

Оксана ДЕСЯТНЮКдоктор економічних наук, доцент,
професор кафедри податків і фіскальної політики,
Тернопільський національний економічний університет**Ігор ФЕДУН**кандидат економічних наук,
доцент кафедри податків і фіскальної політики,
Тернопільський національний економічний університет

ВІДХІД ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ: СУТНІСТЬ ТА СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНІ НАСЛІДКИ

Розглянуто сутність та основні ознаки відходу від сплати податків як основного виду податкових правопорушень, оцінено його вплив на фінансову безпеку. Визначено соціально-економічні наслідки відходу від оподаткування в контексті його загрози національній безпеці держави.

Ключові слова: відхід від сплати податків, податкові правопорушення, ухилення, уникнення, фінансова безпека, національна безпека.

В умовах ринкової економіки поряд із будь-яким іншим бізнесом, що дає можливість отримати прибуток і пов'язаний з певними витратами, існує процес опору й відходу від сплати податків. У реальному процесі оподаткування ідеальні вимоги економічної гармонії й соціальної справедливості неминуче порушуються, з одного боку, через недосконалість реалізації державою податкової, а з іншого – унаслідок морального релятивізму суспільства.

За таких умов дедалі більшого значення у вітчизняному економічному просторі набуває проблема правопорушень у сфері оподаткування. Це суспільно небезпечне явище стало нормою поведінки більшості суб'єктів податкових правовідносин, оскільки в підсумку вони отримують відповідні фінансові вигоди. Такий стан справ сприяє збільшенню негативних тенденцій в економіці та соціальній сфері, серед яких недостатнє фінансування суспільного сектора господарства, порушення правил чесної конкуренції, зростання корупції, відплив капіталу за кордон тощо.

Проблема податкових зловживань є актуальною для усіх держав з моменту виникнення податків як обов'язкових платежів з платників до бюджету. Поступово навколо теми фіскальних порушень сформувалася ціла наукова галузь. Вони досліджуються теоретично й практично, на макrorівні, якщо йдеться про теоретичний аналіз із метою визначення ефективності податкової політики, і на мікрорівні, коли емпіричні дані використовуються для оцінювання кількісних характеристик ухилення від сплати податків.

Значний внесок у створення наукового підґрунтя для трансформації оподаткування в контексті усунення дестабілізуючих факторів його розвитку зробили такі відомі вчені-фінансисти, як В. Андрущенко, О. Васирик, В. Вишневський, В. Геєць, О. Данілов, В. Загорський, Ю. Іванов, А. Крисоватий, І. Луніна, В. Мельник, П. Мельник, А. Соколовська, В. Суторміна, О. Тищенко, В. Федосов, С. Юрій та ін.

Проблеми оподаткування, порушені у проведених дослідженнях, підтверджують нагальність і доцільність пізнання феномену податкових правопорушень для

адекватного виконання множини практичних завдань, які виникають у процесі реалізації податкової політики. Відтак метою статті є систематизація теоретичних засад щодо сутності відходу від оподаткування як найбільш небезпечного виду правопорушення проти обов'язку сплачувати податки та виявлення його соціально-економічних наслідків. Для досягнення зазначеної мети ставляться завдання визначити сутність відходу від сплати податків, його форми, а також вплив на фінансову безпеку держави.

Основною характерною ознакою податкових правопорушень є те, що незалежно від джерела вони виникають при усвідомленому чи неусвідомленому невиконанні або неналежному виконанні суб'єктами податкових правовідносин та умов, визначених законодавством у сфері оподаткування. Тому важливою методологічною домінантою їхнього вивчення є системне дослідження змісту і форм відходу від сплати податків.

Відхід від сплати податків (обхід податків) вважають поширеним у світі явищем, зумовленим спотвореним впливом на поведінку економічних суб'єктів [1, с. 328]. Наслідком цього спотворення є зміни в рівні та розподілі податкового навантаження між платниками податків, у структурі та обсягах доходів, які надходять у розпорядження держави.

Як і будь-яке явище суспільного життя, обхід податків не має однозначного, абсолютно точного визначення. З точки зору соціально девіантної поведінки платників у світовій фіскальній практиці його розмежовують на два види: легальні методи зменшення податкових виплат (tax avoidance), тобто уникнення податків, і незаконне ухилення від їхньої сплати (tax evasion).

