об'єднати зусилля контролюючих органів та підприємств виробників. Ці заходи мають бути дієвими та прозорими. У такій співпраці повинні бути зацікавлені як легальні виробники, так і держава, зусилля якої спрямовані на створення найсприятливіших умов для підприємництва.

Для координації роботи у напрямі запобігання виробництва та обігу на ринку України фальсифікованої алкогольної продукції ДПА України, МВС України, Держмитслужба України та ГоловокРУ 8 травня 2007 р. підписали наказ про створення спільних робочих груп із проведення перевірок суб'єктів господарювання, що здійснюватимуть діяльність на ринку спирту і алкогольних напоїв.

У результаті проведених спільних заходів донараховано податків і зборів на суму понад 62,9 млн грн, застосовано фінансових санкцій на суму майже 52,4 млн грн, з незаконного обігу вилучено близько 19 тис. дол. спирту, виявлено 140 підпільних цехів із виробництва фальсифікованих алкогольних напоїв, порушено 496 кримінальних справ [1, с. 6–7].

Крім того, нагальною потребою є запровадження марки акцизного збору з позначенням міцності “вміст спирту етилового від 25 до 37% об'ємних одиниць”. Відповідно для захисту від підробки марок акцизного збору ДПА України розроблено відповідний проект постанови Кабінету міністрів України.

Завдяки об'єднанню спільних зусиль контролюючих органів також вдасться виробити спільну стратегію протидії тіншовому обігу. Зауважимо, що основні зусилля органи податкової служби зосереджують на упередженні та викритті злочинів у найважливіших галузях економіки, а також, на забезпеченні всіх податкових надходжень до бюджету. Податковими органами і надалі проводяться дієві заходи для погашення податкової заборгованості, виявлення масштабного спланованих і професійно замаскованих схем ухиляння від сплати податків в особливо великих розмірах, попередження спроб незаконного відшкодування з бюджету ПДВ.

Водночас, не може не турбувати негативна динаміка сплати податку на додану вартість, наднизьке задеклароване податкове навантаження з ПДВ та податку на прибуток підприємствами – виробниками спирту та алкогольних напоїв, що сплачують акцизний збір у значних сумах. Використовуються схеми мінімізації податкових зобов'язань, серед яких, зокрема, використання товарного знаку на користь пов'язаних осіб або нерезидентів, сплата в значних обсягах комісійних винагород пов'язаним особам або отримання від них маркетингових послуг, нетиповий для основного виду діяльності експорт.

На наш погляд, питання адміністрування податку на додану вартість є особливо актуальним, адже моніторинг надходжень податків до бюджету свідчить про те, що у формуванні дохідної частини Державного бюджету цьому податку належить близько 60%. Через ряд зловживань, які використовують недобросовісні платники податків для незаконного його відшкодування,

податковим органам необхідно здійснити ряд заходів та перевірок щоб підтвердити достовірність заявлених сум до відшкодування. Тож, важливо на сьогодні знайти компромісний варіант, який через законодавчі норми врегулює питання процесу відшкодування ПДВ з бюджету.

Для усунення всіх причин і умов, що сприяють тінізації економіки, вкрай необхідні зміни у законодавстві, в першу чергу слід визначити сам термін “фіктивна” фірма, також необхідно надати контролюючим органам право звернення до суду з вимогою визнання установчих документів підприємства недійсними, передбачити Законом України “Про державну податкову службу в Україні” право податкових органів мати свою експертно-криміналістичну службу, проводити дослідження, складати акти експертизи (почерку, печаток). Вже на сьогодні ми маємо позитивні зрушення, Указом Президента України від 25.02.2008 р. №155/2008 введено в дію Рішення Ради національної безпеки і оборони України від 1 лютого 2008 року “Про стан виконання рішення Ради національної безпеки і оборони України від 15 грудня 2006 року “Про заходи щодо попередження і нейтралізації загроз національній безпеці, пов’язаних із нестабільністю правового регулювання відносин у сфері адміністрування податку на додану вартість”. Цей нормативний документ передбачає внесення змін до законодавчих актів, у тому числі Господарського, Кримінального, Кримінально-процесуального, Цивільного кодексів, Законів України “Про державну податкову службу в Україні”, “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” та інших законодавчих документів щодо адміністрування податку на додану вартість, визначення ознак фіктивності, наслідків припинення такої діяльності, цивільно-правових наслідків укладення договорів суб’єктами господарювання, які провадили фіктивну підприємницьку діяльність. Крім цього, з метою запобігання здійсненню суб’єктами господарювання фіктивної підприємницької діяльності пропонується внести зміни в законодавчі акти, які посилять кримінальну відповідальність за фіктивне підприємництво, удосконалять порядок здійснення оперативно – розшукових заходів та спростять порядок реєстрації суб’єктів господарювання.

