

Антоніна В. Волошенко
**БОРІТЬБА З ЕКОНОМІЧНОЮ КОРУПЦІЄЮ
В СИСТЕМІ ОПОДАТКУВАННЯ**

У статті визначено заходи боротьби з економічною корупцією в системі оподаткування України. Доведено, що першочерговою проблемою в контексті боротьби з економічною корупцією є макроекономічні рішення уряду, які продукують тіньову економіку. Серед ключових напрямків антикорупційного дирижизму в системі оподаткування запропоновано: виявлення і ліквідацію конвертаційних центрів; протидію незаконним операціям з компенсації і сплати податку на додану вартість; боротьбу з ухиленням від сплати акцизного податку. Зазначені заходи спрямовані на формування конкурентного бізнес-середовища, що є основою соціально-економічного розвитку країни.

Ключові слова: економічна корупція; тіньові схеми; податкові ями; конвертаційні центри.
Рис. 1. Табл. 2. Літ. 28.

Антонина В. Волошенко
**БОРЬБА С ЭКОНОМИЧЕСКОЙ КОРРУПЦИЕЙ
В СИСТЕМЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ**

В статье определены меры борьбы с экономической коррупцией в системе налогообложения Украины. Доказано, что первоочередной проблемой в контексте борьбы с экономической коррупцией являются макроекономические решения правительства, продуцирующие теневую экономику. Среди ключевых направлений антикоррупционного дирижизма в системе налогообложения предложено: выявление и ликвидацию конвертационных центров; противодействие незаконным сделкам по компенсации и уплате налога на добавленную стоимость; борьбу с уклонением от уплаты акцизного налога. Указанные меры направлены на формирование конкурентной бизнес-среды, что является основой социально-экономического развития страны.

Ключевые слова: экономическая коррупция; теневые схемы; налоговые ямы; конвертационные центры.

Antonina V. Voloshenko¹

FIGHTING ECONOMIC CORRUPTION WITHIN THE TAX SYSTEM

The article identifies the measures to combat economic corruption in Ukrainian taxation system. It proves that the primary problem in the context of fight against economic corruption are macroeconomic decisions of government, which are producing shadow economy. Among the key directions of anticorruption dirigisme in the tax system the following measures are proposed: identification and elimination of shadow conversion centers; combating illegal transactions for compensation and payment of value added tax; fighting the evasion of excise duty. The abovementioned measures are aimed at creating a competitive business environment, that is the basis for social and economic development of the country.

Keywords: economic corruption; shadow schemes; tax pits; conversion centers.

Peer-reviewed, approved and placed: 10.08.2016.

Постановка проблеми. Щороку у світі мільярди, потрібні для розвитку освіти, соціального забезпечення та національної безпеки, втрачаються через різноманітні корупційні прояви. Корупція руйнує ринки та перешкоджає соціальному й економічному розвитку усіх країн без винятку. Необхідно розуміти, що корупція не є природним явищем, а відповідно не може бути невідворотною.

¹ National Academy of Management, Kyiv, Ukraine.

Вчені порівнюють корупцію з раковою пухлиною, корозією суспільства яка є непоборною, але корупція — це результат перш за все людських рішень, в більшості випадків — людської жадібності, яку можна й необхідно викоринувати.

На даний час в українському середовищі спостерігається високий рівень економічної корупції, метою якої є неправомірна матеріальна вигода, збагачення в тому чи іншому вигляді. Найбільш резонансним для національної економіки від зростання рівня корупції є її прямий кореляційний зв'язок із тіньовою економікою. Відповідно, боротьба з економічною корупцією неможлива без подолання тіньової економіки. Обидва явища невіддільні, взаємопов'язані та породжують одне одного. Російські вчені виокремлюють у сфері тіньової економіки дві головні проблеми, що потребують першочергового вирішення. Перша проблема пов'язана з т.зв. «корупційними послугами» в загальному розумінні, тобто коли предмет корупційної діяльності співпадає з предметом тіньової економічної діяльності. В даному випадку матеріальний дохід від корупційної діяльності є частиною тіньового доходу.

