УДК 336.67

Сергій Вікторович АДОНІН

кандидат економічних наук, доцент кафедри фінансів,
Дніпропетровський національний університет імені Олеся Гончара
E-mail: adonin2004@mail.ru

Ольга Олександрівна КУХАРЄВА

кандидат економічних наук, доцент кафедри фінансів,
Дніпропетровський національний університет імені Олеся Гончара
E-mail: koa_stud@mail.ru

РОЗШИРЕННЯ БАЗИ ОПОДАТКУВАННЯ ЯК МЕТА ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ

Адонін, С. В. Розширення бази оподаткування як мета податкового контролю [Текст] / Сергій Вікторович Адонін, Ольга Олександрівна Кухарєва // Економічний аналіз : зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол. : В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль : Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету "Економічна думка", 2015. – Том 21. – № 1. – С. 146-150. – ISSN 1993-0259.

Анотація

Вступ. *У статті розглянуто фінансові результати підприємств в Україні як базу оподаткування, проведено аналіз їх стану. Визначено проблеми, які виникають при здійснення податкових реформ. Обґрунтовано необхідність посилення податкового контролю за фінансовими результатами діяльності підприємств.*

Мета. *Обґрунтування необхідності активізації контрольних заходів з боку податкових органів за збитковими підприємствами та банкрутами, оскільки їх діяльність зменшує базу оподаткування, збільшує податкове навантаження на ефективні підприємства та гальмує податкові реформи.*

Результати. *Проаналізовано фінансові результати діяльності підприємств в Україні, а також зв'язок процедури банкрутства із оподаткуванням.*

Ключові слова: *фінансовий результат; база оподаткування; прибуток; збиток; банкрутство; податковий контроль.*

Serhiy Viktorovych ADONIN

PhD in Economics,
Associate Professor,
Lecturer, Department of Finance
Dnipropetrovsk National University named after Oles Honchar

Olha Oleksandrivna KUHARYEVA

PhD in Economics,
Associate Professor,
Lecturer, Department of Finance
Dnipropetrovsk National University named after Oles Honchar

EXPANSION OF BASE OF TAXATION AS THE AIM OF TAX CONTROL

Abstract

Introduction. *Financial results of the enterprises in Ukraine as a base of taxation are considered in the article. The analysis of their state is carried out. We have defined the problems that usually arise in the process of realization of tax reforms. It has been justified the necessity of strengthening of tax control according to the financial results of activity of enterprises.*

Purpose. *The aim of the article is to ground the necessity of activation of control measures by the tax organs after unprofitable enterprises and bankrupts, because their activity diminishes the base of taxation, increases the tax*

© Сергій Вікторович Адонін, Ольга Олександрівна Кухарєва, 2015

burden on effective enterprises and brakes tax reforms.
Results. *The financial results of activity of enterprises in Ukraine are analyzed. The connection of procedure of bankruptcy with taxation is considered.*

Keywords: *financial result; base of taxation; income; loss; bankruptcy; tax control.*

JEL classification: H210, G330

Вступ

Процеси податкового реформування, які постійно проводяться в Україні, не мають очікуваних результатів. Упровадження Податкового Кодексу, скорочення податків, зниження податкових ставок – усе це не призводить до активізації економічних процесів, розвитку малого бізнесу, створення нових робочих місць, зниження рівня тіньової економіки, збільшення податкових надходжень. У ситуації, що склалася, слід визначити причини, що не дозволяють досягти запланованих позитивних зрушень, лише в результаті їх усунення можливі подальші конструктивні та ефективні реформи. Серед основних таких причин – проблеми уникнення від оподаткування шляхом викривлення фінансових результатів, які є об'єктом оподаткування, та відповідно нерівномірне податкове навантаження серед платників, що ухиляються від оподаткування, і сумлінних платників.

Оцінка фінансових результатів українських підприємств як бази оподаткування дозволить визначити основні тенденції у цій царині, глибину проблеми та можливі шляхи їх вирішення. Дослідженнями у сфері податкових реформ займається багато вітчизняних учених-економістів, а саме: Амоша О. І., Мельник В. М., Соколовська А. М. та ін. Але, незважаючи на наявність певних напрацювань у напрямі оптимізації податкового навантаження та формування збалансованої оптимальної системи оподаткування, на сьогодні питання виявлення причин неефективності податкових реформ та акцентів проведення податкового контролю не є достатньо розкритими у науковій літературі.

