

1. Российская Федерация. Приказ. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 2 "Запасы" [текст]: приказ Минфина № 160н: принят 25.11.2011 (ред. от 02.04.2013).
2. Российская Федерация. Приказ. "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" ПБУ 5/01" [текст]: приказ Минфина N 44н от 09.06.2001 (ред. от 25.10.2010)
3. Крамская Е.Л. Изменения в учете запасов, вступающие в силу с момента принятия ПБУ 5/2012 в 2013 году [Текст] / Е.Л. Крамская // Бухгалтерский учет и налоги в торговле и общественном питании. – 2012. - № 4.
4. Российская Федерация. Приказ. "Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов" [текст]: приказ Минфина N 119н от 28.12.2001 (ред. от 24.12.2010).

УДК 336.225.673 (477)

**ПАСЕНКОВА ВІКТОРІЯ ВІТАЛІВНА,  
КУРИШКО ОЛЕКСАНДР ОЛЕКСАНДРОВИЧ**

Україна, Суми, ДВНЗ «УАБС НБУ»  
v.v.pasenkova@mail.ru

**СУТНІСТЬ ТА ПРИЧИНИ УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ  
В СУЧАСНИХ УМОВАХ**

*В статті досліджено сутність поняття ухилення від сплати податків, його розмежування з процесом оптимізації оподаткування, а також причини таких дій та відповідальність за їх вчинення.*

Сьогодні всі країни світу стикаються з шахрайствами. Так, на основі статистичних даних Міністерства Внутрішніх Справ України простежується тенденція до збільшення злочинів у економічній сфері. Їх питома вага у 2012 році збільшилась на 5,1 % в порівнянні з аналогічним періодом 2011 року[1].

Варто відмітити, що не всі дії платників податків можна ідентифікувати як неправомірне діяння. Інколи такі дії можна визначити як оптимізацію процесу оподаткування.

Коротко до методів оптимізації оподаткування можна віднести наступні дії суб'єкта господарювання: використання «пробілів» законодавства, застосування податкових пільг, вибір форми діяльності, правильне формування облікової політики, використання офшорів, співробітництво з пільговими підприємствами, правильне укладання договорів тощо.

Якщо ж вчинки платника податків направлені на мінімізацію податкового навантаження та досягнення цієї мети не відповідає договірним відносинам, що склалися на підприємстві, то такі дії суб'єкта господарювання можуть вважатися ухиленням від сплати податків.

Окрім того, існує цілий ряд причин, які спонукають платників податків вдаватися до ухилення від їх сплати. В загальному вигляді такі причини можна поділити на шість взаємопов'язаних комплексів (таблиця 1).

Таблиця 1. Комплекс причин ухилення від сплати податків [2,3].

№ з/п	Причинний комплекс	Коротка характеристика
1	Економічні причини податкової злочинності	Погіршення фінансового становища бізнесу та населення (падіння виробництва, звуження дохідного потенціалу, накопичення іноземної валюти, вивіз капіталу за кордон); податкова політика і особливості податкової системи (великий податковий тиск на платників податків); Відсутність легальних можливостей забезпечення конкурентоспроможності в цілому ряді сфер бізнесу.
2	Політичні причини	Політичні причини ухилення від податків пов'язані з регулюючою функцією податків: за їх допомогою держава проводить ту чи іншу соціальну або економічну політику. Особи, проти яких спрямована така політика, шляхом невиконання нормативних положень надають певну протидію панівної групи.
3	Правові причини	Не досконалість та нестабільність податкового законодавства; Постійне очікування підвищення оподаткування.
4	Організаційні причини	Недоліки у взаємодії між органами податкової міліції, органами податкового контролю та правоохоронними органами (неузгодженість в діях органів досудового слідства та арбітражних судів); Недостатній розвиток міжнародного співробітництва у справі боротьби з податковими злочинами та правопорушеннями.
5	Технічні причини	Недосконалість форм і методів податкового контролю
6	Морально-психологічні причини	Негативне ставлення до існуючої податкової системи (жорстка податкова система багато в чому не стимулює працю виробника, а навпаки спонукає до приховування прибутку і несплаті податків); низький рівень правової культури; корислива мотивація.

За інформацією мережі TaxJustice саме через ці види причин, держави втрачають щороку майже 2 трлн. 300 мільярдів євро в зв'язку з ухиленням від сплати податків офшорних компаній. Якщо ж брати до уваги лише країни Європейського Союзу, то вони щороку не дораховуються до державної скарбниці близько трильйона євро [4].

Міжнародна організація боротьби з відмиванням коштів розцінює реальний обсяг тіньової економіки у межах 17% у високо розвинутих країнах ВВП, 40% ВВП у країнах, що розвиваються, понад 20% ВВП у країнах із перехідною економікою. Щодо України, то слід зауважити, що тіньова економіка в нашій державі вже давно переступила через критичну межу – коли її розмір становить 30% ВВП, а за оцінками Світового банку перевищує 50%. Саме це і робить можливим використання різних способів ухилення від сплати податків [4].

Доцільним буде зазначити, що в кінці 2011, на початку 2012 року представниками податкової міліції України було викрито близько 3670 економічних злочинів, що пов'язані з ухиленням від сплати податків у різних сферах підприємницької діяльності. Близько 90 % таких злочинів було класифіковано як тяжкі.

