

- прийняти рішення про заборону паркування автотранспорту на проїжджій частині, тротуарах і дворах;
- створити багатоповерхові паркінги;
- продовжити проектування і будівництво мостів, тунелів, естакад для покращення транспортної ситуації в столиці та ін.

### Висновки

Підсумовуючи все вище сказане, можна зазначити, що існуючий статус і система управління в галузі громадського транспорту, її збитковість, невизначеність джерел фінансування оновлення рухомого складу і розвитку транспортної мережі — головні причини кризового становища міського транспорту. Для подолання кризової ситуації потрібне втручання, насамперед, місцевої влади для створення умов для покращення ефективності транспортних перевезень.

До першочергових заходів, що слід здійснити, можна віднести:

- створити повноцінний орган управління міським транспортом;
- скасувати пільги на проїзд усім громадянам, за винятком тих, хто безпосередньо потребує соціального захисту (діти, інваліди, пенсіонери);
- створити підприємствам міського електротранспорту рівні умови з іншими перевізниками щодо встановлення тарифів, відносин з пасажирами, які користуються пільгами на проїзд;
- покращення кадрової й соціальної політики;
- підвищення якості обслуговування.

### Література:

1. Погребиський М.Л. Державне регулювання системи транспортних послуг // Вісник НАДУ. — 2008. — № 3. — С. 199-207.
2. Погребиський М.Л. Управління системою транспортного обслуговування підприємств // Економіка та держава. — 2009. — № 3. — С. 39-41.
3. Офіційний веб-портал Київської міської влади: відкритий лист Київського міського голови Леоніда Черновецького Прем'єр-міністру України. ([www.km.v.gov.ua/news](http://www.km.v.gov.ua/news).)
4. Український центр економічних і політичних досліджень імені Олександра Разумкова: Національна безпека і оборона № 11 (71) 2009 р.

УДК 330.320

## УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

Кандидат технічних наук Боровик Н.А.,  
Гуцалюк О.І.

*У статті розглянуто ухилення від сплати податку на додану вартість. Визначено основні способи ухилення від сплати податку і наведено типічні схеми їх проведення.*

*The article deals with evasion of VAT. The main methods of tax evasion schemes and are typical of their conduct*

**Постановка проблеми.** Основні проблеми при наповненні державного бюджету виникають у зв'язку з не надходженням податків у повному розмірі або не своєчасне їх надходження. А головною проблемою що не дає податкам надходити в повному розмірі є ухилення від оподаткування. Сьогодні потрібні серйозні зміни податкової та економічної політики, удосконалення законодавства, щоб підприємства не шукали способів ухилитися від сплати податків.

**Аналіз досліджень і публікацій.** За останні роки вагомий науковий внесок у розробку проблем генезису ухилення від оподаткування, проблем боротьби з економічними злочинами зробили М. Азаров, П. Андрушко, О. Бандурка, А. Бекряшев, І. Белозеров, В. Білоуса, Б. Болотський, В. Борисов, І. Бритченко, Л. Брич, М. Бучко, В. Голіна, В. Глушков, М. Гордінко, Н. Гуторова, І. Даньшин, Е. Дідоренко, О. Дудоров, А. Закалюк, В. Зеленецький, О. Кальман, С. Коваленко, В. Коновалова, В. Корж, В. Навроцький, Г. Мату-

совський, П.Мельника, В.Попович, В. Сташис, Є. Стрельцов, Б. Розовський, В. Тацій, О.Турчинов, М.Хавронюк та інші.

**Виділення невирішених питань.** Незважаючи на значний інтерес в науковій, економічній і політичній сфері до розглянутої проблеми, залишаються невирішеними питання щодо того, якими способами зменшити ухилення від оподаткування, підвищити довіру підприємців до держави, виявлення основних особливостей процесу загалом світових тенденцій щодо ухилення та криміналізації економіки в економічних та правових умовах українського суспільства.

**Постановка завдання.** Основним завданням даної статті є: аналіз та узагальнення сучасного уявлення сутності та напрямів ухилення від сплати податку на додану вартість.