Друга проблема, яка також потребує вирішення в контексті боротьби з економічною корупцією, макроекономічні фінансові рішення уряду, що продукують тіньову економіку. Мова йде про фінансову, податкову політику держави, що призводить до масштабного ухилення від податків, зростання обігу готівки, зниження потенціалу безготівкових розрахунків, створення невинуватих адміністративних бар'єрів, що примушують бізнес уходити в тінь [8]. Протягом останніх років моделі ухилення від сплати податків, які є найбільш втратними для бюджету, принципово не змінились. Однак у часовій динаміці масштаби використання тіньових податкових схем є різними. Наприклад, тільки обсяги тіньового обороту в Україні через «податкові ями»² +2+ у 2012–2013 рр. становили понад 300 млрд грн, у 2014 р. — понад 620 млрд грн, у 2015 р. — понад 480 млрд грн [11].

За показниками рейтингу «Doing Business 2016» Україна посіла 83 місце (2014 р. — 112-те, 2015 р. — 96-те), у т.ч. за субіндексом «Сплата податків» — 107-те місце (2014 р. — 156-те, 2015 р. — 108-ме) [24]. При цьому, обсяг тіньової економіки в Україні залишається економічно небезпечним: у 2015 р. він сягнув 42% ВВП, що перевищує показник 2014 р. на 7 в.п. [22].

З огляду на вказане, актуальною на даний час є розробка науково обґрунтованих заходів антикорупційного дирижизму³ протидії економічній корупції в системі оподаткування.

Аналіз останніх досліджень і публікацій; невирішені раніше частини загальної проблеми. Окремі аспекти корупційної проблематики в контексті вдосконалення податкової системи України розглядаються в працях Л. Аркуші [5], О. Білоус [6], А. Волобуєва [19], Ю. Дроговоз [10], В. Дубровського [10], А. Іва-

² Податкова яма: платник податку на додану вартість не відображає (або відображає і не сплачує) податкові зобов'язання з податку на додану вартість при відповідному декларуванні його контрагентом сум податкового кредиту без реальної господарської або іншої економічної діяльності за такими операціями та, як наслідок, формує податковий кредит з ознаками ризику [4].

³ Антикорупційний дирижизм — це державна регуляторна система запобігання і протидії корупції (введено до наукового обігу автором у [7]).

нова [18], Т. Ковальчука [24], С. Корабліна [12], А. Олешко [15], Є. Олійникова [16], П. Орлова [19], І. Осики [19], Ю. Петленко [18], М. Соколова [16] та ін.

Разом з тим, на науковому рівні недостатньо досліджено питання сегментації корупції в залежності від сфер її розповсюдження і впливу, зокрема, економічної корупції в системі оподаткування, що унеможливує ефективне проведення антикорупційної політики.

Мета дослідження: визначення ключових організаційно-управлінських заходів боротьби з економічною корупцією в системі оподаткування України.

Основні результати дослідження. Специфікою організованої злочинності в Україні є домінування її економічної форми, спрямованої на перерозподіл коштів легального сектору, а не на виробництво незаконних товарів та послуг. Недосконалість податкової системи щорічно призводить до 164 млрд грн збитків підприємств, половина яких штучно сформована за рахунок схем мінімізації [9]. Поширюючи економічну корупцію, у сфері оподаткування реалізуються різного роду схеми ухиляння від податків шляхом створення «податкових ям», конвертаційних центрів тощо. Розглянемо найбільш резонансні за наслідками прояви економічної корупції в системі оподаткування (табл. 1).

З метою окреслення заходів боротьби з наведеними в табл. 1 проявами економічної корупції вивчимо більш детально кожний.

1. *Офшорна корупція.* Край виснажливим для національної економіки є виведення, внаслідок дії корупційних схем, тіньових доходів в офшорні зони. Так, за оцінками "Global Financial Integrity" вони становлять 117 млрд дол. США [27], а за оцінками "Tax Justice Network" – 167 млрд дол. США [28]. В еквіваленті це становить 1,5–2 річних ВВП України, оцінка щорічних офшорних втрат національної економіки досягає 11–12 млрд дол. США, що дорівнює обсягу кредитів, отриманих від МВФ в рамках двох останніх програм (2014–2015 рр.) [12].

