

АДМІНІСТРАТИВНЕ ПРАВО ТА АДМІНІСТРАТИВНА ДІЯЛЬНІСТЬ

УДК 336. 225

DOI <https://doi.org/10.32850/LB2414-4207.2023.28.11>

УХИЛЕННЯ ВІД ОПОДАТКУВАННЯ - ДЕСТАБІЛІЗУЮЧИЙ ЧИННИК ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ КРАЇНИ

Галуцько Віра Миколаївна,
orcid.org/0000-0002-0563-0576
доктор юридичних наук, професор,
заступник декана, професор кафедри
професійних та спеціальних дисциплін
(Херсонський факультет
Одеського державного університету
внутрішніх справ, м. Херсон, Україна)

Кузьменко Юлія Василівна,
orcid.org/0000-0001-5471-6432
доктор педагогічних наук, доцент,
професор кафедри адміністративного
права та адміністративного процесу
(Херсонський факультет
Одеського державного університету
внутрішніх справ, м. Херсон, Україна)

У статті порушено актуальну на сьогодні проблему ухилення від сплати податків, зборів, внесків, як одного з дестабілізуючих чинників економічної безпеки країни. Автором підкреслено, що проблема протидії та запобігання правопорушень в податковій сфері стоїть на контролі державних органів всіх країн світу не випадково, це свідчить про важливість її вирішення, як на рівні держави так і на геоекономічному рівні. Актуальність проблеми також посилюється й тим фактом, що платники податків постійно оновлюють схеми ухилення від оподаткування, а тому й контролюючі органи держави постійно повинні оновлювати свої алгоритми роботи із податковими правопорушеннями, а законодавча гілка влади відповідно нових викликів вдосконалювати законодавство з боротьби з цим явищем. Зауважено, що показником дієвості функціонування податкової системи є рівень та масштабність використання в країні схем уникнення (легальних) та ухилення (з порушенням закону) від оподаткування. Наведено приклади основних схем ухилення від сплати податків в Україні та названо обсяги втрат бюджету за 2021 рік за цими правопорушеннями. Зроблено висновки, що для забезпечення економічної безпеки першочерговими задачами в контексті зниження потенційних загроз національній економіці є такі: постійний моніторинг

й оцінка рівня ухилення від оподаткування, відтворення цілеспрямованої державної політики у боротьбі з недоотриманням доходів до державного бюджету, виявлення, попередження і нейтралізація правопорушень пов'язаних з ухиленням від сплати податків, створення перешкод для розвитку та розповсюдження податкових правопорушень на усіх рівнях влади, зміна негативного ставлення в суспільстві до механізму оподаткування, протидія криміналізації економіки та корупції.

Ключові слова: сплата податків; ухилення від сплати податків, економічна безпека, державний бюджет, недоотримання доходів до бюджету.

TAX AVOIDANCE IS A DESTABILIZING FACTOR OF THE ECONOMIC SECURITY OF THE COUNTRY

Halunko Vira Mykolaivna,
orcid.org/0000-0002-0563-0576
Doctor of Juridical Sciences, Professor,
Deputy Dean, Professor at the Department
of Professional and Specialized Disciplines
(Kherson Faculty of Odessa State
University of Internal Affairs,
Kherson, Ukraine)

Kuzmenko Iuliia Vasylivna,
orcid.org/0000-0001-5471-6432
PhD, Assistant Professor,
Professor at the Department of
Professional and Specialized Disciplines
(Kherson Faculty of Odessa State
University of Internal Affairs,
Kherson, Ukraine)

The article raises the current issue of evasion of taxes, fees, and contributions as one of the destabilizing factors of the country's economic security. The author emphasized that the problem of combating and preventing offenses in the tax sphere is under the control of state bodies of all countries of the world not by chance, this indicates the importance of solving it both at the state level and at the geo-economic level. The urgency of the problem is also enhanced by the fact that taxpayers are constantly updating tax evasion schemes, and therefore state control bodies must constantly update their algorithms for dealing with tax offenses, and the legislative branch of government has new challenges to improve legislation to combat this phenomenon. It is noted that the indicator of the effectiveness of the functioning of the tax system is the level and scale of the use of tax avoidance (legal) and evasion (in violation of the law) schemes in the country. Examples of the main tax evasion schemes in Ukraine are given and the amount of budget losses for 2021 due to these offenses is named. It was concluded that to ensure economic security, the primary tasks in the context of reducing potential threats to the national economy are: constant monitoring and assessment of the level of tax evasion, reproduction of purposeful state policy in the fight against the lack of income to the state budget, detection, prevention and neutralization of offenses related to with tax evasion, creating obstacles to the development and spread of tax offenses at all levels of government, changing the negative attitude of society towards the taxation mechanism, countering the criminalization of the economy and corruption.