Окрім того за інформацією Міністерства доходів і зборів України протягом останніх трьох років відшкодування збитків пов'язаних з такими економічними злочинами збільшилося приблизно в десять разів (до 620 млн. грн.). За даними правоохоронних органів дана цифра є досить заниженою, так як щороку до сукупного бюджету України надходять близько 3–4 «податково-міліційних» мільярдів гривень [5].

Варто зазначити, що способи, що використовуються для уникнення від сплати податків або зменшення їх розмірів, досить різноманітні і численні. В даний час відомо більше двохсот їх варіантів.

Так, найбільш поширеними способами укривання змісту незаконної діяльності пов'язаної з ухиленням від сплати податків є виконання наступних дій:

1)неподання чи несвоєчасне подання податкової декларації, розрахунку податків та інших документів, що пов'язані з обчисленням та сплатою податків;

2)надання до податкових органів податкової декларації про відсутність об'єкту оподаткування;

3)здійснення господарських операцій з використанням готівкового обігу;

4)надання письмової інформації про відсутність фінансово-господарської діяльності та об'єкта оподаткування;

5)висвітлення у бухгалтерському обліку фінансово-господарських операцій, здійснених пізніше звітного періоду;

6)відкриття та використання декількох розрахункових рахунків у банківських установах;



7) проведення розрахунків за виконані господарські операції з використанням особистих рахунків у банківських установах;

8) дострокове розірвання договору страхування працівників підприємства;

9) сплата грошових коштів в страховій компанії як взаємозалік з іншим суб'єктом підприємницької діяльності;

10) реалізація товару чи продукції під виглядом фінансової допомоги;

11) використання можливостей неіснуючих суб'єктів підприємницької діяльності [4].

З всього описаного вище можна зробити висновок про те що вирішення проблем пов'язаних з аспектами ухилення від сплати податків потребує комплексного підходу.

Так, основним інструментом податкових органів з визначення незаконних схем ухилення від оподаткування є податкові перевірки. Серед них найважливішим інструментом є призначення зустрічних перевірок контрагентів з метою виявлення імовірних невідповідностей інформації та правопорушень. Податкові органи мають право допитати свідків, оглянути приміщення суб'єкта господарювання, які використовуються для ведення підприємницької діяльності, залучити експертів та фахівців .

Таблиця 2 - Відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) [1].

Частина статті	Основне покарання	Додаткове покарання
Ч 1 ст. 212 ККУ	Штраф розмірі від 17000 до 34000 гривень або позбавлення права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк від двох до трьох років	X
Ч 2 ст. 212 ККУ	Штраф в розмірі від 34000 до 51000 гривень	позбавлення права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до
Ч 3 ст. ККУ	Штраф в розмірі від 255000 до 425000 гривень	позбавлення права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років та

Індикаторами, які свідчать можливе ухилення від оподаткування конкретними суб'єктами господарювання можуть бути:

1) несумісність масштабів діяльності організації її фінансовим результатам за досить сприятливих економічних умов;

- 2) наявність окремих господарських операцій із суб'єктами, які вже були попередньо викриті у великому порушенні законів України;
- 3) використання бартерних операцій або розрахунків векселями;
- 4) тривала неплатоспроможність організації у високорентабельних видах діяльності.

Але слід не забувати, що всі афери пов'язані з оподаткуванням, караються законом. Так чинним законодавством, зокрема статтею 212 ККУ, передбачена така відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) (таблиця 2).

Так, за ухилення від сплати податків, як основні покарання, можуть бути призначені лише штраф та позбавлення права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років.

Таким чином, ухилення від сплати податків у сучасних умовах є досить поширеним явищем, яке має ряд причин, а саме: економічні, політичні, правові, організаційні, технічні та морально - психологічні. Ліквідація даних причин є основою для попередження та уникнення податкових правопорушень і відповідно відповідальності за ухилення від сплати податків. Окрім того, враховуючи досвід вітчизняної практики щодо процесу оподаткування, можна зробити висновок, що найважливішим інструментом боротьби з ухиленням від сплати податків є призначення зустрічних перевірок контрагентів з метою виявлення імовірних невідповідностей інформації та правопорушень вирішення проблем пов'язаних з аспектами ухилення від сплати податків потребує комплексного підходу.

#### *Список літератури*

1. Стан та структура злочинності в Україні [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://mvs.gov.ua/mvs/control/main/uk/publish/article/813157>
2. Кримінальний кодекс України : Закон від 05.04.2001 № 2341-III преступность [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2341-14/conv/para01464#o1464>
3. Теневая экономика и экономическая преступность [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://newasp.omskreg.ru/bekryash/ch8p1.htm#4>
4. Демко Б. Оптимізація оподаткування та незаконне ухилення від сплати податків: позиція підприємців, фіскалів та юристів / Богдан Демко [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.audit.lviv.ua/ru/nashi-publikacii/8-optimizacija-opodatkovannja-ta-nezakonno-uhylennja-vid-splaty-podatkov-pozycja-pidpryjemciv-fiskaliv-ta-jurystiv.html>
5. Воронкова О. М., Посилення протидії ухиленню від оподаткування в системі податкового адміністрування / О. М. Воронкова // Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України. 2011. №2. С. 41-51.
6. Головне управління податкової міліції [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://minrd.gov.ua/dodatкова-informatsiya/eksklyuziv-vid-departamenti/golovne-upravlinnya-podatko/> Назва з екрану.
1. Кримінальна відповідальність за ухилення від сплати податків [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.km-partners.com/ua/newsletters/752-kriminalna-vdpovdalnst-za-uhilennja-vid-splaty-podatkv>