**Основний матеріал.** Податок на додану вартість є непрямим податком, який сплачується до державного бюджету на кожному етапі просування товару від виробництва до споживання. Законодавство що забезпечує адміністрування податку на додану вартість має прогалини, що надає можливість недобросовісним платникам податків ухилитися від сплати.

Розглянемо три основні способи ухилення від сплати податку на додану вартість.

#### 1. «Дарування» податкового кредиту.

Для її втілення використовується посередник у розрахунках: фізична особа — суб'єкт підприємницької діяльності. Суть схеми:

- Підприємство, яке хоче «подарувати» податковий кредит, продає товар, продукцію чи інше майно фізичній особі-суб'єкту підприємницької діяльності (платнику ПДВ) з відстроченням в оплаті. При цьому у такого підприємства виникають податкові зобов'язання, а у підприємця — податковий кредит.
- Підприємець продає це майно за домовленістю тому підприємству, яке повинно отримати «подарунок» у вигляді податкового кредиту, з відстроченням платежу.
- У наступному кварталі підприємець обирає спрощений порядок оподаткування та сплачує єдиний податок. При цьому він знімається з обліку, як платник ПДВ.
- Якщо через певні причини між підприємством, яке отримало товари чи майно, та підприємцем угода купівлі-продажу переглядається й усе отримане повертається продавцю, коригування суми ПДВ не проводиться, оскільки підприємець не є платником податку.
- Відповідно підприємець на таких самих умовах може переглянути угоду купівлі-продажу з першим підприємством-продавцем і повернути придбані у нього товари.

Перегляд суми ПДВ знову не проводиться, оскільки одна із сторін угоди (Підприємець) не є платником ПДВ. Про це чітко записано в абзаці другому пункту 4.5 статті 4 Закону про ПДВ. Таким чином, товар чи майно повернено його власникові, а податковий кредит залишився у вигляді «подарунка» у покупця.

#### 2. Використання групи фірм та дочірніх компаній.

Розроблено безліч схем, пов'язаних з фінансуванням дочірніх фірм і перерозподілом фінансових і матеріальних потоків. Вони застосовуються в рамках холдингу або будь-якої групи компаній, що знаходяться у спільному володінні. Описані нижче схеми доступні невеликим компаніям, що мають дочірні і залежні фірми.

Так, материнська компанія А фінансує свої дочірні фірми шляхом придбання корпоративних облігацій, випущених дочірніми фірмами. У цьому випадку усувається приріст сум податку, які довелося б виплачувати при вкладенні коштів в акціонерний капітал (статутний фонд). Якщо необхідно збільшити статутний фонд, проводиться наступна операція. По чинному законодавству в статутний фонд крім грошей можуть вноситися цінні папери — акції і облігації. При цьому інвестування може проводитись по замкненому ланцюжку: фірма А вкладає кошти в фірму Б, фірма Б в В, В знову в А. В результаті у всіх трьох фірмах відбувається збільшення статутного капіталу. Той же метод корисний при операціях з «невидимими цінностями» — інтелектуальною власністю і «ноу-хау».

Перерозподіл фінансових і матеріальних ресурсів може здійснюватись через договір про спільну діяльність. За цим договором юридичні особи надають фінансові ресурси з метою організації спільного бізнесу. Управління ним делегується одному з учасників. Бухгалтерський облік спільної діяльності ведеться на базі окремого балансу. Прибутки розподіляються між учасниками на основі договору, причому вони оподатковуються як позареалізаційний прибуток тільки після перерахування учасникам спільної діяльності.

Відомі фірми, що мають десятки таких договорів. Ці договори згідно з поточними завданнями можуть оперативного переукладатися. Договори про спільну діяльність зі своїми клієнтами укладають і комерційні банки. Для них це ще одна з форм вкладання коштів.

