

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2018-18-120>

УДК 336.2

Особливості приховування податків в Україні

Гайдаржийська О.М.кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри фінансів, обліку і аудиту
Національного авіаційного університету**Костюнік О.В.**кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри фінансів, обліку і аудиту
Національного авіаційного університету**Шуба Ю.О.**студентка
Національного авіаційного університету

У статті вивчено зміни, внесені до Податкового кодексу України. Обґрунтовано наукові знання щодо правової природи податкової системи країни. Висвітлено основні зміни у податковій системі України, що відбулись у результаті податкових реформ. Проаналізовано вплив цих змін на платників податків та рівень податкового навантаження в країні. Визначено механізми приховування податків в Україні.

Ключові слова: податки, податкова система, реформування, бюджет, підприємство, мінімальна заробітна плата, приховування податків.

Gaydarzhyska O.M., Kostyunik O.V., Shuba Yu.O. ОСОБЕННОСТИ СОКРЫТИЯ НАЛОГОВ В УКРАИНЕ

В статье изучены изменения, внесенные в Налоговый кодекс Украины. Обоснованно научные знания относительно правовой природы налоговой системы страны. Освещены основные изменения в налоговой системе Украины, которые произошли в результате налоговых реформ. Проанализировано влияние этих изменений на налогоплательщиков и уровень налоговой нагрузки в стране. Определены механизмы сокрытия налогов в Украине.

Ключевые слова: налоги, налоговая система, реформирование, бюджет, предприятие, минимальная заработная плата, сокрытие налогов.

Gaydarzhyska O.M., Kostyunik O.V., Shuba Yu.O. FEATURES OF TAX RESPONSIBILITY IN UKRAINE

The article deals with changes made to the Tax Code of Ukraine. The scientific knowledge on the legal nature of the tax system of the country is substantiated. The main changes in the tax system of Ukraine, which occurred as a result of tax reforms, are highlighted. The influence of these changes on taxpayers and the level of tax burden in the country are analyzed. The mechanisms of tax concealment in Ukraine are determined.

Keywords: taxes, tax system, reform, budget, enterprise, minimum wage, tax concealment.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Ринковий механізм саморегулювання в сучасних умовах не здатний самостійно забезпечити стійкий довгостроковий економічний розвиток, а отже, необхідність державного впливу на фінансово-господарську діяльність підприємства дозволяє визначити завдання держави щодо забезпечення загальноекономічного зростання і стабільності, нівелювання наслідків економічних циклів, що негативно впливають на фінансовий стан більшості суб'єктів господарювання. Ураховуючи те, що регулювання підприємницької діяльності державою здійснюється шляхом впливу на обсяг і структуру фінансових

ресурсів підприємства, вважаємо дослідження впливу податкової системи на фінансову діяльність суб'єктів господарювання актуальним, особливо в умовах зміни факторів, що визначають форми і методи державного впливу, зокрема рівня економічного розвитку країни, ступінь її інтегрованості зі світовою економічною системою, різноманіття форм фінансових відносин різних суб'єктів господарювання, рівень розвиненості фінансового ринку та його інфраструктури, різноманіття фінансових інструментів, що використовуються в господарській практиці.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вивчення впливу податкової політики на роз-

виток фінансової системи підпорядковується вітчизняним та іноземним науковцям. Таким чином, значний внесок у теорію та практику податкової системи, вирішення питання розвитку та здійснення оподаткування як економічного важеля регулювання соціально-економічного розвитку мають В.В. Зайчикова, В.Б. Захожай, Ю.А. Іванов, А.І. Крисоватий, О.П. Кириленко, І.О. Луніна, І.А. Майбуров, А.М. Соколовська, В.М. Федосов, Ф.О. Ярошенко, Ю.В. Пасічник та інші. Проте нестабільність фінансово-економічних умов та законодавчої бази вимагає всебічного вивчення проблем надмірного оподаткування та шляхів оптимізації податкової системи в Україні.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Мета статті полягає в проведенні концептуального дослідження характеру, компонентів та наслідків механізму прихованих податків в умовах реформування податкової системи.

