

11. Synchak V. P. Sutnist' I formy reyestrzii platnykiv PDV v Ukraini [Electronic resource], Visnyk Sums'koho natsional'noho ahrarnoho universytetu, Ed. Finansy i kerdyt, 2011, No. 1. – Access mode : http://archive.nbu.gov.ua/portal/chem_biol/VSnau/2011_1/2Synchak.pdf
12. Koretska-Harmash V. O., Rayevs'ka N. M. Podatkovi kontrol': problemni aspekty ta napryamky vdoskonalennya, Chasopys ekonomichnyh reform, 2011, No. 1, pp. 39-44.
13. Husak N. B., Husak Yu. D. Kontrol' podatkovyh organiv za diyal'nisty pidpriemstv : navchalnyi posibnyk. Kyiv, Tsentri uchbovoi lateratury, 2007, 320 p.
14. Bezpalko I. R. Udoskonalennya vzayemyn platnykiv podatkov iz podatkovy organamy [Electronic resource], Naukovyi visnyk NLTU Ukrainy, 2009, No. 19.2, pp. 140-146, Access mode : http://www.nbu.gov.ua/portal/chem_biol/nvntlu/19_2/140_Bezpalko_19_2.pdf
15. Krysovatyi A. I. Teoretyko-orhanizatsiini dominanty ta praktyka realizatsii podatkovoi polityky v Ukraini : monografiya. Ternopil', Kart-blansh, 2005, 320 p.
16. Yakovlyeva A. M. Podatkovi borh: ekonomichniy zmist i dyskusiini pytannya, Aktual'ni problem ekonomiky, 2011, No. 3, pp. 230-234.
17. Poznyakov S. P. Spivvidnoshennya ponyat' «administruvannya podatkov, zboriv ta inshykh obov'yazkovykh platezhiv» i «administruvannya podatkovoho borhu» [Electronic resource], Naukovyi visnyk Natsionalnoyi akademiyi DPS Ukrayiny, 2004, No. 3 (25), Access mode : [http://www.asta.edu.ua/vidan/nau_visn/3\(25\)/Opodat/Poznyakov.php](http://www.asta.edu.ua/vidan/nau_visn/3(25)/Opodat/Poznyakov.php)
18. Ivanyshyna O. S. Rozvytok mekhanizmiv administruvannya podatkovoho borhu, Visnyk KNUTD, 2013, No. 1, pp. 206-213.
19. Ivanyshyna O. S. Rozvytok tekhnologii podatkovogo administruvannya, Visnyk KNUTD, 2012, No. 6, pp. 288-293.
20. Voloshchuk R. Ye. Systema administruvannya podatkov : sutnist ta struktura [Electronic resource], Ekonomichniy visnyk universytetu. Zbirnyk naukovykh prats uchenykh ta aspirantiv, Pereyaslav-Khmel'nyts'kyi, 2011, No. 17/2, pp. 241-246, Access mode : http://archive.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/evu/2011_17_2/Voloschuk.pdf
21. Richard M. Bird. Taxation and Development: What Have We Learned from Fifty Years of Research? / International Center for Public Policy Working Paper 12-02. – January, 2012. – p. 27.
22. Ivanyshyna O. S. Pidkhoty do vdoskonalennya organizatsiyi podatkovogo administruvannya, Problemy nauky, 2012, No. 12, pp. 24-27.

Надійшла 11.01.2014; рецензент: д. е. н. Михайловська О. В.

УДК 343.37

Р. Р. АВГУСТИН

Тернопільський національний економічний університет

ОБЛІКОВО-СТАТИСТИЧНІ ПІДХОДИ ДО ОЦІНЮВАННЯ ОБСЯГУ ТА РІВНЯ ТІНЬОВОЇ ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Автором доведено необхідність використання обліково-статистичного методу для оцінювання обсягу та рівня тіньової економічної діяльності, за якого обсяги тіньового сектору визначаються як сума результатів господарсько-фінансової діяльності, що не відображаються офіційними органами статистики. Виділено різновиди обліково-статистичного підходу до оцінювання обсягу та рівня тіньової економічної діяльності, їх особливості використання, переваги і недоліки при прийнятті управлінських рішень. Запропоновано вважати за необхідне використання формально-правового та кримінологічного методів як доповнення до обліково-статистичного з метою ідентифікації масштабів, динаміки і спадковості обсягів тіньової діяльності.