Виходячи з твердження, що кінцевою метою економічної корупції є завжди отримання матеріальної вигоди, за видовим об'єктом пропонуємо виділити офшорну корупцію. Під нею варто розуміти динамічний, як правило, тристадійний процес, у рамках якого: а) приховується фінансовий (а також географічний) слід тіньових активів й капіталів; б) відчутно ускладнюється процес розслідувань, учинених фінансово-економічних правопорушень; в) забезпечення гарантій бенефіціарам щодо недопущення перевірки з боку держав, за межі яких експортовано грошові ресурси, цінні папери (акції, облігації, коносаменти, депозитні сертифікати тощо) та інші фінансові активи.

2. *Трансфертне ціноутворення.* Трансфертне ціноутворення використовується в угодах взаємопов'язаних сторін і передбачає варіювання контрактною ціною по відношенню до її ринкових значень. Основною метою такого ціноутворення є перерозподіл загального прибутку на користь менш оподаткованої юрисдикції. Це стає можливим не лише завдяки новітнім інноваційним та інформаційним технологіям, а передусім шляхом спеціальних (нерідко тіньових) домовленостей. Внаслідок даного способу мінімізації оподаткування з України виводиться близько 100 млрд грн щорічно, що призводить до зниження фінансового потенціалу національної економіки і негативно впливає на обсяги надходжень до бюджету (держбюджет недоотримує 20–25 млрд

Таблиця 1. Основні форми, схеми та засоби економічної корупції в оподаткуванні, авторська розробка

Форми, схеми та засоби економічної корупції в системі оподаткування	Мета застосування	Негативний вплив
Офшорна корупція	Виведення з оподаткування доходів, отриманих як офіційним, так і злочинним шляхом. Ухилення від сплати митних платежів.	Посилення соціальної нерівності внаслідок недоотримання бюджетом мільярдів гривень. Зростання рівня корупції глобального та локального вимірів (офшори забезпечують анонімність бенефіціарів, що дозволяє приховати зв'язок між корупційною стороною угоди та самою угодою). Відмивання коштів завдяки застосуванню полегшеного режиму контролю при відкритті банківських рахунків та перерахуванні коштів.
Трансфертне ціноутворення	Перерозподіл загального прибутку на користь менш оподаткованої юрисдикції.	Виведення з оподаткування значних обсягів коштів призводить до зниження фінансового потенціалу національної економіки та негативно впливає на формування дохідної частини бюджету.
Конвертаційні центри	Надання послуг з ухилення від сплати податків, легалізації злочинно отриманих доходів, незаконного зняття з банківських рахунків готівкової гривні та її конвертацію у вільноконвертовану валюту з подальшим перерахуванням на рахунки в закордонних банках.	Створення стійких розгалужених корупційних схем з незаконної оптимізації податків та відмивання коштів. Зростання масштабу тіньової економіки, викривлення фінансової та банківської систем, збільшення рівня організованої злочинності у сфері економіки.
Податкові ями	Незаконна оптимізація податків на прибуток і додану вартість, отримання і використання нелегальної готівки.	Виплата за фіктивними податковими кредитами призводить до нецільового використання бюджетних коштів. Втрата податкових надходжень до бюджету зумовлює ускладнення виконання фінансових зобов'язань держави.
Незаконний обіг піддакцизних товарів	Мінімізація оподаткування.	Зменшення податкових надходжень. Порушення засад добросовісної конкуренції внаслідок застосування демпінгового ціноутворення й дискредитації торговельних марок легальних виробників піддакцизних товарів.

грн [17]). Через недосконалість чинного національного законодавства транс-національні компанії і промислово-фінансові групи виводять фінансові ресурси з вітчизняної економіки та акумулюють їх в економіках інших країн, оптимізуючи при цьому свої податкові зобов'язання.