Виклад основного матеріалу дослідження. Глобальний розвиток ініціював необхідність переосмислення пріоритетів суспільного життя відповідно до викликів третього тисячоліття, оскільки світ збільшує нерівність між багатими та бідними верствами населення (у 2014 році населення світу володіло 48% світового багатства, тоді як у 2016 р. цей показник сягнув понад 50%), тоді як лише 27% населення охоплює комплексний соціальний захист [1]. У межах приєднання до Декларації тисячоліття Україна запускає нові стратегічні напрями розвитку, зокрема боротьбу з подоланням бідності, доступ до якісного медичного обслуговування та освіти, гідну заробітну плату, досягнення екологічної стійкості, соціальна справедливість у розподілі фінансових ресурсів, модернізацію економіки, інфраструктуру розвитку, підвищення якості управління.

Із точки зору військової агресії, політична та фінансова криза, що веде ефективну фіскальну політику, вимагає формування ідеального механізму збору податків та визначення оптимального рівня податкового навантаження для досягнення бюджетних пріоритетів. Проте сьогодні в Україні існує невідповідність заявлених та актуальних бюджетних пріоритетів. Надмірна політизація бюджетного процесу призводить до прийняття популістських рішень та неправильного розподілу реальних бюджетних ресурсів.

Після прийняття Державного бюджету у 2018 році Уряд достатньо чітко визначив ключові пріоритети: впровадження реформи охо-

рони здоров'я; надання освіти; підвищення заробітної плати та зайнятості населення; аграрні програми, на які закладено у бюджеті 7,3 млрд. грн.; розвиток дорожнього комплексу, на який цього року заплановано 46,7 млрд. грн., а також додаткових 11,5 млрд. грн., які будуть спрямовані на дороги місцевого значення; 2 млрд. грн. на функціонування Фонду енергоефективності; також за рахунок установлення на митницях новітнього обладнання зросли фінансові надходження [2].

Під час аналізу змін, які будуть широко рекламувати уряд, окрім підвищення мінімальної заробітної плати у 2018 році, ми можемо зробити висновок, що основна мотивація для цього полягає не в добробуті населення, а в збільшенні доходів через приховані податки. Унаслідок зростання відбуваються витрати на трансформацію податків, а також збільшення бази оподаткування прибуткового податку, що збільшить надходження до державного та місцевих бюджетів. Також збільшить фонд заробітної плати і підвищить доходи до пенсійного фонду через значне збільшення суми єдиного соціального внеску. Крім того, збільшить доходи від податку на майно та єдиного податку, оскільки ставка податку визначається як відсоток від мінімальної заробітної плати. Загалом, за умов ухвалення такого рішення витрати зведеного бюджету зростуть на 13,1 млрд. грн., а збільшення надходжень від усіх видів податків збільшиться до 73,9 млрд. грн. Таким чином, реальні доходи консолідованого бюджету України (зокрема Пенсійного фонду) від підвищення мінімальної заробітної плати до 3723 грн. у 2018 році складуть 60,6 млрд. грн. За оцінками експертів, додаткове податкове навантаження між платниками податків розподіляється таким чином: самозайняті особи – 58,9%, приватний сектор – 41,1%, працівники державного сектора – 0,4% [3]. Тому можна стверджувати, що сьогодні уряд все більше вдається до прихованих механізмів маніпулювання доходами та запровадженням прихованих податків. Незважаючи на законні податкові принципи, зокрема класику, запропоновану Адамом Смітом, принципи визначеності та ясності, приховані податки в податковій системі України не тільки існують, але й швидко розвиваються і стають обов'язковою частиною податкової реформи.

