Розвиток фінансових методів державного управління національною економікою України: зб. наук. праць / Донецький державний університет управління. – Серія «Економіка». – Т. XII. – Вип. 214. Донецьк: ДонДУУ, 2011. – С. 353-359

УДК 351.72:336.025

ДЕРЖАВНІ ЗАХОДИ У СФЕРІ ПРОТИДІЇ ПОДАТКОВИМ ПРАВОПОРУШЕННЯМ

Філіпенко Т.В., д.держ. упр., доцент,
Постолов В.А., аспірант,
Донецький державний університет управління

У статті розглянуті основні схеми ухилення від оподаткування, визначені державні заходи протидії податковим правопорушенням та гуманізації кримінальної відповідальності за податкові злочини.

В статье рассмотрены основные схемы уклонения от налогообложения, определены государственные мероприятия противодействия налоговым правонарушениям и гуманизации уголовной ответственности за налоговые преступления.

In the article the basic schemes of evasion from taxation, determined by the state measures against tax offences and the humanization of criminal liability for tax crimes.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Зв'язок з науковими та практичними завданнями

Вплив податків на процес відтворення здійснюється у ході податкового регулювання і представляє собою систему особливих заходів у сфері оподаткування, спрямованих на втручання держави в ринкову економіку. Податкове регулювання охоплює не тільки окремі галузі, але і всю економіку в цілому. Нині проводиться активна робота з удосконалення податкового законодавства України, пов'язана з прийняттям Податкового кодексу [1].

У той же час, сучасна економіка стала сферою зростаючого криміногенного активного впливу з боку тіньового бізнесу. Такий стан справ обумовлений рядом чинників. Серед них можна відзначити такі: упущення та прорахунки в соціальній та економічній політиці держави,

організації управління народним господарством, у функціонуванні органів влади та управління, законотворчій і правовиконавчій діяльності; періодичні кризи неплатежів; відсутність відповідного контролю за діяльністю СПД, комерційних банків; відсутність механізму сприяння процесам виробництва, фінансування, інвестування; відволікання коштів з офіційного обігу в тіньовий; відсутність контролю за зовнішньоекономічною діяльністю, розрахунками та ін.

Тінізація економіки проявляється, перш за все, як несплата податків, що зумовлює нестабільність наповнення бюджету з усіма деградаційно-руйнівними наслідками, такими як: згортання соціальних програм; невиплата пенсій, ненадходження різноманітних видів соціальної допомоги; неплатоспроможність фізичних і юридичних осіб; уповільнення капіталообігу; руйнація виробництва; безробіття, утрата кадрового потенціалу, системи й інфраструктури його підготовки; деградація продуктивних сил країни; деморалізація особи, населення, суспільства.

Отже проблема детінізації економіки та протидія правопорушенням у сфері оподаткування є одним з пріоритетних завдань держави.

Аналіз останніх досліджень та публікацій.
Виділення невирішених питань

У дослідження окремих питань криміналізації економіки і податкової сфери України значний внесок зробили такі українські науковці, як О. Барановський, О. Бандурка, Л. Доля, С. Кондратюк, С. Кравчук, В. Мамутов, В. Мунтіян, Ю. Пономаренко, Л. Савченко та інші. Але означена проблема залишається не до кінця вивченою і вимагає подальших досліджень.

Загальна мета

Мета даної статті полягає у визначенні сучасних проблем криміналізації системи оподаткування та обґрунтуванні необхідних заходів у сфері протидії податковим правопорушенням.

Викладення основного матеріалу.
Обґрунтування отриманих результатів

З юридичної точки зору, під податковим правопорушенням розуміють протиправне (передбачене Податковим кодексом України), винне діяння (дія чи бездіяльність) деліктоздатної особи, пов’язане з невиконанням податкового законодавства або неналежним виконанням податкових

зобов’язань, за яких чинним законодавством встановлена юридична відповідальність.

Податкове правопорушення характеризують такі ознаки:

- суспільна небезпечність та шкідливість діяння;
- протиправність дій (бездіяльність);
- винна поведінка особи, як результат вільного волевиявлення;
- юридична відповідальність.