Слід зазначити, що введене в дію Рішення Ради національної безпеки і оборони України перш за все стосується питання адміністрування податку на додану вартість.

У рішенні Ради національної безпеки і оборони України пропонується внести зміни до деяких законодавчих актів щодо вдосконалення адміністрування податку на додану вартість. Безпосередньо у Законі України “Про податок на додану вартість” чітко визначити терміни, умови та порядок проведення органами державної податкової служби позапланових виїзних перевірок, передбачити нарахування та сплату пені суб’єктам господарювання, яким у встановлені терміни не відшкодовано суми податку на додану вартість, а також відповідальність посадових осіб органів державної влади, з чиєї вини відбулося таке несвоєчасне відшкодування. Тобто ці зміни підсилюють відповідальність працівників органів державної влади у питаннях адміністрування цього податку. Але для досягнення позитивних зрушень, відповідальність повинні нести дві сторони процесу: держава зі свого боку, а платники податків зі свого. Суб’єкти господарювання, які мали взаємовідносини з “фіктивними” підприємствами, повинні позбавлятися права на нарахування податкового кредиту. Платники податків, які чесно співпрацюють з державою повинні отримувати спрощену процедуру відшкодування податку на додану вартість, а ті, які не бажають чесно жити, - перебувати під постійним контролем.

Органами податкової служби вживаються заходи у боротьбі з проявами тіньового бізнесу, зокрема “фіктивним” підприємництвом. Продовжують направляти до судових органів позови про визнання недійсними угод, укладених між діючими суб’єктами господарювання та фіктивними фірмами, як таких, що суперечать інтересам держави, а також позови про визнання установчих (реєстраційних) документів зазначених підприємств недійсними, з метою подальшого скасування їхньої державної реєстрації. Фахівцями служби постійно готується доказова база. Маємо надію, що законодавче врегулювання питання щодо відповідальності за фіктивне підприємництво допоможе отримати бажані результати та подолати це негативне явище у суспільстві.

Ідеологія сучасної податкової політики спрямована на налагодження цивілізованих стосунків між державою та платниками податків. Суб’єкти господарювання повинні бачити у працівниках податкової служби партнерів і помічників, і тільки за таких умов ми можемо розраховувати на розквіт нашої держави. Головне завдання кожного співробітника податкової служби – виконувати

свої службові обов'язки так, щоб на практиці підтвердити: найвищий статус у державі має добросовісний платник податків.

Перш за все працівники податкової служби повинні розуміти, що головною дійовою особою в податковій системі є платник податків, бо саме він їх сплачує і забезпечує гідне майбутнє нашій державі. Тож ввічливе та поважне ставлення повинно бути запорукою у щоденному спілкуванні з платниками податків і стане головним важелем у забезпеченні сплати податків до казни держави на добровільній основі.

Для підвищення ефективності своєї діяльності, головним завданням органів по боротьбі з корупцією і “відмиванням” грошей повинно одночасно стати ведення постійної внутрішньої боротьби з очищенням своїх організацій від корупції та захист своїх співробітників від різноманітних посягань, провокацій.

Згідно з чинним законодавством у системі Державної податкової служби України створено спеціальні підрозділи по боротьбі з корупцією безпосередньо в органах податкової служби – як у центральному апараті, так і на рівні обласних державних податкових адміністрацій.