Ключові слова: обліково-статистичний метод, тінізація економіки, економічна діяльність, оцінювання.

R. R. AUGUSTINE

Ternopil National Economic University

ACCOUNTING AND STATISTICAL APPROACHES TO THE EVALUATION SCOPE AND LEVEL SHADOW ECONOMY

The purpose of the article is to determine the characteristics of the use of accounting and statistical approach to the evaluation of the scope and level of shadow economic activity given the diversity of its methodological tools. The author proved the need for accounting and statistical method to assess the scope and level of shadow economy in which the shadow sector are defined as the sum of the results of economic and financial activities that are not displayed by the official statistics. Highlight variety of accounting and statistical approach to the evaluation of the scope and level of shadow economy, their features, advantages and disadvantages in making management decisions. A find it necessary to use the formal legal and criminological methods in addition to accounting and statistics to identify the scope, dynamics and continuity of shadow activity. Use of accounting and statistics, formal-legal and criminological methods as approaches to the direct evaluation of shadowing needs high efficiency of the regulatory agencies.

Keywords: accounting and statistical method, the shadow economy, economic activity, evaluation.

Постановка задачі. Системна тінізація охоплює всі сфери суспільства та рівні відносин. Вона обумовлює зниження рівня захищеності та безпеки особи, погіршення життєздатності та економічної безпеки суб'єктів комерційної господарської діяльності, ринкової інфраструктури, загострення проблем безпеки у галузево-секторальному аспекті, руйнування системи економічної безпеки держави, порушення основ національної безпеки. Відтак, бурхливий розвиток і укорінення тіньових економічних відносин мають негативним наслідком погіршення макроекономічної, фінансової та зовнішньоекономічної складових економічної безпеки держави. Особливо негативними є наслідки у фінансовій сфері, коли кошти

розподіляються не рівномірно, а надмірно акумулюються в обмеженій кількості найзаможніших громадян. При цьому держава втрачає контроль за понад три четвертих власного капіталу, який може або не використовуватися в народногосподарському обігу, або навіть виводитися за межі держави. Є всі підстави погодитися із висновком, що надмірна тінізація руйнує ринкові стимули і мотиви економічних агентів до техніко-технологічної модернізації, здійснення інвестицій та впровадження інновацій, підвищення продуктивності праці і запровадження механізмів ресурсо- та енергозбереження тощо.

Відповідно, розробці дієвого та адекватного методологічного базису оцінювання обсягів та рівня тінізації економіки завжди приділялася доволі пильна увага з боку науковців, дослідників, практичних працівників.

Задля забезпечення системності і комплексності, кількісного та якісного аналізу тінізації економічних відносин в залежності від поставлених перед дослідником цілей і завдань, а також поточної ринкової ситуації і можливостей доступу до інформації доцільно підбирати сукупність доступних і дієвих методів та формувати послідовність їх застосування.

Аналіз досліджень та публікацій. Теоретико-методологічні аспекти оцінювання тінізації економічних відносин досліджували такі вітчизняні і зарубіжні вчені економісти, як І. В. Ангелко [1], З. С. Варналій [6], Т. Л. Вишинська [2], П. Гутман [9], Б. Контіні [8], Н. С. Різник [3], Л. В. Савулкін [4], Б. Свенссон [5], М. І. Флейчук [7] та ін. Кожен із них використовував різні методики до оцінювання, які характеризувались певними особливостями, перевагами і недоліками, але їх результати не повністю слугували вичерпною інформаційно-аналітичною основою прийняття управлінських рішень.

Виділення невирішених частин. Важливо не лише визначити перелік таких методів та їх особливостей, а встановити напрями та міру впливу на формування системи економічної безпеки держави за умов постійного удосконалення інформаційно-методичного забезпечення. Сьогодні існує необхідність використання методів, які дозволяють встановити обсяги тіньового сектору котрі не відображаються офіційними органами статистики. Проте, такий підхід доцільно застосовувати лише в поєднанні з іншими, що дозволяють ідентифікувати або кількісно розрахувати масштаби тінізації.