Key words: payment of taxes; tax evasion, economic security, state budget, lack of income to the budget.

Постановка проблеми та її актуальність. На сьогодні, особливо в умовах військового часу, як ніколи ми бачимо негативні наслідки низького рівня фінансування державних структур, що фінансуються з держбюджету. З 1991 року державний бюджет України був весь час профіцитним, а це означає, що видатків більше ніж надходжень. Тому цілком логічна ситуація недофінансування головних розпорядників, відмова по багатьох пунктах їх бюджетних запитів. Значна частина бюджету складається з податків, а тому проблема ухилення від сплати податків є таким правопорушенням, що впливає на економічну безпеку держави, яка є невід'ємною складовою національної безпеки. Проблема протидії та запобігання правопорушень в податковій сфері стоїть на контролі державних органів всіх країн світу не випадково, це свідчить про важливість її вирішення, як на державному рівні так і на гео економічному. Актуальність проблеми також посилюється й тим фактом, що платники податків постійно оновлюють схеми ухилення від оподаткування, а тому й контролюючі органи держави постійно повинні оновлювати свої алгоритми роботи із податковими правопорушеннями, а законодавча гілка влади, відповідно нових викликів, вдосконалювати законодавство щодо боротьби з цим явищем. «Аналіз законодавства, організаційних процесів, інформаційного простору, комунікативного та методологічного забезпечення свідчить про значні прогалини щодо реалізації державної політики у сфері державного фінансового контролю» [4, с. 124] в Україні, в тому числі й в галузі сплати податків.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Складно переоцінити роль національної безпеки для функціонування суверенної держави, а тому не дивно, що сьогодні створено велику палітру досліджень з даної проблематики. Зокрема, М.М. Єрмошенко, Н.С. Ситник, Б.О. Стефанків, Н.В. Рудик, Н.М. Яценко досліджували фінансові аспекти складників економічної безпеки держави; С.О. Баранов, Т.Л. Томнюк, О.В. Мірошніченко наукові розвідки присвятили висвітленню схем мінімізації податків незаконними шляхами, які загрожують економічній безпеці; П.М. Вавілов, Т.О. Сидоренко, Л.А. Парфентій, А.В. Безкревна, В.М. Кміть, І.М. Кріль, М.М. Нашкерська в своїх публікаціях викривали сутність та причини ухилення від сплати податків.

Мета статті. Цю розвідку присвячено висвітленню проблеми ухилення від сплати податків, зборів, внесків, як одного з дестабілізуючих чинників економічної безпеки країни.

Виклад основного матеріалу. В основному Законі України на кожну особу покладено правовий обов'язок сплати податків, це одна із характерних ознак суверенітету держави. Ми підтримуємо думку Л.А. Корунчак, що «основним джерелом права в Україні є нормативно-правовий акт» [3, с. 11], а тому важливо окреслити юридичне трактування даного поняття. У Податковому кодексі України (стаття 6) визначено: «податком є обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету або на єдиний рахунок, що справляється з платників податку»; «збором (платою, внеском) є обов'язковий платіж до відповідного бюджету або на єдиний рахунок, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій» [6]. Їх строки та розміри прописані у Податковому та Митному кодексах України.