Зважаючи на те, що формування ефективної конкурентоспроможної економіки, впровадження партнерських відносин влади і бізнесу неможливе без суттєвого зниження рівня тінізації української економіки актуальним питанням постає розробка спеціальної довгострокової політики легалізації тінєвих капіталів з метою подальшого залучення до офіційного господарського обороту коштів, що обслуговують тінєві економічні операції або вивезені за кордон. Для підвищення рівня легалізації тінєвої економіки необхідно:

- запровадити на певний перехідний період політику амністії щодо тінєвого капіталу через відкриття йому шляхів для легального інвестування за одночасної протидії його поверненню в тінє;
- здійснювати заохочення інвестиційного використання коштів, що легалізуються (зокрема шляхом звільнення від оподаткування легалізованих коштів, що інвестуються);
- гарантувати з боку держави жодних спроб переслідування власників капіталів, які отриманні незаконним шляхом, за умови інвестування цих коштів у виробничу сферу економіки;
- посилити контроль над відпливом капіталів за межі України.

Відповідно кошти, отримані легальною економікою внаслідок процесів детінізації, розглядатимуться як важливий потенційний ресурс поживлення інвестиційних процесів та реалізації інноваційної політики розвитку економіки України.

Податкова служба України працює у правовому полі. Необхідна відповідна законодавча база, тому ще раз привертається увага до проблеми правової неврегульованості боротьби з корупцією та “тінєвою” економікою. На жаль, сьогодні Україна не має спеціальних законів, які б передбачали конкретні (зокрема, фінансові) механізми боротьби з легалізацією доходів, одержаних незаконним шляхом. Натомість існує великий масив підзаконних нормативно-правових актів (указів Президента України, постанов Кабінету Міністрів України, постанов Верховної Ради України), які спрямовані на створення правових умов боротьби з відмиванням грошей.

З метою обмеження корупції і “тінєвої” економічної діяльності, потрібно здійснити впровадження цілісної системи дій, спрямованих на викорінення їх причин, врегулювання питання легалізації “тінєвих” капіталів, їх причин, врегулювання питання легалізації “тінєвих” капіталів, їх інвестування в економіці України.

Отже, скорочення обсягів тінєвої економіки, досягнення стовідсоткової сплати податків, побудова ділових партнерських взаємин з платниками податків – це головні завдання, виконання яких і надалі буде забезпечувати визнання роботи податкової служби громадськістю.

1. *Азаров М.* Необхідно якомога швидше виправити ситуацію з відшкодуванням та адмініструванням ПДВ / М.Азаров // Вісник податкової служби України. – 2007. – № 41. – С. 4–5.
2. *Варналій З.С.* Тінєва економіка: сутність, особливості та шляхи легалізації: монографія / З.С. Варналій, А.Я. Гончарук, Я.А. Жаліко та ін.; Нац. ін-т стратегічних досліджень. – К., 2006. – 574 с.
3. Звіт про виконання плану основних питань економічної та контрольної роботи ДПА України на 2008р. затвердженого Наказом ДПА України від 19.02.08р №95 [Електронний ресурс] // Режим доступу до програми: [http://www.sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art\\_id=212518](http://www.sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=212518).

4. Панченко В.І. Податкова політика як засіб впливу на фінансово економічні процеси в Україні / В.І. Панченко // Актуальні проблеми економіки. – 2006. – № 9(63). – С. 94.

## **TAX SERVICE ORGANS' FIGHT AGAINST SHADOW FORM OF ECONOMY IN UKRAINE**

**Kh. Harpola**

*Ivan Franko National University of Lviv*

This article explores sources of the shadow income and its influence on social and economic development of the state. In process of the analysis direct result of the work of the tax service organs on disclosure and destruction of the criminal schemes aimed at tax payment digressing. The main strategical assignments were singled out providing guidelines how to build modern and competitive Ukrainian economy and assist in removing shadow based activities from economy sphere.

*Key words:* shadow economics, corruption, digress from payment taxes.

## **БОРЬБА ОРГАНОВ НАЛОГОВОЙ СЛУЖБЫ С ТЕНЕВОЙ СФЕРОЙ ЭКОНОМИКИ УКРАИНЫ**

**Х. Харпола**

*Львовский национальный университет имени Ивана Франко*

Рассмотрено источники получения теневых доходов и их влияние на социально-экономическое развитие в государстве. В процессе анализа приведено результаты работы органов налоговой службы относительно выявления и разрушения преступных схем уклонения от уплаты налогов. Выделены главные стратегические задания построения современной конкурентоспособной украинской экономики, которые будут способствовать детенизации основных сфер экономической деятельности.

*Ключевые слова:* теневая экономика, коррупция, уклонение от налогообложения.