Мета статті

Метою статті є обґрунтування необхідності активізації контрольних заходів з боку податкових органів за збитковими підприємствами та банкрутами, бо їх діяльність зменшує базу оподаткування, збільшує податкове навантаження на ефективні підприємства та гальмує податкові реформи.

Виклад основного матеріалу дослідження

Статистичні дані про фінансові результати вітчизняних підприємств свідчать про порушення одного з принципів оподаткування, а саме –

принципу загальності, бо ті підприємства, які мають негативний фінансовий результат, не сплачують податок на прибуток, а таких підприємств в Україні щороку більше 30 % (33,7 % у 2014 р., 34,1 % у 2013 р., 35,5 % у 2012 р., 34,9 % у 2011 р., 41 % у 2010 р. та 39,95 % у 2009 р.) [1]. Це дані про великі та середні підприємства загалом, окремо за середніми підприємствами частка збиткових ще більша. Результати діяльності малих підприємств не розглядались, бо їх фінансові результати майже не впливають на податкові надходження у зв'язку з тим, що більшість з них використовують спрощену систему оподаткування (сплату єдиного податку).

Слід констатувати, що за останні роки частка підприємств, що зазнали збитків, залишається на рівні 35-40 % (рис. 1), і суттєвих змін протягом останніх п'яти років не спостерігається. Також необхідно звернуту увагу на те, що аналіз фінансових результатів за видами економічної діяльності загострює зазначену проблему, бо за деякими видами діяльності спостерігається значно більша частка збиткових підприємств, наприклад у сфері розваг та відпочинку, будівництві, операціях з нерухомим майном, тимчасового розміщення й організації харчування тощо. Крім того, деякі із зазначених видів діяльності загалом мають негативний фінансовий результат протягом тривалого періоду. Так діяльність з тимчасового розміщення й організації харчування (діяльність готелів і ресторанів) збиткова з 2006 року, операції з нерухомим майном та будівництво – з 2008р., але це не означає, що діяльність у цих сферах не приносить прибутку взагалі. Така статистика свідчить про те, що збитки приблизно 40 % підприємств цього виду діяльності більше ніж прибуток, що отримують 60 % підприємств, які мають позитивний фінансовий результат. Підприємства, що працюють в одному виді діяльності в однакових економічних умовах, не повинні мати однакові результати, але це проблема не лише внутрішнього управління, яку слід вирішувати власникам підприємств, що мають збитки. Це і питання держави, бо неефективна діяльність одних підприємств не лише відображається на зменшенні бази оподаткування, а і фактично дискримінує ефективно працюючі підприємства, бо вони несуть на собі податкове навантаження за усіх суб'єктів господарювання. Крім того, якщо власники збиткових підприємств не втручаються в цю ситуацію і не вирішують її роками, це є фактично підтвердженням того, що на підприємстві відбувається навмисне

ухилення від оподаткування шляхом не декларування доходів та/або штучне завищення витрат.

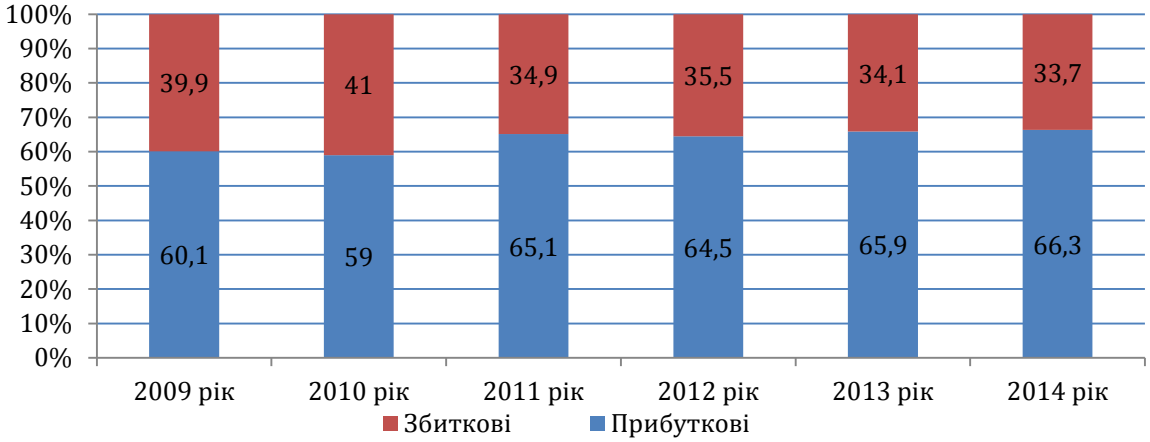

Рис. 1. Структура українських підприємств за отриманими фінансовими результатами

Очевидно, що прибуткові підприємства несуть на собі значно більше податкове навантаження, ніж ті, хто зазнає збитків. Останні не лише не сплачують податок на прибуток, а і податок на додану вартість сплачують значно менший, бо за такими результатами знижується і додана вартість, яка є базою оподаткування ПДВ.