В "Оксфордському тлумачному словнику" уникнення податків трактують як наслідок мінімізації податкових зобов'язань законним шляхом з використанням податкових лазівок. На відміну від цього тлумачення, ухилення визначається як приховування податкової бази і/або надання в податкові органи заздалегідь хибної інформації [2]. Розвиваючи це положення,

англійський економіст Дж. Штігліц [3] виокремлює уникнення податків як використання певних положень податкового законодавства, які дають змогу їх не сплачувати, а ухилення – як незаконний відхід від сплати податків.

Вітчизняні вчені В. Андрущенко та О. Данілов також обґрунтовують зазначене розмежування і уникнення розглядають як ухилення без порушення чинних законів на основі використання їхньої недосконалості й неповноти, що можна назвати також запобіганням, відверненням, утечею від сплати податків. На відміну від цього твердження, ухилення трактують як нелегальну, переслідувану законом мінімізацію податкових зобов'язань шляхом приховування об'єктів оподаткування і/або подання в податкові органи фальсифікованої інформації [4]. В. Вишневський і А. Веткін, виокремлюючи терміни "ухилення" й "уникнення", вважають їх двома необхідними та основними складовими поняття "відхід" від сплати податків [5, с.10].

Разом з цим, в "Український економічний енциклопедії" вищезазначені терміни не розмежовують. Ухилення від сплати податків пропонують розуміти як сукупність легальних і незаконних способів приховування доходів від оподаткування [6], а визначення "уникнення від сплати податків" не подано.

Отже, одностайності в розумінні й трактуванні зазначених термінів досі не досягнуто. Крім вищевказаних, науковці виокремлюють інші дефініції, близькі за значенням до "ухилення" та "уникнення", зокрема термін "податкове планування" ("tax planning"). Представники юридичного напрямку науки віддають перевагу саме цьому поняттю. На їхню думку, податкове планування – це законодавчо дозволений спосіб обходу податків з використанням наданих за законом пільг і можливостей зменшення податкових зобов'язань. Ухилення – це використання заборонених законодавством методів (податкове правопорушення) [7, с. 52-53]. При цьому науковці наголошують, що саме незаконність зменшення зобов'язань дає змогу розмежувати поняття "податкове планування" і "ухилення".

Проте, якщо брати за основу юридичну термінологію, то не зрозуміло, чим законодавчо обґрунтований "обхід" відрізняється від "податкового планування", а незаконний – від "ухилення". З фінансової точки зору вони однаково впливають на недоотримання коштів бюджету. З огляду на це базовим варто визначити підхід, який використовують провідні науковці саме у фінансовій науці, згідно з яким обхід податків поділяється на протиправне ухилення від оподаткування (переслідується за законом) та законодавчо обґрунтоване уникнення податків (з дотриманням чинного законодавства).

Таким чином, відхід від сплати податків – це легальне чи незаконне зменшення чи невиконання платником податків податкових зобов'язань згідно з умовами, визначеними законодавством у сфері оподаткування. Його формами виступають: ухилення від оподаткування – усвідомлений чи помилковий обхід сплати платником податків податкових зобов'язань або зменшення їх розміру з порушенням чинного законодавства та уникнення сплати податків – легальна форма зменшення податкових зобов'язань за допомогою використання законодавчо наданих можливостей у сфері оподаткування.

Відтак уникнення сплати податків є дією платників,

спрямованою на мінімізацію податкових зобов'язань усіма законодавчо обґрунтованими способами: різні організаційно-правові форми ведення бізнесу і угод, використання податкових пільг, вибір раціональної облікової політики, найбільш вигідне з податкової точки зору розміщення прибутку й активів, використання лазівок у податковому законодавстві тощо. Це поняття пов'язане з такими дефініціями, як податкове планування, податкова оптимізація, мінімізація податків.

Найбільш поширеними вважають два способи уникнення сплати податків: використання податкових лазівок і пільг [5, с. 62]. Податкові лазівки розмежовують таким чином: зміщення та відкладення доходу і податковий арбітраж. При цьому зміщенням доходу Дж. Стігліц вважає його переведення платником під більш низьку граничну ставку податку в умовах податкової структури зі зростаючими граничними ставками [3].