Керівництво холдингу може скористатися перевагами, що надаються лізинговим операціям. Створюється внутрішньо фірмова лізингова фірма, яка надає послуги іншим учасникам холдингу. Лізингові платежі, належні лізинговій фірмі, включаються до складу собівартості. Цим досягається істотне скорочення податкових платежів. Розмір податкової економії збільшиться, якщо лізингоотримувач зареєстрований в зоні податкових пільг.

3. «Карусельні товарні схеми», що супроводжуються незаконним відшкодуванням з бюджету ПДВ, рух грошових потоків при використанні даної схеми одано на рис. 1.

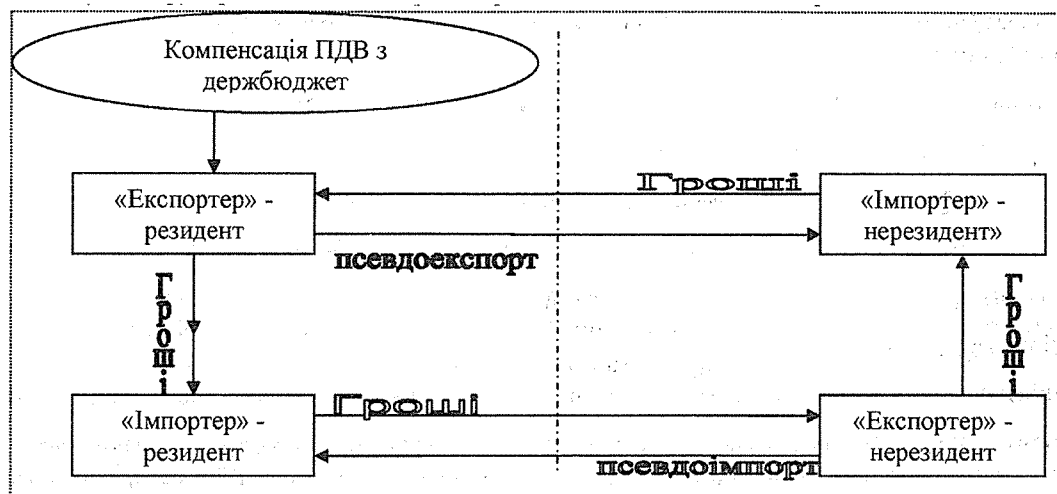


Рис. 1. Загальна схема «Карусельного типу»

Через зовнішньоекономічну діяльність злочинці продовжують застосовувати механізми привласнення значних обсягів бюджетних коштів шляхом незаконного повернення податку на додану вартість. Як правило, такі злочини скоюються за прямою або опосередкованою участю посадових осіб банківських установ. При цьому активно фальсифікується інформація про фінансово-господарську діяльність підприємств, оцінки їх вартості, наявність заставного майна тощо.

Поряд з макроекономічними факторами (динаміка ВВП, валютного курсу, обсяги й структура зовнішньоекономічних операцій, законодавчі перетворення, податкова політика й т. ін.), які впливають на сальдо ПДВ у бюджеті країни і його абсолютні показники, є ризик незаконного відшкодування ПДВ як елемента процесу легалізації кримінальних капіталів.

Сьогодні питання посилення контролю за вивезенням за межі митної території окремих товарів і запобігання незаконному відшкодуванню ПДВ підприємствами-експортерами є одним з актуальних для країни. Внаслідок схем, подібних до схем здійснення імпортно-експортних операцій, до Держбюджету країни не надходять значні грошові суми. Держава не може забезпечити в повному обсязі сплату ПДВ до бюджету поставальниками і їхніми попередниками у технологічних ланцюжках. Це пояснюється великою кількістю учасників і складністю структури експортних ланцюжків. Елементами такого ланцюжка можуть бути фірми, що мають пільги чи відображають приріст недоїмки або реструктуризують заборгованість, або підставні компанії-одноденки, на які за допомогою трансферного ціноутворення переноситься оподатковувана база, а гроші просто знімаються готівкою чи за допомогою вексельних схем переводяться в інші компанії. У результаті до відшкодування з бюджету заявляються суми, що перевищують обсяг ПДВ, сплачений до бюджету на всіх стадіях експорту товару.