Приховані податки, на наш погляд, – це податкові надходження, які не належним чином ідентифіковані або юридично приховані. Вони утворюють додаткові витрати на управління, зменшуючи рівень добробуту, але

вони не є юридично описаними механізмами збирання та офіційно не визнаються такими. Таким чином, платники податків не знають, що вони підвищують податковий тягар, тому сприймається податкова реформа та дії уряду з більшою впевненістю. Приховані податки не відповідають принципу визначеності, оскільки вони мають принаймні одну з таких характеристик: не мають чітко вираженої форми для платників податків; не з'являються в офіційній статистиці; для них немає наявного чи недосконалого механізму, закріпленого в адмініструванні закону; вони мають елементи таємності на осіб, за рахунок яких сплачується.

Щоб визначити складники механізму приховування податків в Україні, слід провести аналіз останніх змін у податковій сфері. Таким чином, для того, щоб оптимізувати оподаткування урядом України, у 2016–2017 роках було зменшено кількість податків та зборів та проголошено курс на децентралізацію, зокрема податки. Зміст реформ та фінансові наслідки можна зрозуміти, аналізуючи зміни, внесені в податкове та бюджетне законодавство, та зробити перші висновки щодо ефективності та реальних напрямів податкової політики.

Наведемо форми та способи приховування податків:

1) заниження та приховування об'єктів, бази оподаткування і сум податків:

- приховування об'єктів оподаткування;
- умисне неправильне обчислення бази оподаткування;
- свідоме зниження законодавчо встановлених ставок податків;
- свідоме заниження сум податків, що підлягають сплаті в бюджет;
- нелегальне використання податкових пільг;

2) фальсифікація податкового обліку і звітності:

- ведення податкового обліку з порушенням чинного законодавства;
- ведення подвійної бухгалтерії;
- перекручування в обліковій документації;
- неподання податкової звітності;
- фальсифікація та шахрайство з первинними документами;
- використання в обліку підроблених документів;
- передання в особисте користування активів з відображенням їх на позабалансових рахунках.

Складником конкретного механізму податку на доходи фізичних осіб у формі заробітної плати є соціальна податкова пільга. Її зміст –

зменшити податкову базу для осіб із низькою заробітною платою.

Слід зазначити, що в більшості країн податкова пільга встановлюється на рівні прожиткового мінімуму чи рівні мінімальної заробітної плати. Тобто нижнє обмеження надбавок має бути мінімальними фізіологічними потребами людини, які забезпечують її існування [4, с. 27].

Наприклад, у Німеччині прибутковий податок сплачується з усіх видів доходу, окрім різних податкових статей. Ці пункти уміщують не-мінімум (який має бути на рівні мінімальної заробітної плати); благодійні внески; витрати на домашнє господарство; витрати на дітей; незвичайні витрати та інші [5, с. 21]. Крім того, податок на акціонерний капітал у Німеччині реалізується шляхом застосування прогресивної податкової шкали з широкомасштабними градаціями – з 19% до 44% (залежно від розміру доходу) [6, с. 1].

У контексті соціального виміру податку на доходи фізичних осіб хотілося б звернути увагу на зниження ставки податку на доходи фізичних осіб з 20 до 18% на пасивний дохід, зокрема проценти за депозитами і запроваджені новими урядами оподаткування пенсій.

Найбільш спірним податком в податковій системі України є податок на додану вартість (далі – ПДВ). Це найбільше фіскальне значення, але недосконалий механізм його збирання піднімає багато корупційних схем. Для вирішення цього питання ми запровадили систему електронного адміністрування ПДВ. Це позитивно, незважаючи на велику кількість скарг платників податків, що вказує на необхідність удосконалення. Проте соціальний аспект – це негативне відшкодування ПДВ податком на доходи бідних, оскільки частка надходжень від ПДВ набагато вище, ніж доходи заможних громадян. Відповідно до податку в іноземних державах, ця проблема вирішується шляхом запровадження диференційованих податкових ставок, зокрема зниження ставки ПДВ на продукцію, яка спочатку необхідна.