Більш радикальним методом уникнення сплати податків є відкладення доходу або перенесення строку сплати перших на пізніший період. Ідеться про можливість платника податку переносити строки визнання доходу і сплати податку, використовуючи надані законодавством можливості, або визнання доходів і видатків за принципом першої із подій, що відбулася раніше, що дає змогу цьому платнику, маючи гроші на розрахунковому рахунку, не сплачувати ПДВ і податок на прибуток: достатньо тільки наприкінці звітного періоду зробити передплату підприємству, яке або має дебетове сальдо за ПДВ і збитки, або воно припиняє діяльність.

Щодо податкового арбітражу зауважимо, що він передбачає випадки оподаткування різних об'єктів і платників податків за певними нормами. Інакше кажучи, податковий арбітраж – це "податкове сховище" (країни з пільговими режимами оподаткування) або "податкова оаза" (території (або зони) з пільговим режимом оподаткування в межах однієї держави).

Отже, податкові лазівки або створюються спеціально розробниками проектів податкових законів, які лобіюють інтереси окремих платників та їхніх груп, чи члени парламенту під час голосування за ці законопроекти, або виникають унаслідок недосконалості податкового законодавства, передусім недостатньої регламентації процедурних питань. Цих два способи уникнення оподаткування характерні для України, але найбільш поширеним є пільговий. При цьому часто податковими пільгами користуються необґрунтовано.

У нашій державі найчастіше застосовують такий вид уникнення податків як використання пільг щодо перенесення балансових збитків на наступні податкові періоди, звільнення процентів за вкладями від оподаткування, справляння ПДВ за нульовою ставкою, застосування ліберальних правил списання безнадійних боргів, вкладання коштів у благодійну діяльність тощо.

Необґрунтоване користування податковими пільгами у нашій країні стало своєрідним способом не уникнення, а ухилення від оподаткування. Хоча пільги в оподаткуванні є складовою частиною бюджетної політики, але при цьому їхні обсяги не враховують ні у дохідній, ні у видатковій частинах бюджету. Донедавна обсяги таких пільг були невідомими і при визначенні податкового тиску не враховувались. Крім цього, відповідальності за нецільове використання коштів, отриманих у результаті використання пільг, не

передбачено [8].

Це значно збільшує загрози фінансовій безпеці держави. Так загальний обсяг реальних втрат бюджету внаслідок застосування пільг в оподаткуванні у 2007 р. становив 12,2 млрд. грн., у 2008 р. – 16,5 млрд. грн., а у 2009 р. збільшився до 18,8 млрд. грн. Держава втрачає внаслідок пільгового оподаткування за всіма податковими платежами, однак найбільше за основними податками: ПДВ (обсяг втрат бюджету у 2009 р. – 16,8 млрд. грн.) і податком на прибуток (обсяг втрат – 1,4 млрд. грн.) [9; 10; 11].

За останні роки тенденція до збільшення втрат бюджету внаслідок пільгового оподаткування стала закономірною, навіть при зменшенні кількості отриманих пільг, про що свідчать дані табл. 1. Це вказує на неефективність податкового адміністрування,

оскільки значні обсяги пільг різко обмежують базу оподаткування, а тому збільшують потенційні загрози фінансовій безпеці держави.

Якщо уникненню сплати податків можна запобігти шляхом зменшення податкових пільг і обмеження лазівок, то проблема ухилення від оподаткування є найбільш гострою. На відміну від уникнення, ухилення – це нелегальний шлях зменшення податкових зобов'язань, який базується на адміністративно та кримінально переслідуваних методах приховування доходів і майна від податкових органів, а також на спотворенні бухгалтерської та податкової звітності. У цьому разі відхід від сплати податків відбувається за допомогою здійснення платником податків податкових правопорушень чи навіть злочинів, тобто шляхом прямого порушення податкового законодавства.