3. *Конвертаційні центри*. Тіньова сторона процесу розбудови ринкової економіки в нашій державі призвела до виникнення економіко-кримінального феномену, який одержав умовну назву «конвертаційний центр». Український вчений у галузі права А. Волобуєв визначає «конвертаційний центр» як своєрідну протиправну фінансову систему, що містить у собі кілька елементів: а) мережу фіктивних підприємств (zareєстровані, як правило, на підставних осіб); б) комерційні банки; в) обмінні пункти валют. Такі офіційно зареєстровані комерційні структури об'єднані єдиним задумом вчинення тіньових фінансово-господарських операцій за певною технологією. Зокрема, вони надають платні «послуги» керівникам підприємств різних форм власності (*а також посадовим особам та публічним діячам – А.В.*) для ухилення від сплати податків, легалізації злочинно отриманих коштів, незаконному зняттю з банківських рахунків готівкової гривні та її конвертацію у вільноконвертовану валюту з подальшим перерахуванням останньої на рахунки в закордонних банках [9, 35].

Найбільш поширеними інструментами, які використовуються в діяльності «конвертаційних центрів», є:

- договори відступлення прав вимоги;
- «фіктивні» цінні папери (векселі, акції, інвестиційні сертифікати);
- благодійна допомога, інші види позик [23].

Крім того, «конвертаційними центрами» застосовуються такі основні механізми переведення безготівкових грошових коштів у готівку: ошадні сертифікати; страхові компанії; особи, які сплачують єдиний податок; перерахування коштів через лоро-рахунки [5].

Інформація щодо обсягів тіньових грошових потоків свідчить про нагальну потребу в розробці ефективних заходів з протидії даному явищу. Так, у 2015 р. в Україні місячний оборот конвертаційних центрів сягав 4–4,5 млрд грн, що призвело до недоотримання державою податкових надходжень у сумі 11 млрд грн (січень-травень 2015 р.). Порівняно з 2013–2014 рр. у 2015–2016 рр. обсяги стягнень від вигодонабувачів «конвертаційних центрів» зросли майже вдвічі (рис. 1). У 2015 р. виявлено понад 60 конвертаційних центрів, у т.ч. у січні-лютому було ліквідовано 11 конвертаційних центрів із загальним оборотом у 1,6 млрд грн [11].

Протягом першого кварталу 2016 р. припинено діяльність 30 центрів конвертації, до складу яких входило 309 транзитно-конвертаційних підприємств. За результатами роботи податкової міліції державному бюджету відшкодовано збитків на загальну суму 278 млн грн, 137 млн грн стягнуто з вигодонабувачів конвертаційних центрів, накладено арешт на майно у кримінальних провадженнях на 980 млн грн [14].

Характерною ознакою корупції є її мімікрія і набуття нових форм, внаслідок впровадження успішних заходів протидії, підтвердженням вказаному є той факт, що діяльність «конвертаційних центрів» набула не тільки міжрегіонального, але й міжнародного розмаху.