Глибину проблеми загострює і порівняння рівня збитковості вітчизняних підприємств із аналогічними даними, наприклад, російських підприємств, де частка збиткових підприємств на 5-11 % нижча і складала у 2009 р. 32 %, у 2010 р. – 29,9 %, у 2011р. – 30 % та у 2012р. – 29,1 %, 2013р. – 26,8 %, 2014р. – 28,1 % [2]. Крім того, спостерігається значно менша сума збитків, які становлять від 5,8 до 29 % від отриманого прибутку (у 2006р. – 6 %, у 2007р. – 5,8 %, у 2008р. – 29 %, у 2009р. – 24 %, у 2010 р. – 14 %, у 2011р. – 18,8 %, у 2012р. – 15 % [2]), проте в Україні цей показник становить більше 55 % (у 2010р. – 72,5 %, у 2011р. – 55,2 %, у 2012 р. – 63,3 %, у 2013 р. – 87 %). Зазначені статистичні дані свідчать, що результати російських підприємств та їх коливання більш адекватно співвідносяться із економічною ситуацією, а рівень збитків українських підприємств радше вказує на проблему ухилення від оподаткування та навмисного доведення до банкрутства.

Звичайно, що значна частина українських підприємств зазнає збитків у зв'язку із складною економічною ситуацією, монополізмом у деяких сферах, низьким платоспроможним попитом населення, обтяжливого податковою системою, неефективним внутрішнім управлінням тощо. Проте деякі з них фактично є успішними, але навмисно викривляють фінансову звітність **з** метою ухилення від оподаткування та навіть банкрутства. Серед галузей, які мають високий рівень збиткових підприємств або загалом – негативний результат діяльності, привертають увагу саме ті, які мають можливість легко приховувати доходи, бо обслуговують фізичних осіб, яким не потрібні документи для підтвердження витрат (готелі, ресторани, заклади відпочинку, транспортні підприємства тощо). Такі підприємства не декларують доходи, бо більшість з них отримують їх у готівковій формі. А витрати таких підприємств, навіть для обслуговування незадекларованих доходів (фактично тіньової діяльності), офіційні, бо проводяться у безготівковій формі та повністю відносяться на витрати. Навіть існування касових апаратів не вирішує проблему, бо деяким клієнтам не потрібні розрахункові документи. Такі підприємства не лише ухиляються від оподаткування, а і беруть участь у роботі «конвертаційних центрів», бо мають непідзвітну готівку та можливість отримувати безготівкові платежі від інших підприємств за операції, які переносяться на втрати. Таким чином інші підприємства також мають можливість ухилятися від оподаткування. Отримання офіційного задекларованого прибутку не є основною метою діяльності деяких підприємств, їх власників та керівників не турбують офіційні збитки, бо свій зиск вони отримують не у формі заробітної плати та розподілу чистого прибутку. Слід зауважити, що у результаті такої діяльності суттєво знижується достовірність офіційних показників соціально-економічного становища країни, а саме динаміки виробництва, фінансових результатів підприємств, безробіття, реальних доходів тощо. Тому такі явища повинні стати об'єктом посиленого контролю з боку податкових органів, бо спричиняють істотний збиток державі.