Статистика злочинів, що розкриваються правоохоронними органами, показує, що в окремих випадках спроби незаконного відшкодування ПДВ при експортних операціях сягають 0,6 млрд. грн..

Загальна схема «карусельного» типу включає одержання експортером грошей від імпортера-нерезидента; розрив «ланцюга» операцій у схемі в момент передачі грошей імпортеріві; виведення грошей нерезиденту для подальшого «прокручування». Тобто відправлені за кордон платежі можуть повторно повертатися нерезидентами в країну.

Оскільки за законодавством на предмет угоди (товар/послугу) передбачена нульова ставка ПДВ (тобто покладається компенсація з державного бюджету), друга частина схеми «маскується». При передачі грошей від експортера до імпортера знищуються всі паперові сліди (підроблені контракти, митна й інша документація).

Для незаконного отримання ПДВ брудні кошти прокручуються через конвертаційні центри (низку фіктивних підприємств). На банківський рахунок фіктивної фірми вносяться кошти, на які банк купує валюту на замовлення фірми нібито для оплати товару, що має надійти з-за кордону за фіктивним договором з закордонною фірмою. При проведенні зовнішньоекономічних операцій (експорт продукції) злочинці віддають перевагу іноземним контрагентам з офшорних зон, укладаючи угоди за зовсім іншими цінами, ніж з іншими країнами.

При здійсненні реального імпорту організатори схеми були б змушені сплатити ПДВ і митні платежі, зазнавши в результаті збитків. Тому важливою є відсутність фактичного імпорту, що супроводжується піддробкою документації.

Для такого повернення злочинці застосовують кілька варіантів переказу грошей:

- за контрактом з передплатою без поставки товару;
- нібито за поставку товару (надання фальсифікованої митної декларації);
- нібито за надання послуг (розробка інтернет-сайтів, маркетингові послуги тощо).

Ще один варіант — використання схеми зі збільшенням ціни внаслідок зростання собівартості фіктивного виробництва (наприклад, за рахунок надходження комплектуючих від фіктивних фірм): підприємство-виробник визнається банкрутом та ліквідується ще до експортних операцій. У результаті нібито проведених операцій прямо відшкодовується ПДВ і проводиться залік через податковий вексель при імпорті.

Основними користувачами таких механізмів є підприємства, що постійно імпортують товари (частіше — сировину). Операції дозволяють погашати зобов'язання зі сплати «імпортного» ПДВ створеним податковим кредитом.

Основні характерні ознаки угод, які є частиною зображених схем:

- циклічність однотипних операцій, що здійснюються між учасниками схеми;
- використання для трансакцій фіктивних або фальсифікованих контрактів;
- максимально стислі строки розрахунків (часто протягом одного дня);
- первинне підтвердження поставки різними компаніями, які беруть участь у схемі, оформляється за один день;
- участь у схемі фіктивних фірм («оболонок»): відсутність відомостей про реальну діяльність, реєстрацію як господарюючого суб'єкта; неможливість визначити фізичне місцезнаходження; очевидна невідповідність оборотів на рахунках компанії сумам податкових платежів; поєднання в одній особі функцій засновника, керівника й головного бухгалтера компанії;
- використання офшорних компаній і офшорних юрисдикцій;
- розрахункові рахунки постачальника й покупця перебувають в одному банку;
- розрахунки покупця-нерезидента за експортований товар здійснюються з рахунка в банку-резиденті;
- фальсифікація імпорту товарів.

Зокрема у схемі цього типу можуть викликати підозри такі фінансові операції:

- одержання банківського кредиту або позики від юридичної особи на суму повернення ПДВ (первинне фінансування схеми);
- невідповідність вказаної в контракті вартості товарів або послуг реальній вартості;
- невідповідність заявленої вартості товару на митницях різних країн при його вивезенні й ввезенні;
- очевидна невідповідність підстав вхідних/вихідних платежів у межах імітованого схемою єдиного виробничого циклу;
- проходження однієї й тієї ж суми на рахунках багатьох учасників схеми протягом банківського дня;

— пред'явлення (уперше) вимоги про відшкодування ПДВ компанією, серед партнерів якої — підприємства з невідомим місцем розташування.