Як свідчить статистика, податкові правопорушення мають найбільшу питому вагу серед економічних правопорушень. Завдання виявлення і розкриття злочинів, пов’язаних з ухиленням від сплати податків, покладено на оперативні спеціальні підрозділи правоохоронних органів, насамперед на податкову міліцію ДПС України, Державну службу боротьби з економічною злочинністю, спеціальні підрозділи боротьби з організованою злочинністю МВС України та СБУ. За 9 місяців 2011 року податковою міліцією Державної податкової служби України було виявлено 4 тис. злочинів [2].

Суттєве місце серед податкових правопорушень займає незаконне відшкодування з бюджету податку на додану вартість (ПДВ). Ця схема базується на нормі закону про обов’язкове відшкодування з бюджету в обмежений термін дебетового сальдо платника без будь-яких застережень чи обмежень. Вона масово використовується значною кількістю платників з метою отримання легального доходу від незаконного відшкодування. Негативним наслідком використання схеми є вимивання «живих» коштів з Державного бюджету. Аналіз матеріалів перевірок свідчить, що на сьогодні ситуація з незаконним відшкодуванням на користь підприємницьких структур податку на додану вартість набуває загрозливих масштабів, що вкрай негативно впливає на економіку нашої держави. Так, у ході здійснення контрольно-перевірочних та оперативно-розшукових заходів органами Державної податкової служби України у ІІІ кварталі 2011 р. викрито 383 факти безпідставно заявлених до відшкодування з бюджету сум ПДВ. За результатами перевірок зменшено заявленого до відшкодування з бюджету ПДВ на суму 343 млн. гривень, порушено 68 кримінальних справ [3].

Одним з основних способів, до якого найбільш часто вдаються злочинці, є використання фіктивних підприємств з метою переведення на

них податкових зобов'язань з наступною конвертацією безготівкових коштів у готівкову вільно конвертовану валюту.

Значного поширення набуло таке негативне явище, як використання «лоро» – рахунків, що також сприяє відволіканню значних грошових сум з Державного бюджету України. Їх існування дозволяє легальним платникам податків за допомогою фіктивних підприємств ухилятися від сплати податку на додану вартість. Підприємство з метою ухилення від сплати податків та переведення коштів у готівку укладає угоду з фіктивною фірмою про купівлю товару (виконання робіт або послуг) і перераховує на поточний рахунок кошти з урахуванням податку на додану вартість. А та у свою чергу за фіктивною угодою з іноземним підприємством перераховує отриману суму на «лоро» – рахунок банку нерезидента, після чого вона конвертується у ВКВ. У ході контрольних перевірок органами Державної податкової служби України у ІІІ кварталі 2011 р. виявлено 4 платники ПДВ, які здійснювали «нетипові» експортні операції. За результатами перевірок зменшено безпідставно заявленого до відшкодування з бюджету ПДВ на суму 1,9 млн. гривень, порушено 3 кримінальні справи [3].

Широкого застосування набули схеми ухилення від оподаткування з використанням процедури банкрутства. Протягом ІІІ кварталу 2011 р. органами Державної податкової служби України відпрацьовано 1210 підприємств (зі значними валовими доходами), відносно яких порушено провадження у справах про банкрутство. У результаті проведеного комплексу заходів, спрямованих на виявлення та руйнування схем ухилення від оподаткування з використанням процедури банкрутства, до бюджету стягнуто коштів на суму 191,3 млн. гривень. Припинено діяльність 4 злочинних груп, які надавали послуги з проведення прискореної процедури банкрутства [3].

Набули поширення такі способи ухилення від сплати податків, як приховання ввезеного імпорту у вигляді транзиту через територію України та неоприбутковування імпорту на підприємстві. Близько 50 % транзитних вантажів «осідають» в Україні. Оскільки вони не оподатковуються, їх вартість значно нижча від тих, що завезені законним шляхом, і реалізуються вони швидше.

За першого способу в торговельно-транспортних митних документах правопорушники відображають, що імпорт товару здійснюється неукраїнським підприємцем і проходить він через територію України

транзитом. У такому разі імпортери звільняються як від митних, так і від інших видів податків.