Економічна безпека держави залежить від багатьох факторів, серед них важливе місце посідає ефективність роботи її податкової системи. Показник дієвості функціонування податкової системи є рівень та масштабність використання в країні схем уникнення (легальних) та ухилення (з порушенням закону) від оподаткування. Наведено приклади основних схем та обсяги втрат бюджету за 2021 рік від них в Україні

(статистика наведена відповідно до досліджень проведених Центром соціально-економічних досліджень CASE Україна та Інститутом соціально-економічної трансформації [7]):

- викривлення бази оподаткування:
 - зниження оборотів ФОП (приховування обсягів продажу) – втрати склали 1–6,3 млрд грн.,
 - неперерахування підприємствами єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування,
 - подання завідомо неправдивих даних через заниження доходів, оцінки майна або іншого предмету оподаткування,
 - неподання або неповного надання відповідних документів, що потрібні для обрахунку податків,
 - неподання чи несвоєчасне податкових декларацій,
 - надання не достовірних документів для обчислення податку (приховування доходів, майна та ін.),
 - неутримання чи відсутність перерахунків сум податку на доходи фізичних осіб до бюджету;
- розкрадання податку на додану вартість:
 - формування схемного податкового кредиту («скрутки») – втрати склали 24–30 млрд грн;
 - порушення митних правил:
 - маніпуляції з митною вартістю товарів,
 - перерваний транзит,
 - схеми за допомогою поштових пересилань,
 - «піджаки»;
- переміщення прибутку до «податкових гаваней» («офшорні схеми») – втрати склали 15–35 млрд грн;
- зловживання податковими пільгами та преференціями і спеціальними режимами:
 - ФОП замість найму («обнал») – втрати склали 6-10 млрд грн,
 - подання недостовірних документів з метою незаконного отримання податкових пільг чи преференцій,
 - ненадання інформації щодо втрати підстав для отримання пільг з оподаткування;
- мінімізація податків через послуги конвертаційних, транзитних центрів, «податкові ями» – втрати склали 17–25 млрд грн;
- тіньовий ринок оренди сільськогосподарських земель та сільгосппродукції – втрати склали 10–46,5 млрд грн.

Представлені статистичні дані підтверджують важливість, на державному рівні, боротьби із незаконними шляхами втечі від оподаткування. Ці правопорушення характеризуються наявністю діянь, що мають вираження в ухиленні від сплати податків чи зборів, а надалі, відчуваючи свою безкарність, суб'єкти господарювання переходять до фіктивного підприємництва, як наслідок, стрімкі темпи нарощення тіньової економіки. Це, в свою чергу, пряма загроза економічній безпеці країни. Відповідно статистичних даних Міністерства економіки України, рівень тіньової економіки у 2021 році становив 32% від обсягу офіційного ВВП, у 2020 році – 30%, у 2019 році – 28% [2]. Тому для України значення імперативу набуває потреба у створенні системи контролю та моніторингу загроз економічній безпеці, в тому числі зі сторони криміналітету, а також пошуку конструктивних шляхів їх обмеження та усунення правохоронними органами.

Економічна безпека в системі національної безпеки – матеріальна основа національного суверенітету країни, яка надає реальні можливості для забезпечення інших видів безпеки. Це «стан динамічної рівноваги економічної системи, за якого організаційно-функціональна архітектура інституційного середовища системи державного регулювання національної економіки побудована на принципах недискреційності й дозволяє завчасно виявляти ендегенні та екзогенні загрози, максимально нівелювати негативні ефекти, які вони провокують, оперативно адаптуватися до змін зовнішнього й внутрішнього середовищ з урахуванням наднаціональних, національних і локальних цільових орієнтирів сталого розвитку економіки та на засадах збалансованості інтересів різних груп економічних агентів» [1, с. 69]. Зростання обсягів ухилення від сплати податків призводить до більшого об'єму недофінансованості державного бюджету, а отже слабкішою стає Україна, як суверенна держава. Тому так важливо усунути існуючі загрози, зокрема й на полі податкових правопорушень. На нашу думку, з цією метою необхідно:

- здійснення постійного державного моніторингу і контролю за процесами ухилення від оподаткування; розширення можливостей на законних підставах здійснювати податковими органами документальних перевірок платників податків (юридичних та фізичних осіб, фінансових установ, постійних представництв та представництв нерезидентів) та правоохоронними органами відтворювати дії, що націлені на виявлення та протидію податковим правопорушенням;

- застосування усіма інститутами державної влади медійних, економічних, правових та адміністративних заходів впливу на суб'єктів господарювання, що скеровані на упередження ухилення від оподаткування;

- удосконалення національного законодавства у сфері оподаткування, що враховують економічну ефективність прийнятих законів. А саме збережений баланс умов, прописаних чинним законодавством, де, з одного боку, правовим обов'язком фізичної чи юридичної особи є сплата обов'язкових платежів до державного та місцевого бюджетів, до державних цільових фондів – порушення якого буде мати наслідки юридичної відповідальності, а з іншого боку, наявність можливості вчинити ці дії – створення сприятливого податкового клімату для зростання підприємницької активності. Посилення відповідальності за правопорушення, що мають особливо негативні тенденції впливу для економічної безпеки держави.