Формулювання цілей. Метою статті є визначення особливостей використання обліково-статистичного підходу до оцінювання обсягу та рівня тіньової економічної діяльності враховуючи різноманітність його методологічних інструментів.

Виклад основного матеріалу. При теоретико-прикладних дослідженнях проблем тіньової економічної діяльності зазвичай застосовують ширший перелік методичних підходів до оцінювання її рівня. Так, науковцями у дослідженнях аналізуються здебільшого обліково-статистичний (економічний), формально-правовий (контрольно-ревізійний), кримінологічний (юридичний), комплексний методи. Також пропонуються методи опитування, аналізу податкових перевірок, економіко-правового аналізу, розбіжностей, оцінювання неврахованої вартості, монетарні, економетричні, структурні та спеціальні методи.

Проте, найбільшого поширення серед методів оцінювання обсягу та рівня тіньової економічної діяльності набув обліково-статистичний, за якого обсяги тіньового сектору визначаються як сума результатів господарсько-фінансової діяльності, що не відображаються офіційними органами статистики. Сюди відноситься необлікування частини діяльності, у т. ч. у секторі домогосподарств, неоформлена зайнятість, нелегальна еміграція, діяльність без необхідних на це дозвільних документів чи ліцензій, тінізація зовнішньоторговельних операцій.

Наприклад, обсяги нелегальної еміграції визначаються як різниця між кількістю виданих віз у i -й країні в країну A (V_i) та кількістю осіб, що перетнули кордон країни A у зворотному напрямку, згідно терміну, вказаного у візі (за інформацією митної статистики) (P_i) (формула (1)), а обсяги тінізації зовнішньоторговельних операцій – різниця між офіційними даними щодо експорту та імпорту двох країн (формули (2) та (3)):

$$M_A = \sum_{i=1}^n (V_i - P_i), \quad (1)$$

де M_A – кількість нелегальних емігрантів у країні A , ос.; $i=1, n$ – країна-партнер, n – кількість країн-партнерів.

$$K_u = \sum_{i=1}^n ((0,9 \times 100\% M_u) - X_i), \quad (2)$$

$$K_u = \sum_{i=1}^n ((1,1 \times 100\% X_u) - M_i), \quad (3)$$

де K_u – обсяг контрабандних товарних потоків країни, грн.; X_i , M_i – обсяги експорту та імпорту згідно

офіційної статистичної звітності, грн.; X_i , M_i – обсяги експорту та імпорту країни-партнера згідно з офіційною статистичною звітністю (рівень допустимої помилки через об'єктивні обставини допускається – до 10%), грн.

Схожий підхід, але для оцінювання обсягів тіньової зайнятості використовував Б. Контіні [8, с. 513], а в подальшому – Б. Свенссон, що пропонував визначати обсяги тіньового сектору економіки через різницю між обсягами фактичного і нормативного робочого часу [9, с. 58]. Втім, зрозуміло, що зібрати такі дані, а тим паче – довести їх легітимність доволі складно, особливо за умов зацікавленості працівників у тішовій зайнятості чи оплаті праці.

Фактично це насправді прихована діяльність, яка за своєю суттю і природою повністю відповідає характеру тішової. Але якщо суб'єкти господарювання її не відображають, то виникає проблема її кількісного оцінювання. Тобто потрібно виявити фактичні усіх таких злочинів у межах системи національного господарства, після чого сумарно оцінити. Відтак, перевагою цього методу є реальне та справедливе оцінювання обсягу і рівня тінізації економічних відносин. Втім, недоліком – включення лише виявленої частини фіксованих операцій, які не врахувала офіційна статистика. Виходячи з цього, на думку автора, цей підхід доцільно застосовувати лише в поєднанні з іншими, що дозволяють ідентифікувати або кількісно розрахувати масштаби тінізації. Іншим недоліком є неврахування протиправних дій або таких, що офіційною статистикою не враховуються априорі. Йдеться про надання різного роду подяк, незаконну діяльність тощо.