Таблиця 1. Аналіз стану пільгового оподаткування у 2005 – 2009 рр. *

Показники	2005 р.	2006 р.	2007 р.	2008 р.	2009 р.
Кількість пільговиків (усього)	46371	45152	46663	46486	46583
Кількість отриманих пільг (усього)	58809	55910	64029	63767	59522
Сума втрат бюджету внаслідок пільгового оподаткування (млн. грн.)	8762,9	9340,9	12194,1	16505,8	18762,9

* Складено за даними статистичних бюлетенів ДПС України

Проте ненавмисні, необережні дії з ухилення від оподаткування не слід вважати порушенням у повному розумінні цього поняття, оскільки вчинивши їх, платник не планує отримати вигоду, але такі дії згідно з чинним законодавством не звільняються від фінансових санкцій. До них належать, наприклад, ненавмисні помилки при складанні податкової звітності, методологічні неточності при веденні бухгалтерського обліку тощо.

Отже, межа, яка відділяє незаконне ухилення від уникнення, полягає в настанні адміністративної та кримінальної відповідальності за перші дії та відсутності такої за останні. Разом з цим, і ухилення від оподаткування, і уникнення сплати податків спричиняють втрати бюджету, а, отже, є тими видами відходу від оподаткування, що становлять загрозу фінансовій безпеці держави.

Ухилення від сплати податків – це основне фіскальне правопорушення у сфері оподаткування, головним критерієм якого є наявність у платників податків чітко спрямованого умислу, корисливих мотивів і мети, що полягають у навмисному невиконанні конституційного обов'язку кожного громадянина сплачувати податки та збори в порядку і розмірах, установлених законодавством.

Як правило, порушники податкового законодавства надають перевагу сферам, де можна швидко отримати

та накопичити прибуток. До останніх насамперед належать такі: фінансово-кредитна система, зовнішньоекономічна діяльність, паливно-енергетичний комплекс, виробництво та реалізація підкацизних товарів, сільське господарство, сфера приватизації, кіновідеобізнес, контрабанда. Шляхи уникнення відрахувань до бюджету з отриманих прибутків обираються залежно від виду несплаченого податку, збору чи іншого обов'язкового платежу.

Поширеними загрозливими для фінансової безпеки способами ухилення від сплати податків є приховування і заниження об'єктів оподаткування з податку на прибуток підприємств та безпідставне заявлення ПДВ до відшкодування з бюджету. Як свідчать результати перевірок, які здійснюють органи ДПС України, через такі порушення бюджет держави недоотримує значні кошти (табл. 2).

Такі дані свідчать не лише про результативність контрольної роботи податкових органів, але і підтверджують, що для певної частини платників податків зменшення об'єкта оподаткування з податку на прибуток підприємств та безпідставне заявлення ПДВ до відшкодування з бюджету є постійними своєрідними методами ухилення від оподаткування. При цьому з 2008 р. спостерігається значне зниження рівня надходжень до бюджету донорахованих сум. У 2009-2010 рр. такі надходження хоча і перевищували

Таблиця 2. Результативні показники контрольної діяльності податкових органів у 2004-2010 рр., млн. грн. *

Показник	2004р.	2005 р.	2006 р.	2007 р.	2008 р.	2009 р.	2010 р.	2010р. у % до 2009 р.
Донараховано	3 448,5	3 895,4	4 108,1	3 498,6	4 600,0	4 242	7 260	171,1
Зменшено від'ємне значення об'єкту оподаткування податком на прибуток	8 601,7	4 346,4	2 595,1	2 703,7	2 500,0	9 134	13 316	145,8
Зменшено безпідставно заявлений до відшкодування з бюджету ПДВ	4 491,7	1 780,7	2 273,4	5 849,6	6 695	7 382	7 721	104,5
Надійшло до бюджету з донорахованих сум	3 420,8	3 897,7	4 431,2	3 509,4	1 900,0	2 897	3 114	107,5

* Складено за даними статистичних бюлетенів ДПС України

рівень 2008 р. на суму понад 1 млрд. грн., проте не досягли рівня 2004-2007 рр.

Отже, розвиток феномену відходу від сплати податків значно збільшує реальні та потенційні загрози фінансової безпеки держави. Такий підхід до зазначеної проблеми пояснюється тим, що в Україні причини та умови, які ускладнюють забезпечення надходжень до бюджету в обсягах, адекватних загальному фінансово-економічному результату, та сприяють виникненню негативних для фінансової сфери економічних наслідків і є реальними загрозами національній безпеці держави, набувають дедалі більших обертів.