- екстраполяція конструктивного вітчизняного та зарубіжного досвіду, як в законотворчості, так і в практиці роботи органів виконавчої гілки влади;

- постійне вивчення новоутворених схем ухилення від сплати податків в економічному просторі України і світу та своєчасне реагування на них, зокрема введення нових норм закону для боротьби з цим явищем.

Серед позитивних кроків на державному рівні варто назвати такі: набув чинності закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві». Проте значна кількість конструктивних пропозицій закріплено в законопроектах, що внесено на розгляд до Верховної Ради України. Усі вони покликані «підтримати фінансову стабільність в країні в умовах переходу до вільного руху капіталу, підвищити ефективність податкового регулювання та запровадити єдині вимоги до прозорості ведення бізнесу в Україні за міжнародними стандартами» [5]. Назвемо їх: Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо запровадження податку на виведений капітал та імплементації стандартів протидії розмиванню податкової бази та виведення прибутку за кордон, Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо подання

єдиної звітності з єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування і податку на доходи фізичних осіб, Проект Закону України про внесення змін до Податкового кодексу України щодо електронної ідентифікації та електронних довірчих послуг, Проект Закону України про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо підтримки позичальників, майно яких було знищено або зазнало пошкоджень внаслідок збройної агресії Російської Федерації проти України, Проект Закону України про внесення змін до пункту 9 підрозділу 8 розділу XX Податкового кодексу України щодо окремих особливостей оподаткування грального бізнесу та ін.

Висновки. Роблячи висновки, зауважимо, що для забезпечення економічної безпеки першочерговими задачами в контексті зниження потенційних загроз національній економіці є такі: постійний моніторинг й оцінка рівня ухилення від оподаткування, відтворення цілеспрямованої державної політики у боротьбі з недоотриманням доходів до державного бюджету, виявлення, попередження і нейтралізація правопорушень пов'язаних з ухиленням від сплати податків, створення перешкод для розвитку та розповсюдження податкових правопорушень на усіх рівнях влади, зміна негативного ставлення в суспільстві до механізму оподаткування, протидія криміналізації економіки та корупції. З огляду на це перспективи подальших розвідок убачаємо в аналізі можливостей державних органів контролю з протидії та запобігання розмиванню податкової бази та виведенню прибутку з під оподаткування.

Список використаних джерел:

1. Бойко А. О., Єпіфанов А. О. Економічна безпека держави: сутність та напрями формування. *Вісник Сумського державного університету. Серія «Економіка»*. 2018. № 3. С. 65–75.
2. Загальні тенденції тіньової економіки в Україні у 2021 році. *Веб сторінка Мінекономіки*. URL: <https://www.me.gov.ua/Documents/List?lang=uk-UA&id=e384c5a7-6533-4ab6-b56f-50e5243eb15a&tag=TendentsiiTinovoiEkonomiki> (дата звернення 13.12.2022).
3. Корунчак Л.А. Нормативно-правовий договір: синергетические особености. *Национальный юридический журнал: теория и практика*. 2018, август. С. 11–14. URL: http://jurnaluljuridic.in.ua/archive/2018/4/part_2/2.pdf (дата звернення 10.12.2022).
4. Кузьменко Ю.В. Державний фінансовий контроль: адміністративно-правові аспекти. *Юридичний бюлетень*. 2022. Вип. 24. С. 122–127.
5. План дій BEPS в Україні. Веб сторінка #BEPS in UA. URL: <https://bepsinua.bank.gov.ua/beps/> (дата звернення 07.12.2022).
6. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. Дата оновлення: 25.11.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення 24.12.2022).
7. Схеми по ухилянню від податків 2021. Сайт Ціна держави. URL: <https://cost.ua/shemy-po-uhylyannyu-vid-podatktiv-2021/> (дата звернення 03.12.2022).