Звертаючись до теорії оподаткування, ми зазначаємо, що акцизний податок на споживання алкоголю та тютюну – зменшити ці шкідливі продукти, що, у свою чергу, зменшить податок на прибуток. Однак, на наш погляд, метою змін було збільшення надходжень до місцевих бюджетів. На підставі цього висновку розглянемо методично неправильну установку непрямих, тимчасових податків як основного джерела місцевих бюджетів.

Таким чином, з одного боку, кількість податків в Україні як би зменшилась, а з іншого – почали платити більше податків (з урахуванням прихованого характеру підвищення ставки багатьох податків і зборів).

Важливим показником, який ураховує міжнародні рейтинги податкових систем у світі, є рівень податкового навантаження. Рівень податкового тягаря визначається економічними умовами та елементами управління, а також тим, наскільки ефективно використовується перерозподіл податкових надходжень державного бюджету для задоволення соціальних та економічних потреб суспільства [7].

Отже, не відбулося значної лібералізації податкової системи в результаті податкових реформ останніх років. Тепер фокус фіскальної політики на фіскальній функції та його регулювальні та стимулювальні функції мінімізовані [8]. Причиною цього є використання механізмів приховування податків – уряд підкреслює зниження податків, однак податкове навантаження в країні коливається від його середнього.

Висновок з цього дослідження. Згідно з аналізом, можна виділити такі методи приховування податків:

- об'єднання податків спільними іменами;
- розширення податкової бази, переліку об'єктів оподаткування (податок на майно);
- збільшення податкових ставок та збільшення податкових ставок, прив'язаних до мінімальної заробітної плати;
- механізм реалізації подвійного оподаткування (акцизний податок на роздрібний продаж);
- переведення податкових платежів та категорії не оподатковуваних категорій;
- складність механізму податкових пільг соціального характеру, що лише ускладнює механізм оподаткування, але не має реальної соціальної підтримки для соціально незахищених верств населення (соціальні податкові пільги).

Отже, у сучасних умовах економічного розвитку України ефективність податкової системи ґрунтується на можливості реалізувати закладені в ній фіскальну і регулювальну функції.

Насамкінець слід зазначити, що податкову систему країни треба змінювати так, щоб більше враховувалися економічні інтереси обох сторін (держави і платників податків), а також усувалася зацікавленість платників у податкових незаконних ухиленнях.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Мележик О.О. Робота задля людського розвитку: презентація доповіді Програми розвитку ООН з людського розвитку за 2015 рік. Вісник НАН України. 2016. № 2. С. 67–72. URL: http://www.visnyk-nanu.org.ua/uk/archive/2016_2/11.
2. Закон України «Про Державний бюджет України на 2018 рік», який вступає в дію з 1 січня 2018 року. URL: http://zib.com.ua/ua/print/derzhavniy_byudzhety_ukraini_na_2018
3. Мінімальна заробітна плата 2018. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/7055-mnmalna-zarobtna-plata-v-2018-rots>
4. Захожай В.Б., Литвиненко Я.В., Захожай К.В. Система оподаткування та податкова політика: навч. посібник. Київ: Центр навчальної літератури, 2006. 468 с.
5. Баранова К.К. Бюджетный федерализм и местное самоуправление в Германии. Москва: Дело и Сервис, 2010. 240 с.
6. Карлін М.І., Цимбалюк І.О. Фінанси домогосподарств провідних країн світу: навч. посібник. Луцьк: Вежа-Друк, 2014. 172 с.
7. Цимбалюк І.О., Міщанчук О.О. Особливості визначення податкового навантаження на рівні держави та регіону. Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. 2014. № 3 (212), Т. 2. С. 101–106.
8. Цимбалюк І.О., Вишневіська Н.В. Податкове навантаження, як критерій ефективності ведення податкової політики. Економічний вестник університету. Сборник научных трудов ученых и аспирантов. 2012. Т. 19–1. С. 183–187.