Відхід від сплати податків є основним сегментом тіньової економіки – найбільшого джерела небезпеки відтворення національної економіки. Функціонування тіньового сектора економіки – це значна проблема для кожної держави світу. Так, за оцінюванням експертів, тільки в США у тіньовому секторі виробляють приблизно 15 % ВВП, тобто до цього залучено майже кожного четвертого американського працівника [12]. У нашій країні функцію підрахунку обсягів тіньової економіки покладено на Міністерство економічного розвитку і торгівлі України, яке на власному офіційному сайті інформує громадськість про загальний стан економічної безпеки та рівень тіньової економіки. Проте відомчі розрахунки зазначених сегментів викликають певну недовіру, оскільки впродовж останніх років їх результати коливаються біля критичної позначки 30-відсоткової межі від ВВП (31-34%), яка є пороговим значенням стану економічної безпеки держави.

Дослідження у цій галузі свідчать, що країни із складним регуляторним полем мають значну за обсягами тіньову економіку. Експерти, які проаналізували стан справ у 84 країнах з перехідною

економікою, стверджують, що підвищення на один пункт індексу, який оцінює жорсткість регуляторної політики у тій чи іншій країні, призводить до 10-відсоткового збільшення обсягу тіньової економіки [13]. Якщо застосувати це припущення для України і врахувати, що індекс свободи українського бізнесу з 2002 р. по 2007 р. за даними Heritage погіршився на 11 пунктів, то зростання обсягу тіньового сектора відбулося на 110% і у 2007 р. він становив приблизно 216 мільярдів доларів, відповідно, 60,2% ВВП України.

Підтверджують нереальність офіційних даних експертні оцінювання і дослідження, за якими обсяги тіньової економіки в Україні перевищують більш як половину внутрішнього валового продукту. Так розрахунки професора Фрідріха Шнайдера (університет Лінц, Австрія), проведені у 2007 р. з використанням методів DYMIMIC та оцінювання грошового обігу, свідчать, що Україна у 2004 р. мала тіньову економіку в обсязі 54,9%, а у 2005 – 55,3% ВВП [13].

Згідно з даними соціологічних опитувань до 40% молоді у великих містах і прикордонних регіонах працює в тіньовому секторі. Приблизно для 2,5 млн. громадян нашої країни тіньова економіка є основним джерелом прибутків. За оцінюванням Національного банку України, поза офіційною сферою грошового обігу перебуває більш ніж 15 млрд. дол., що обслуговують потреби тіньового сектора, який за показниками надходжень коштів (до 50% ВВП) можна порівнювати з офіційною економікою [14].

Як підтвердження цього, слід приймати як серйозний фактор впливу на тіньовий сектор рівень готівки поза банками в Україні, який за даними НБУ слугує додатковим аргументом для підтвердження гіпотези про зростання “тіні” (рис. 1).

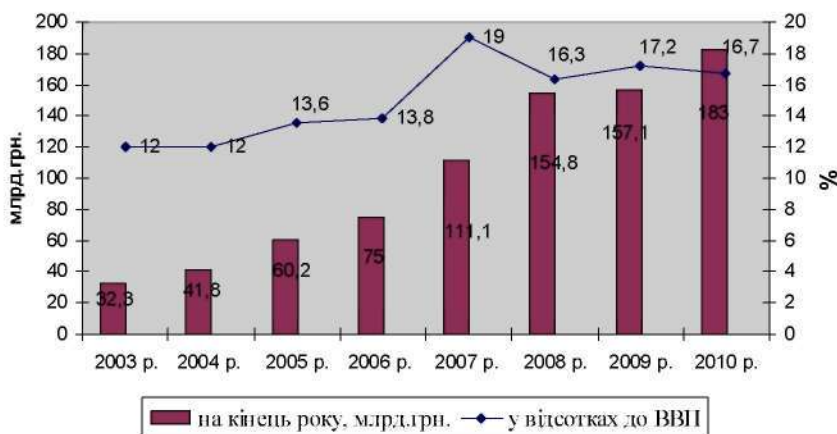


Рис. 1. Рівень готівки поза банківським обігом в Україні у 2003 – 2010 рр. *

* Розроблено за даними [13; 15]