Звернімо увагу на те, що різновиди обліково-статистичного підходу до оцінювання обсягу та рівня тішової економічної діяльності стосуються таких методів:

– розбіжностей, що заснований на порівнянні двох або більше джерел даних чи статистичних документів, які містять одну й ту ж інформацію, але розраховану різними методами чи подану різними джерелами інформації [2, с. 264–266];

– порівняння доходів і витрат [1, с. 181–183]. При цьому обсяги тінізації активів домогосподарств визначається за формулою (4):

$$K = \sum_{i=1}^n (D_i - (K_i + R_i + B_i + N_i)), \quad (4)$$

де D_i – сукупні доходи домогосподарств, грн.; K_i – заощадження, грн.; R_i – запаси, грн.; B_i – цінності та фінансові активи у виді готівкових коштів, валюти, банківських депозитів цінних паперів і заборгованості по заробітній платі, грн.; N_i – інші витрати на нагромадження капітальних активів, грн.; $i=1, n$ – кількість обстежених домогосподарств;

– альтернативного оцінювання макроекономічних показників, що базується на використанні непрямих даних для розрахунку реального обсягу ВВП із наступним визначенням величини тішового сектору шляхом порівняння скоректованого показника з даними офіційної статистики (наприклад, аналіз показника споживання електроенергії). Методичні рекомендації, що пропонуються у спеціалізованих за цим напрямом наукових дослідженнях [4], передбачають оцінювання ВВП на основі вибірки як добуток таких складових (формула (5)):

$$ВПП_6 = (T_4 / T_3) \times T_3 \times П_{пр}, \quad (5)$$

де T_4/T_3 – загальна кількість відпрацьованих за рік годин у розрахунку на одного зайнятого (за вибіркою), грн.; T_3 – офіційно зареєстрована чисельність зайнятих, ос.; $П_{пр}$ – продуктивність праці у національному господарстві, розрахована на основі аналізу ВВП, грн.;

– товарних потоків, за яким товарний потік, тобто рух вартості від виробництва до споживання будується для окремих найважливіших товарів і товарних груп. Мета застосування цього методу передбачає побудову балансової моделі (наприклад, якщо за певним товаром обсяги виробництва та імпорту є меншими за сумарне споживання, то необхідно визначити, яка частина інформації (дані щодо виробництва чи щодо імпорту) більш надійна і доразуміти іншу частину). При цьому нелегальні товарні потоки можуть обчислюються за співвідношенням (формула (6)):

$$C = \sum_{i=1}^n (V_i + M_i) - E_i, \quad (6)$$

де C – обсяги споживання i -го товару, грн.; V_i – обсяги виробництва i -го товару, грн.; M_i – обсяги імпорту i -го товару, грн.; E_i – обсяги експорту i -го товару, грн.; $i=1, n$ – кількість досліджуваних товарів;

– зайнятості (т. зв. «італійський» метод), згідно якого акцент робиться на аналізі витрат робочої сили за послідовністю: 1) одержання первинних даних за результатами спеціально організованого обстеження домашніх господарств (випадкова вибірка); 2) визначення кількості годин, відпрацьованих

опитуваними у тій чи іншій галузі; 3) розповсюдження зібраної інформації на генеральну сукупність і визначення середньої кількості відпрацьованих людино-днів [3, с. 220–221];

– монетарного, який базується на припущеннях, що у нелегальній економіці як засіб платежу використовується, в основному, готівка; швидкість обігу грошей приблизно однакова в тіншовій і офіційній економіці; у легальному секторі економіки протягом певного періоду співвідношення між кількістю грошей у населення, з однієї сторони, і загальними банківськими депозитними вкладками з іншої, залишається сталою; існує період, коли тіншової економіки немає, або її частка надзвичайно мала. Цей метод був запропонований П. Гутманом у 1982 р. [9].

Втім, на думку автора, недоліками монетарного підходу є те, що у нелегальному секторі використовуються й інші засоби платежу, а не лише готівка (наприклад, бартер); немає підстав припускати, що співвідношення між масою банкнот і банківськими вкладками населення залишається сталим протягом значного періоду; важко встановити, чи співпадає швидкість обігу грошей в обох секторах (вона може бути меншою в нелегальному секторі, оскільки використовується мінімум посередників); важко визначити базовий період коли тіншової економіки не існувало; м'якого моделювання, що стосується окреслення сукупності факторів, які обумовлюють тіншову економіку, і спрямований на розрахунок її відносних обсягів.