REFERENCES:

1. Melezhyk, O. O. (2016). Robota zadlia ludskoho rozvytku: prezentatsiia dopovidi Prohramy rozvytku OON z ludskoho rozvytku za 2015 rik. Visnyk NAN Ukrainy, 2. 67–72. Available at: http://www.visnyk-nanu.org.ua/uk/archive/2016_2/11
2. Zakon Ukrainy "Pro Derzhavnyi biudzhety Ukrainy na 2018 rik", yakyy vstupaie v diu z 1 sichnia 2018 roku [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: http://zib.com.ua/ua/print/derzhavniy_byudzhety_ukraini_na_2018

3. Minimalna zarobitna plata 2018 [Elektronnyi resurs] – Rezhym dostupu: <https://www.golovbukh.ua/article/7055-mnmalna-zarobtna-plata-v-2018-rots>
4. Zakhozhai, V. B., Lytvynenko, Ya. V., & Zakhozhai, K. V. (2006). Systema opodatkovannia ta podatкова polityka. Kyiv: Tsentri navchalnoi literatury.
5. Baranova, K. K. (2010). Biudzhetyj federalizm i mestnoe samoupravlenie v Germanii. Moskva: Delo i servis.
6. Karlin, M. I. & Tsymbaliuk, I. O. (2014). Finansy domohospodarstv providnykh krain svitu. Lutsk: Vezha–Druk.
7. Tsymbaliuk, I. O. & Mischanchuk, O. O. (2014). Osoblyvosti vyznachennia podatkovoho navantazhennia na rivni derzhavy ta rehionu. Visnyk Khmelnytskoho Natsionalnogo universytetu, 3(212) (2), 101–106.
8. Tsymbaliuk, I. O., & Vyshnevskaya, N. V. (2012). Podatkove navantazhennia yak kryterii efektyvnosti vedennia podatkovoi polityky. Ekonomicheskii vestnik universiteta, 19–1, 183–187.

Features of tax responsibility in Ukraine

Gaydarzhyska O.M.

PhD in Economic Sciences., Associate Professor,
Associate Professor of the Department of Finance,
Accounting and Audit,
National Aviation University

Kostiunik O.V.

PhD in Economic sciences., Associate Professor,
Associate Professor of the Department of Finance,
Accounting and Audit,
National Aviation University

Shuba Yu.O.

Student,
National Aviation University

The article provided material for clarifying the nature, forms and methods of concealing taxes and studying their impact on the socio-economic situation in the country. In order to identify the constituent mechanisms of tax concealment in Ukraine, an analysis of recent changes in the tax area was conducted. The main changes in the tax system of Ukraine arose as a result of the tax reform. The main motive for raising the minimum wage in 2018 is not an increase in the welfare of the population, but an increase in revenues through hidden taxes. In our view, hidden taxes are tax receipts that are not properly identified or legally hidden. As a consequence, the transformation of budgetary expenditures into taxes occurs when the tax base of profit increases.

Here are ways to hide the taxes that are being allocated: understatement and concealment of objects, tax base and amounts of taxes (concealment of tax objects, deliberate miscalculation of the tax base, deliberate reduction of

statutory tax rates, deliberate lowering of tax amounts to be paid to the budget ; illegal use of tax privileges), falsification of tax accounting and reporting (tax accounting in violation of applicable law, double accounting, distortion in accounting documentation, failure to tax reporting, forgery and fraud primary documents, use of forged documents accounting, transfer to personal use assets reflection of their off-balance sheet).

Thus, on the one hand, the amount of taxes in Ukraine, as it were, decreased, and on the other hand, began to pay more taxes, taking into account the latent nature of the increase in the rate of many taxes and fees.

Significant tax system liberalization as a result of tax reforms in recent years has not happened.

It should be noted that the tax system of the country should be changed in such a way that the economic interests of both parties – the state and taxpayers – are more taken into account.