Згідно з даними рис. 1 суттєве зростання рівня готівки поза банками відбулося у 2007 та 2008 рр. Зокрема у 2008 р. порівняно з 2005 р. цей показник в Україні збільшився у 3,1 рази, що свідчить про значно вищі темпи зростання тіньової економіки, ніж зазначає офіційна статистика. Причому найбільш інтенсивне зростання позабанківського обігу готівки спостерігається в останні роки. У 2009 р. готівка поза банками збільшилася на 1,5%, або на 2,3 млрд. грн., – до 157,0 млрд. грн., у 2010 р. – на 16,5%, – до 183,0 млрд. грн. Зазначені дані вказують на ненадійність офіційних статистичних матеріалів і неефективність програм,

побудованих на хибних розрахунках рівня тіньового сектора.

Характерними рисами “тіньових” капіталів є: переважне використання в їхньому обігу готівки; значно вища їхня мобільність порівняно з офіційними; висока дохідність, яка утворюється при їхньому використанні; слугування збагаченню певного кола людей за рахунок обкрадання всього суспільства [16, с. 34-38]. Зазначені риси сприяють зростанню правопорушень у сфері оподаткування, для яких властиві високий рівень професіоналізму, тісні міжрегіональні та міжнародні зв'язки, поєднання

легальної діяльності з нелегальною тощо.

Крім того, негативним наслідком відходу від сплати податків є розвиток іншого небезпечного сегменту тіньової економіки – корупції як складного соціального явища з надзвичайно великою диверсифікацією, тобто різноманітними його проявами і формами. Останнім часом загрози фінансовій безпеці нашої держави значно зростають через участь у злочинних угрупованнях корумпованих представників різних ешелонів влади, контролюючих та правоохоронних органів.

За даними аналітиків, в Україні немає жодної підприємницької структури, яка б для пом'якшення податкового тиску систематично не сплачувала чиновникам та різним представникам контролюючих органів значних грошових сум. З іншого боку, підприємці, шукаючи шляхи зменшення податкового навантаження, здійснюють зловживання і підкуп осіб, які виконують контрольні та розпорядчі функції. Чим більше звернень за допомогою до чиновництва, тим більшою є вірогідність корупційних діянь. У цих обставинах простежується певна закономірність: чим менш ефективно працює економіка країни, чим нижчі економічні показники, тим більш поширеною та всеосяжною стає корупція, захоплюючи дедалі нові сфери суспільства.

Незавершеність формування правового поля, суперечливість норм одного закону вимогам інших спричиняє масовий тиск на державні органи, підбурювання їх до корупційних дій з боку підприємців з метою захисту від податкового тиску, різних видів штрафів, стягнень тощо [17]. Систематичні доповнення податкового законодавства дедалі більше ускладнюють становище суб'єктів господарювання, зумовлюють виникнення нестабільності у практиці бізнесу, зменшення кількості інвесторів і загалом підривають економічні засади держави. Зазначені негативні явища є головними умовами корумпованості фіскальних контролюючих органів.

Ця ситуація значно підриває не лише фінансову, а й національну безпеку держави загалом. Так за даними міжнародної організації "Трансперенсі Інтернешнл", яка найбільш ґрунтовно досліджує проблеми корупції в світі, Україна належить до країн, в яких корупція досягла значних розмірів. Наша держава у рейтингу корупції посідає 122 місце (індекс сприйняття корупції – 2,8 (із 10 можливих)) і перебуває між Суданом і Камеруном. Взагалі 122 місце посідають 8 країн: Зімбабве, Болівія, Гватемала, Казахстан, Киргизстан, Нігерія, Судан і Україна.

Причому серед країн колишнього СРСР Україна поступається в корумпованості лише Грузії, Таджикистану, Туркменії та Азербайджану. Росія перебуває на 90 місці. Найбільший індекс сприйняття корупції серед держав, які належали до СРСР, визначено в Естонії (31 місце, індекс сприйняття корупції – 6), Литві (44 місце, індекс сприйняття корупції – 4,6) та Латвії (57 місце, індекс сприйняття корупції – 4) [18].