У доповнення до обліково-статистичного часто використовують формально-правовий метод, згідно якого аналізуються не стільки невраховані (необліковувані) статистикою дії, як зловживання через ухилення від державної реєстрації або контролю, документального оформлення господарських операцій. Тут простежується схожість з попереднім методичним підходом як за перевагами, так і за недоліками. Причому формально-правовий метод не враховує т. зв. фіктивні операції, відображення неповного продажу товарів за обсягами, ціною, якісними характеристиками.

Відомо, що найбільшу загрозу безпеці національної економіки становить кримінологічний сегмент тіншового сектору ринку. Він представлений діяльністю з виготовлення та продажу наркотичних, психотропних, токсичних засобів, зброї, заборонених товарів та послуг, що чинять негативний вплив на здоров'я споживача, екологію, суспільство. Для облікування його обсягів та визначення рівня застосовується кримінологічний (юридичний) підхід. Але, на думку автора, його самостійне (без поєднання з іншими методами) використання також недостатньо обґрунтоване, оскільки з його допомогою стає можливим врахування лише окремого, часто незначного (за ефективності діяльності державних силових і контролюючих структур), сегменту тіншового сектору.

Висновки і перспективи подальших розвідок. Відтак, обліково-статистичний, формально-правовий та кримінологічний методи характеризуються як підходи до прямого оцінювання (ідентифікації шляхом виявлення злочинів, порушень чи приховувань) масштабів та рівня тінзації, що, по-перше, потребує високої ефективності діяльності контролюючих структур та, по-друге, дискусійно в плані динаміки і спадковості обсягів тіншової діяльності (тобто виявлена та розкрита тіншова оборудка буде припиненою, а отже й припиненою та виведеною таким чином з тіні).

В подальших дослідження необхідно врахувати, що вплив тіншової економіки на функціонально-структурні характеристики економічної безпеки держави на посттрансформаційному етапі розвитку національного господарства неоднозначний. Так, з одного боку тінзація економічних відносин струмує економічне зростання, призводить до формування нераціональних структурних співвідношень, демотивації відносно збалансовано-раціонального розвитку держави.

Література

1. Ангелко І. В. Методичні основи оцінки обсягів тіншового сектору економіки / І. В. Ангелко // Вісник Сумського державного університету. «Серія економіка». – 2011. – № 1. – С. 180–189.
2. Вишинська Т. Л. Методичні підходи до ідентифікації тіншової економічної діяльності / Т. Л. Вишинська // Всеукраїнський науково-виробничий журнал «Сталий розвиток економіки». – 2012. – № 6 (16). – С. 264–270.
3. Різник Н. С. Методичні підходи до оцінки тіншової економіки регіону / Н. С. Різник // Економічний форум. – 2012. – № 3. – С. 219–132.
4. Савулкін Л. В. Проблеми оцінки діяльності неформального сектора / Л. В. Савулкін [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://disteconomics.eu.spb.ru/HTML/predmet/discussion/black_economics/Lev_Savulkin
5. Свенссон Б. Економіческая преступность / Б. Свенссон. – М. : Прогресс, 1987. – 160 с.
6. Тіншова економіка: сутність, особливості та шляхи легалізації / [за ред. З. С. Варналія]. – К. : НІСД, 2006. – 576 с.
7. Флейчук М. І. Легалізація економіки та протидія корупції у системі економічної безпеки: теоретичні основи та стратегічні пріоритети в умовах глобалізації : [монографія] / М. І. Флейчук. – Львів : Ахілл, 2008. – 660 с.

8. Contini B. Convergence and divergence in the informal sector debate focus on Italy, 1984-1992 // World development. – 1992. – Vol. 22. – №4. – P. 510-516.
9. Gutmann P. The economics of crime: practical methods of evaluation. – N. Y., 1982. – P. 29–37.