Поряд із збитковістю слід також розглядати і питання банкрутства підприємств, які є пов'язаними між собою. Кожного року ця проблема в Україні загострюється, про що свідчать дані Державної виконавчої служби (табл. 1, рис. 2). Незважаючи на зменшення кількість порушених судом справ про банкрутство на 25,4 % у 2012р. та 23,9 % у 2013р. (порівняно з попереднім роком), їх кількість залишається суттєвою та становить у 2013 р. більше 30 тис. справ, і, головне, збільшується сума за виконавчими документами по цих справах у 2012 році на 54,2 % та у 2013р. на 33 %, а за 2 роки збільшення склало більше 100 %. Загальна

сума за виконавчими документами по справах про банкрутство у 2013р. досягла 19,62 млрд грн., що складає 1,4 % від ВВП. Така ситуація спостерігається не у період кризи 2009-2010 рр., а у роки, коли відбувалося зростання фізичного обсягу та номінальної суми ВВП. Такі дані підкреслюють не лише зростання кількості господарюючих суб'єктів, нездатних функціонувати в сучасних умовах господарювання, а також використання цього процесу для ухилення від оподаткування.

Таблиця 1. Порушення судом справ про банкрутство в Україні*

Показник	2011 рік	2012 рік	2013 рік
Кількість справ про банкрутство, шт.	54016	40314	30696
Темп приросту, %	-	-25,4	-23,9
Сума за виконавчими документами по справах про банкрутство, млрд грн	9,565	14,748	19,620
Темп приросту, %	-	54,2	33

** Розраховано за даними Державної виконавчої служби України [3]*

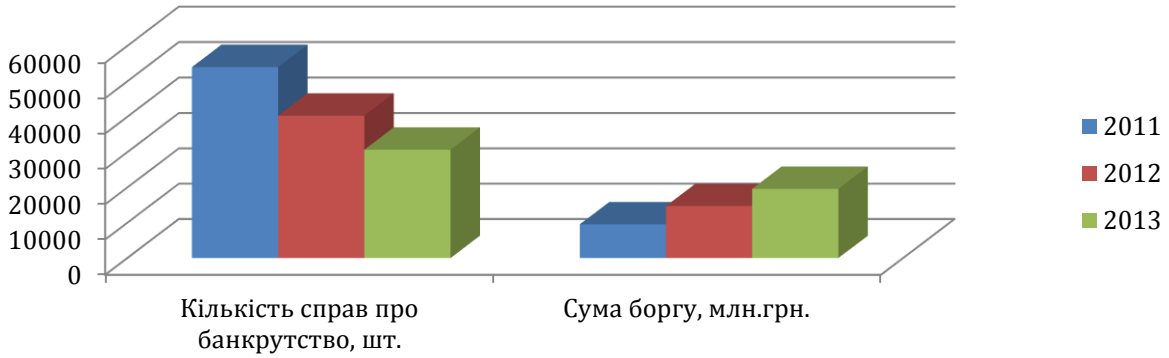

Рис. 2. Динаміка кількості справ про банкрутство підприємств в Україні

Аналіз якісних характеристик механізму банкрутства, репрезентованих у рейтингу Світового банку «Doing Business 2012», дає можливість зазначити, що Україна у розділі «Припинення діяльності» посідає 156 місце з-поміж 181 держави, при цьому за останні три роки її рейтинг за цим показником знизився на 13 пунктів. Визнані судом вимоги кредиторів складали 84 % у 2011р., 80 % у 2012р. та лише 39 % у 2013 р. від загальної суми заявлених. Також у процесі банкрутства в середньому вдається відшкодувати лише 8-9 % вимог кредиторів, у той час, як цей середній показник у розвинутих європейських країнах становить 67 %. Крім того, в основному реалізація процедури банкрутства призводить до ліквідації компаній-боржників, а не до відновлення їх платоспроможності, бо менше 10 % справ закінчуються відновленням, тоді як в інших державах цей показник у середньому складає 60-85 %. Ефективність механізму банкрутства в Україні порівняно з іншими країнами є дуже низькою, але слід підкреслили зв'язок процедури банкрутства із оподаткуванням. Наведені дані свідчать про використання процесу банкрутства підприємств для ухилення від оподаткування у деяких виявах: по-перше, серед збанкрутілих підприємств є такі, що навмисно доведені до банкрутства; по-друге, підприємства, які не отримали відшкодування заявлених вимог у зв'язку з банкрутством боржника, переносять ці суми на витрати (зменшують базу оподаткування); і по-третє, кредитори намагаються заявити неіснуючі або сумнівні борги, бо частка визнаних судом щороку знижується.

У сучасних умовах банкрутство підприємств призводить до економічних втрат не тільки для менеджменту підприємства, для його співробітників, клієнтів або акціонерів, але і водночас – до соціальних і економічних витрат у межах всієї економіки. А навмисне доведення до банкрутства ще більш негативно впливає на економіку країни, оскільки збільшує тіньовий сектор, спонукає до ухилення від сплати податків та ін.