Головна небезпека цього явища полягає в тому, що воно перероджує державний апарат, призводить до незворотних змін, які можна подолати лише завдяки кардинальним засобам. І саме тому боротьба з корупцією та організованою злочинністю є найбільш пріоритетною проблемою, що постала перед українським суспільством.

Отже, найбільш загрозливими для фінансової безпеки держави способами відходу від оподаткування є необґрунтоване користування пільгами, приховування і заниження об'єктів оподаткування з податку на

прибуток підприємств та безпідставне заявлення ПДВ до відшкодування з бюджету. Прямий зв'язок відходу від сплати податків та його безпосередній вплив на рівень тіньової економіки і корупції суттєво підривають національну безпеку держави, оскільки негативні тенденції її загроз у нашій країні пов'язані насамперед із проблемами у фінансовій сфері та у податковій зокрема. Через неефективність реалізації податкової політики і функціонування податкової системи в Україні практично унеможливується реалізація стратегічних пріоритетів економічної політики і забезпечення національної безпеки.

Досвід як розвинутих країн світу, так і держав з трансформаційними економіками підтверджує, що саме за допомогою ефективних податкових важелів держави досягають бажаних для суспільства структурних змін у виробництві, забезпечують пришвидшений розвиток пріоритетних галузей економіки, стимулюють підвищення норми заощаджень і збільшення інвестиційного потенціалу. За рахунок прямого перерозподілу результатів економічної діяльності податкова політика безпосередньо впливає на основні пропорції економічного розвитку [8].

Податки є основним джерелом формування дохідної частини бюджету, невиконання якої завдає значної шкоди інтересам держави, на що вона реагує посиленням репресивних засобів боротьби. Непомірний податковий тягар спонукає суб'єктів господарювання приховувати здійснення комерційних операцій або іншими шляхами ухилятися від сплати податків та порушувати податкове законодавство.

Крім негативного економічного впливу порушення у сфері оподаткування становлять значну суспільну небезпеку, яка не зводиться лише до невиконання бюджету і зростання його дефіциту. Податкові правопорушення характеризуються наявністю у суб'єктів податкових правовідносин чітко спрямованого умислу, корисливих мотивів і мети, що полягають у навмисному невиконанні обов'язків згідно із законодавчими нормами, а це є значною суспільною небезпекою. Відтак відхід від оподаткування спричиняє не лише негативні економічні наслідки, а й соціальні.

По-перше, держава недоотримує значні бюджетні кошти, внаслідок чого обмежується фінансування державних програм. По-друге, порушники податкового законодавства перебувають у більш вигідному становищі порівняно із законослухняними суб'єктами податкових правовідносин з точки зору ринкової конкуренції і своїми діями можуть провокувати негативну поведінку інших. По-третє, при значному поширенні фіскальних злочинів, що спричиняють дефіцит дохідної частини бюджету, держава компенсує нестачу бюджетних надходжень шляхом введення нових податкових платежів, збільшення ставок діючих податків і зборів. Як для суспільства загалом, так і кожного суб'єкта оподаткування зокрема, важливим є належне виконання податкового законодавства.

Таким чином, відхід від сплати податків є реальною загрозою національній безпеці держави, яка зростає за таких сприятливих умов, як високий рівень сучасного технічного забезпечення діяльності правопорушників та особиста участь в організації податкових злочинів як карних елементів, так і представників державних органів. Він спричиняє порушення рівноважного стану фінансової безпеки, оскільки негативними наслідками ухилення від оподаткування та уникнення сплати податків є, з одного боку, збільшення негативного впливу на темпи економічного зростання, а з іншого –

необґрунтоване підвищення податкового навантаження на суб'єктів господарювання, які реально сплачують податки.

Тенденції до збільшення загроз відходу від сплати податків однозначно вказують на загострену ситуацію у сфері оподаткування та підтверджують пріоритетність поглибленого оцінювання його соціально-економічних наслідків у процесі розбудови податкової системи.