**Висновки.** Найбільш небезпечною, на наш погляд, тенденцією є те, що кошти, накопичені внаслідок ухилення від сплати податків (та за іншими протиправними джерелами) частково спрямовуються на прикриття такої діяльності, забезпечуючи особисту безпеку та захист від контролюючих органів.

Суб'єкт підприємництва, організовуючи ведення подвійної бухгалтерії і здійснюючи приховування виробництва (або торгового обороту) від офіційного обліку, одержує величезну економію грошових коштів за рахунок податків. Розміри економії дозволяють таким підприємствам: виплачувати штрафні санкції (складову, звичайно ж, частину від досягнутої на ухиленні від сплати податків економії) до бюджету і державних позабюджетних фондів за узгодженням з податковими органами — для того, щоб у вищих податкових органів не виникало сумнівів в сумлінності перевірок нижчими уповноваженими органами; виплачувати значні неофіційні винагороди посадовцям податкових і інших органів, уповноважених на проведення перевірок діяльності цієї організації; забезпечувати високу оплату праці посадовців, а також (у ряді випадків) оплату послуг номінальних власників організації; утримувати осіб, готових задля наживи фізично впливати на посадовців організації (членів їх сімей і т.п.) з метою недопущення передачі інформації про ухилення організації від сплати податків правоохоронним органам.

Отже, законодавство що забезпечує адміністрування податку на додану вартість має прогалини, що надає можливість недобросовісним платникам податків ухилятися від сплати. Схем ухилення є багато. Найпопулярніші — це схеми пов'язані з незаконним відшкодуванням з бюджету ПДВ.

### Література

1. Закон України «Про податок на додану вартість» від 03.04.1997 р. № 168/97-ВР //www.rada.gov.ua.
2. Андріященко О.Р. Ухилення від сплати податків як основна проблема наповнення державного та місцевих бюджетів //Податкова політика України. — 2009. — №5. — С. 202-204.
3. Вишневський В.П., Веткін А.С. Ухилення від оподаткування: теорія і практика, ІЕП НАН України, 2008. — 99 с.
4. Дедекаєв В., Нестеренко Г. Моніторинг ухилення від сплати податків //Науковий вісник Національної академії ДПС України. — 2008. — 3. — С.12-16.
5. Мосейчук В. Типологій легалізації злочинних коштів в Україні у 2008-2010 рр.// Податкове планування рік 2009. — №8. — С. 34-43.
6. Мосейчук В. Типологій легалізації злочинних коштів в Україні у 2008-2010 рр.// Податкове планування рік 2009. — №10. — С. 33-40.

УДК 33.658

## КАТЕГОРІЯ «ЕКОНОМІЧНА БЕЗПЕКА» ЯК ПОВНОПРАВНИЙ ОБ'ЄКТ ДОСЛІДЖЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ НАУКИ

Кандидат економічних наук Бойко Г.Ф.,  
кандидат економічних наук Дулеба Н.В.

*В статті розкрито суть категорії «економічна безпека» та умови її виникнення, а також розвиток поняття «економічна безпека підприємства».*

*In the article essence of category is exposed «economic security» and terms of its origin, and also development of concept «economic security of enterprise».*

**Постановка проблеми.** Категорія «економічна безпека» порівняно недавно стала повноправним об'єктом дослідження економічної науки. Цей термін почав використовуватися у працях вітчизняних економістів лише на початку 90-х рр. минулого століття. Специфічний категоріальний апарат з використанням невластивих класичній економічній науці термінів («загроза», «індикатор безпеки», «порогове значення» тощо), формування відповідного йому методологічного інструментарію аналізу засвідчили створення окремої підгалузі економічних досліджень — науки про економічну безпеку.