Сьогодні проблема забезпечення фінансово-економічної безпеки підприємств при наявності можливості навмисного банкрутства належить до числа найактуальніших проблем. Це викликано, по-перше, загальною розповсюдженістю такого явища, як банкрутство, яке спеціально обране як інструмент досягнення корисливих цілей, а, по-друге, слабкою доказовістю навмисного банкрутства через недостатнє опрацювання економічних положень і правових норм, які його характеризують. Навіть постійні зміни редакції Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом», що захищає сумлінних власників, не вирішило проблему запобігання використання процедур

банкрутства з корисливою метою, що ставить під загрозу фінансово-економічну безпеку як окремо взятих підприємств, так і держави загалом. У сучасних умовах у практичній діяльності підприємств постійно виникають конфлікти між власниками підприємств та кредиторами. Виникнення конфлікту спричинене насамперед відмінністю інтересів, яка особливо загострюється в кризовій ситуації, тому виникають проблеми, пов'язані з управлінням підприємством та зростанням загрози фінансово-економічній безпеці підприємства. Злочини у сфері банкрутства завдають величезного збитку кредиторам і підприємству-боржнику. Проте визнання банкрутом констатує лише сам факт банкрутства, але не виявляє механізми його виникнення і не сприяє розробці заходів щодо їх подолання. Через процедури банкрутства здійснюється черговий перерозподіл власності в нашій державі, тому за допомогою навмисного банкрутства можуть бути знищені навіть працюючі і фінансово стійкі підприємства. Нині відомі лише поодинокі випадки притягнення до судової відповідальності осіб, винних у навмисному банкрутстві. Така ситуація потребує негайного вирішення, посилення контролю з боку різних державних органів.

Висновки та перспективи подальших розвідок

У межах державної програми економічного розвитку країни слід забезпечити впорядкування правового поля, вжити організаційних заходів щодо впровадження відповідних міжнародних норм і стандартів корпоративного управління підприємствами. У сфері державної економічної політики актуальними залишаються заходи щодо розробки дієвого механізму детінізації української економіки й створення системи економічної відповідальності ринкових суб'єктів за результати діяльності підприємства, виконання контрактів й повернення боргів. Необхідно вдосконалювати законодавчу базу щодо регулювання ринкової економіки і, що особливо важливо, створювати і впроваджувати інструменти прямого впливу чинних законів на функціонування підприємств для забезпечення їх ефективної дії. Необхідна активізація фінансового контролю за діяльністю суб'єктів господарювання не лише державного сектору економіки, а і недержавного. На основі чинних нормативних актів слід вдосконалювати законодавчу та методичну базу для обов'язкового впровадження та проведення операційного аудиту усіх суб'єктів господарювання. Постанова КМУ «Про окремі заходи щодо забезпечення фінансового контролю за діяльністю суб'єктів господарювання державного сектору економіки» регламентує проведення операційного аудиту та виявлення ризикових операцій [4]. Ці заходи слід проводити на підприємствах усіх форм власності, бо в межах їх проведення буде розширюватися база оподаткування, з'явиться можливість проведення податкових реформ з урахуванням реального стану економіки, тобто вирішуватимуться різні державні інтереси.

Список літератури

1. Офіційний сайт Державного комітету статистики України [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>.
2. Официальный сайт Федеральной службы государственной статистики РФ [Электрон. ресурс]. – Режим доступа: <http://www.gks.ru>.
3. Офіційний сайт Державної виконавчої служби України [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: <http://www.dvs.gov.ua/zvitnist>.
4. Про окремі заходи щодо забезпечення фінансового контролю за діяльністю суб'єктів господарювання державного сектору економіки: Постанова КМУ № 214 від 25.06.2014р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.zakon4.rada.gov.ua>.

References

1. Government service of statistics of Ukraine. (2015). Retrieved from http:// www.ukrstat.gov.ua.
2. Federal serving as of state statistics RF. (2015). Retrieved from http://www.gks.ru.
3. Government executive service of Ukraine. (2015). Retrieved from http://dvs.gov.ua/zvitnist.
4. About separate measure in relation to providing o financial control after activity of subjects of menage state to the sector of economy: Resolution of КМУ № 214 from 25.06.2014. (2014). Retrieved from http://www.zakon4.rada.gov.ua.

Стаття надійшла до редакції 11.10.2015 р.