Список літератури

1. Налогообложение: теории, проблемы, решения / [В. П. Вишневецкий, А. С. Веткин, Е. Н. Вишневецкая и др.]. – Донецк : ДонНТУ, ИЭП НАН Украины, 2006. – 504 с.
2. Финансы: Оксфордский толковый словарь : англ.-рос. – М. : Весь мир, 1997. – С. 413–414.
3. Стігліц Дж. Е. Економіка державного сектора / Дж. Е. Стігліц ; пер. з англ. А. Олійник, Р. Скільський. – К. : Основи, 1998. – 703 с.
4. Андрущенко В. Л. Податкові системи зарубіжних країн : навч. посіб. / В. Л. Андрущенко, О. Д. Данілов. – К. : Комп'ютер-прес, 2004. – 300 с.
5. Вишневецкий В. П. Уход от уплаты налогов : теория и практика : моногр. / В. П. Вишневецкий, А. С. Веткин ; НАН Украины, Ин-т экономики пром-сти. – Донецк, 2003. – 228 с.
6. Економічна енциклопедія : [у 3 т. / редкол. : С. В. Мочерний (відп. ред.)]. – К. : Академія, 2002. Т. 3. – 2002. – С. 778–779.
7. Евстигнеев Е. Н. Основы налогообложения и налогового права : уч. пособ. / Е. Н. Евстигнеев. – М. : ИНФА-М, 2000. – С. 52–53.
8. Крисоватий А. І. Теоретико-організаційні домінанти та практика реалізації податкової політики в Україні : моногр. / А. І. Крисоватий. – Тернопіль : Карт-бланш, 2005. – 371 с.
9. Діяльність податкової служби України : підгот. за даними операт. обліку ДПА України за станом на 1 січ. 2008 р., даними Держ. ком. статистики України, Нац. банку України : стат. бюл. / ДПА України. – К., 2008. – (Нормативний документ ДПА України).
10. Діяльність податкової служби України : підгот. за даними операт. обліку ДПА України за станом на 1 січ. 2009 р., даними Держ. ком. статистики України, Нац. банку України : стат. бюл. / ДПА України. – К., 2008. – (Нормативний документ ДПА України).
11. Діяльність податкової служби України : підгот. за даними операт. обліку ДПА України за станом на 1 січ. 2010 р., даними Держ. ком. статистики України, Нац. банку України : стат. бюл. / ДПА України. – К., 2008. – (Нормативний документ ДПА України).
12. Дроздобецький І. Ф. Сучасні аспекти здійснення міжнародного податкового аудиту [Електронний ресурс] / І. Ф. Дроздобецький. – Режим доступу : <http://www.sta.gov.ua>.
13. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://pravda.postbox.kiev.ua/publications/499bd4b24a43f/>
14. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.bank.gov.ua/control/uk/index>
15. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.me.kti.gov.ua/>.
16. Дікарев О. Деякі проблеми теорії та практики економічної безпеки України [Електронний ресурс] / О. Дікарев // Регіональні студії. – 2001. – Вип. 1. – С. 34 – 38. – Режим доступу до журн. : <http://www.univ.uzhgorod.ua/science/idurr/dikarev.doc>.
17. Доля Л. М. Корупція в Україні: стан і проблеми [Електронний ресурс] / Л. М. Доля. – Режим доступу : <http://www.mndc.naiu.kiev.ua/>.
18. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.gwdg.de/~uwwv>.

РЕЗЮМЕ

Десятнюк Оксана, Федун Ігор

Уход от уплаты налогов: сущность и социально-экономические последствия

Рассмотрены сущность и основные признаки ухода от уплаты налогов как основного вида налоговых правонарушений, оценено его влияние на финансовую безопасность. Определены социально-экономические последствия ухода от налогообложения в контексте его угроз национальной безопасности государства.

RESUME

Desyatnyuk Oksana, Fedun Igor

Tax evasion: the nature and socio-economic impacts

The essence and main features of the tax evasion as the main type of tax offenses is described. Its impact on the financial security is evaluated. The socio-economic effects of tax evasion in the context of its threats to national security are defined.

Стаття надійшла до редакції 01.11.2011 р.

Стаття надійшла до редакції 01.11.2011 р.