Другий спосіб полягає в тому, що товар постачається українським підприємствам, але ними не оприбутковується, а реалізується поза обліком. Учиненню таких правопорушень сприяє те, що прикордонна митниця не завжди направляє на внутрішню територіальну митницю та у податкову інспекцію за місцем реєстрації імпортера дані про ввезення товару. Причини неповідомлення: імпортер дав митникам хабара, наявність фіктивних документів на імпорт транзитом, незадовільно організована митна служба. Необхідно зазначити, що ввезений товар має супроводжувати ввізна відомість, яка є бланком суворої звітності Вона оформлюється на товар, передається транзитному імпортерові й подається на вивізній митниці, де на ній роблять позначку (підтверджують, що товар залишив межі України) і повертають поштою на ввізну митницю. Протягом III кварталу 2011 р. за результатами вжитих підрозділами податкової міліції спільно з іншими контролюючими та правоохоронними органами заходів з обігу вилучено незаконно ввезених на територію України товарів на суму 37,5 млн. гривень [3]. Викриваються такі правопорушення шляхом одержання на ввізній митниці даних про імпортерів, на яких не повернулися погашені ввізні відомості. Проте найбільш дієвим і простим способом запобігання таким злочинам могло б бути використання застави.

Набула розповсюдження схема ухилення від оподатковування шляхом укладання договорів з офшорними компаніями за завищеними цінами. Ця схема широко використовується власниками, керівниками й засновниками акціонерних підприємств, великих державних підприємств та підприємств, які виробляють високоліквідну та високорентабельну продукцію.

Вона базується на принципі формування вільних договірних цін та неможливості контролювання органами податкової служби та служби боротьби з економічними злочинами діяльності фірм інших країн, особливо резидентів офшорних зон.

Основна мета використання схеми – отримання неконтрольованих та неоподатковуваних коштів в іноземній валюті за рахунок завищення цін. Для запобігання такій діяльності необхідно враховувати вартість придбаної іноземної сировини та матеріалів у собівартості продукції за цінами, не вищими за світові.

Нажаль, сьогодні методи ухилення від сплати податків досить різноманітні, а податкові правопорушення, як правило, носять інтелектуальний характер.

Загалом сучасні податкові правопорушення мають такі риси:

- вони здійснюються у більшості випадків у процесі професійної діяльності кваліфікованими спеціалістами з використанням комп'ютерних технологій та електронних засобів зв'язку;

- маскуються різноманітними прийомами та засобами приховування порушень під видом «невдалої» підприємницької діяльності;

- завдають значної економічної шкоди інтересам держави та населення [4].

Бажання приховати фактичні обсяги доходів від господарської діяльності з’являється у підприємців лише тоді, коли розмір штрафних санкцій з урахуванням вірогідності їх застосування є набагато меншим порівняно з прибутком, який можна отримати від несплати податків чи кримінально-паразитичної діяльності. Спостерігається така закономірність: збільшення податкових стягнень підвищує зацікавленість у прихованні доходів, але посилення штрафних санкцій послаблює цю тенденцію лише за умови ефективного функціонування податкових органів [5, с. 11].

Кримінальна відповідальність за податкові злочини передбачена ст. 212 Кримінального кодексу України [6].

Для притягнення до відповідальності за цією статтею в дії або бездіяльності особи повинен міститися ряд обов’язкових ознак, сукупність яких є складом злочину. Для складу такого злочину це: навмисна форма провини, яка, у свою чергу, може бути як прямою, так і непрямою; несплата податку, збору або іншого обов’язкового платежу, передбаченого Податковим кодексом України; дії повинні бути вчинені посадовою особою підприємства, установи чи організації або фізичною особою, яка згідно із законом зобов’язана сплачувати платежі; несплата відповідного платежу має призвести до ненадходження коштів до бюджету або державного цільового фонду; розмір коштів, що не надійшли, повинен бути значним. Під значним розміром коштів розуміються суми податків, зборів і інших обов'язкових платежів, які в тисячу і більше разів перевищують установлений законодавством неоподатковуваний мінімум доходів громадян.