References

1. Angelko I. V. Methodological bases of estimation of the shadow economy, Bulletin of Sumy State University, «Series of economics», 2011, № 1, pp. 180-189. [in Ukrainian]
2. Wyszynski T. L. Methodological approaches to the identification of shadow economy, Ukrainian Scientific-production journal «Sustainable economic development», 2012, № 6 (16), pp. 264-270. [in Ukrainian]
3. Riznuk N. S. Methodical approaches to assessment of the shadow economy of the region, Economic Forum, 2012, № 3, pp. 219-132. [in Ukrainian]
4. Savulkin L. V. Problems of assessing the informal sector, Electron resource, Mode of access: http://diteconomics.eu.spb.ru/HTML/predmet/discussion/black_economics/Lev_Savulkin
5. Svensson B. Economic Crime, Moscow, Progress Publishers, 1987, 160 p.
6. The shadow economy: the nature, characteristics and ways of legalizing, Ed. by Z. S. Varnaliya, Kyiv, NISS, 2006, 576 p.
7. Fleychuk M. I. Legalization economy and combating corruption in the system of economic security: Theoretical foundations and strategic priorities in the context of globalization: monografia, Lviv, Achilles, 2008, 660 p.
8. Contini B. Convergence and divergence in the informal sector debate focus on Italy, 1984-1992, World development, 1992, Vol. 22, №4, pp. 510-516.
9. Gutmann P. The economics of crime: practical methods of evaluation, N. Y., 1982, pp. 29-37.

Надійшла 11.01.2014; рецензент: д. е. н. Васильців Т. Г.

УДК 339.56

Л. І. БОЙКО, О. М. ЄРЕМЯН, О. В. КОСТЕНКО

Херсонський національний технічний університет

ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ ПДВ В ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ

У статті досліджено особливості порядку оподаткування податком на додану вартість зовнішньоекономічних операцій з купівлі-продажу товарів відповідно до чинного податкового законодавства України, визначено деякі недоліки та перешкоди у податковій системі.

Ключові слова: податок на додану вартість, особливості, оподаткування, зовнішньоекономічні операції, бюджетне відшкодування.

L. I. BOYKO, O. M. YEREMIAN, O. V. KOSTENKO

Kherson national technical university, Kherson, Ukraine

FEATURES VAT TAXATION IN FOREIGN ECONOMIC ACTIVITY

Export-import supplies of domestic enterprises is a condition of increasing their effective functioning, increase profitability and competitiveness. Therefore, the article investigates the specifics of taxation procedure on the value added in foreign-economic operations on purchase and sale of goods in accordance with legal tax laws of Ukraine, also identified some shortcomings and obstacles in the tax system. The authors proved that the rules of the Tax Code does not fully implementation, and remains a large number of regulations that require additional explanation. Chronic delays in the allocation of budget funds to make payments to exporters, and the low efficiency of the tax administration tax authorities does not ensure rapid verification of the validity of claims of VAT payers are the main problems faced by exporting enterprises eligible for refund. This process is very complex, because by law these operations need to be improved and adjusted to promptly return the VAT on export operations from the state budget.

Keywords: VAT, specifics, taxation of the foreign economic activities and operation, state refund

Постановка проблеми

Побудова ринкової системи господарювання неможлива без здійснення в підприємницькій діяльності зовнішньоекономічних операцій, практично кожне підприємство рано чи пізно здійснює розрахунки та інші операції з підприємствами іноземних держав. Правила обкладення податком на додану вартість (далі – ПДВ) продажу товарів та надання послуг у зовнішньоекономічній діяльності істотно відрізняються від правил оподаткування внутрішньоукраїнських продажів товарів та надання послуг. Для практичної діяльності підприємств податкові розрахунки є важливою складовою облікової роботи, тому актуальним є вдосконалення методики їх здійснення, яка відповідає б достовірному обліковому забезпеченню податкової звітності при будь-яких змінах податкового законодавства.

Аналіз останніх досліджень та публікацій

У вітчизняній науці приділяється багато уваги особливостям обліку і оподаткування ПДВ в зовнішньоекономічній діяльності. Цим питанням присвячені наукові праці О.О.Амоші, Ф.Ф.Бутинця, А.М.В.Вишневського, С.Загорського, Ю.Іванова, М.В.Кужельного, Є.В.Мниха, В.В.Сопка, В.О.Шевчука та інших.