Крім того, у складі такого злочину передбачено й інші ознаки, визначені у другій і третій частинах вищезгаданої статті: учинення зазначених дій за попередньою змовою групою осіб або особою, раніше засудженою за несплату податків; ненадходження коштів до бюджету або державного цільового фонду у великих або особливо великих розмірах. За наявності в діях особи цих ознак передбачено більш сувору відповідальність. Під великим розміром коштів розуміються суми податків, зборів і інших обов'язкових платежів, які в три тисячі і більше разів перевищують установлений законодавством неоподатковуваний мінімум доходів громадян. Під особливо великим розміром коштів розуміються суми податків, зборів, інших обов'язкових платежів, які в п'ять тисяч і більше разів перевищують установлений законодавством неоподатковуваний мінімум доходів громадян.

Слід зазначити що у рамках зобов’язань України перед Радою Європи розроблено проект Закону про внесення змін до Кримінального та Кримінально-процесуального кодексів України щодо гуманізації кримінальної відповідальності. Відповідно до цього проекту зі ст. 212 Кримінального кодексу виключено застосування таких видів покарань, як виправні роботи та обмеження волі. У той же час, суттєво підвищені штрафні санкції за ухилення від сплати податків, зборів, обов'язкових платежів. Якщо зараз за податкові злочини може накладатися штраф до двох тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян, то відповідно розробленого проекту Закону передбачено штраф до двадцяти п’яти тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян [7].

Без сумніву, ініціатива заміни позбавлення волі за податкові злочини значним розміром штрафу є позитивним моментом, оскільки дозволяє компенсувати економічні збитки, завдані державі, що фізично неможливо зробити, перебуваючи у виправній установі.

Висновки та перспективи подальших досліджень

Проведений аналіз свідчить, що для несплати державі належних платежів існує реальне економічне підґрунтя й недоліки чинного законодавства. Діяльність підрозділів державної податкової служби України спрямована на профілактику та протидію податковій злочинності з метою покращання криміногенної ситуації у вказаній сфері, зменшення обсягів «тіньової» економіки та розширення кола платників податків. Для досягнення вказаних цілей вживаються комплексні організаційні та

практичні заходи щодо запобігання, виявлення та розслідування професійно розроблених, замаскованих схем злочинних ухилень від оподаткування.

Але, у процесі виявлення ухилень від сплати податків виникає чимало дискусійних питань, які потребують подальшого осмислення та законодавчого вирішення. Для отримання позитивних результатів украй важливою є взаємодія між усіма контролюючими та правоохоронними органами. Прикладом такої взаємодії може бути співпраця американської адвокатури з прокуратурою, Управлінням з контролю за оподатковуванням Департаменту юстиції США та службою внутрішніх доходів.

Отже, побудова ефективної податкової системи є одним з найважливіших кроків у напрямі забезпечення економічної безпеки країни. Поліпшення податкового клімату та зміцнення фінансової дисципліни – запорука реального зростання національної економіки України.

Література

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 17 – Ст. 112.
2. Офіційний веб-сайт Державної податкової служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.sta.gov.ua/control/uk/index.
3. Звіт про виконання Плану роботи Державної податкової служби України на III квартал 2011 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.sta.gov.ua/control/uk/publish/articl?art_id=21251&cat_id=46611.
4. Бандурка О.М. Податкове право: навч. посібник / О.М. Бандурка, В.Д. Понікаров, С.М. Попова. – К.: Центр учбової літератури, 2011. – 312 с.
5. Кондратюк С.В., Кондратюк О.В. Типові способи ухилення від оподаткування та методи їх виявлення: Конспект лекцій для слухачів та курсантів вищих навчальних закладів Міністерства внутрішніх справ України. – Львів: Край, 2002. – 95 с.
6. Кримінальний кодекс України від 05.04.2001 р. № 2341-III // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № № 25-26. – Ст. 131.
7. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України (щодо гуманізації відповідальності за правопорушення у сфері господарської

діяльності): Проект Закону України № 9221 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.nau.ua/?uid=1065.1.218&title.