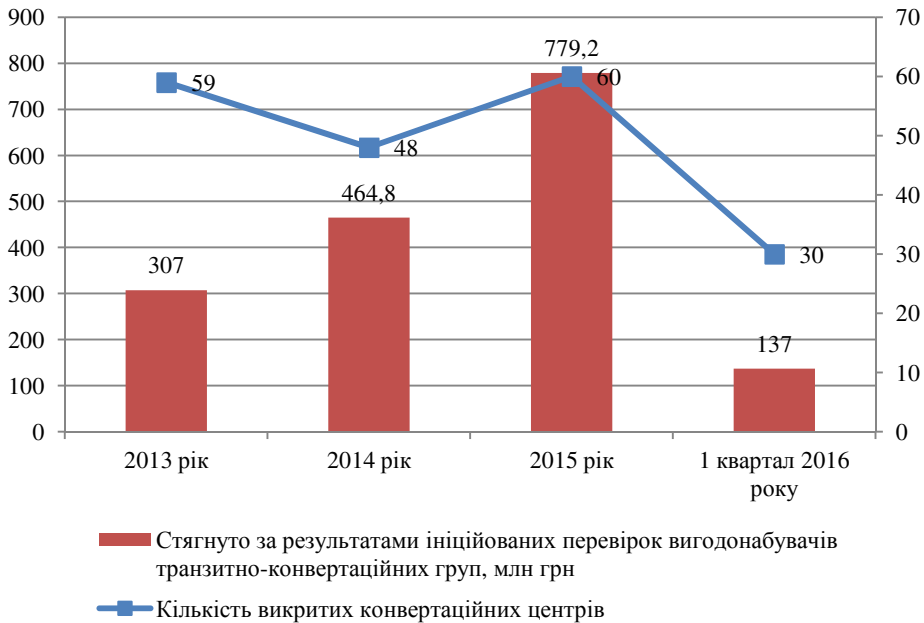


Рис. 1. Динаміка протидії діяльності «конвертаційних центрів» в Україні, побудовано за даними [11]

Л.І. Аркуша на підставі аналізу і узагальнення матеріалів банківської системи виділяє три основні напрямки злочинного руху капіталів, пов'язаних з конвертацією «брудних» коштів:

1) забезпечення зовнішньоекономічних контрактів фіктивних підприємницьких структур валютними коштами, що легально купуються через уповноважені банки;

2) використання лоро-рахунків для перерахування грошових коштів та купівлі валюти з використанням фіктивних фірм;

3) переведення безготівкових грошових коштів у готівку з використанням фіктивних підприємницьких структур та конвертаційних центрів.

Звертає увагу вчений також і на те, що все чіткіше проявляється «спеціалізація» деяких комерційних банків на схемах «податкової оптимізації». Якщо раніше подібні банки були лише ланками «відмивального» ланцюга, зараз вони стають центрами незаконної податкової оптимізації і переведення в готівку коштів, отриманих незаконним шляхом. Саме навколо цих банків вишиковуються ланцюжки з фіктивних підприємств, клієнтами яких стають сотні, а іноді і тисячі фірм по всій Україні [5].

З метою ефективної протидії проявам економічної корупції необхідно створення правового поля, уніфікованого до міжнародних стандартів. Фахівець у галузі права О.П. Білоус слушно зауважила, що використання як самого терміна «конвертаційний центр», так і наведених характеристик, варто визнати абсолютно умовним у зв'язку з тим, що чинне законодавство України дотепер не закріплює ані дефініції, ані переліку його типових ознак. З огляду на масштаби цього поширення цього явища і розмірів шкоди, така законодав-

ча прогалина є недопустимою. Крім того, потреба у впровадженні такої дефініції зумовлена й тим, що державні інституції вже оперують цим не визначеним де-юре терміном: Державна фіскальна служба України – в планах діяльності та звітах про виконання планів роботи, Державна служба фінансового моніторингу України – у типологіях легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, суди – у вироків щодо фіктивного підприємництва та ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) тощо [6].

4. *Податкові ями.* Забезпечення бюджетних надходжень за рахунок детінізації, на умовах конверсії, податків на прибуток і додану вартість (ПДВ) дозволить суттєво підвищити формування дохідної частини державного бюджету⁴. Але необхідно зауважити, що обтяжливість податкової системи України проявляється перш за все не в розмірі податкових ставок, а в нерівномірності податкового навантаження, заплутаності та нестабільності податкового законодавства, дискреційних повноваженнях посадових осіб фіскальної служби тощо, що стає передумовою для поширення економічної корупції. Так, механізм відшкодування ПДВ із дня його запровадження містить в собі корупційні ризики. Крім того, на думку експертів, внесення у 2005 р. до Закону України «Про податок на додану вартість» №168/97-ВР від 03.04.1997 [3] принципових змін, призвело до того, що система адміністрування ПДВ остаточно перетворилась на корумпований механізм з повністю ручним керуванням, де питання відшкодування вирішується суто завдяки корупційним зв'язкам [16]. Негативним, пролонгованим у часі, чинником є перенесення в такому вигляді системи і до Податкового кодексу України.

Є. Олійников і М. Соколов в дослідженні в рамках реанімаційного пакету реформ визначають, що планування відшкодування ПДВ як окремої статті видатків, а не складової частини надходжень за внутрішнім ПДВ, саме по собі призводить до поступового накопичення заборгованості. Це викликано тим, що видатки на відшкодування податку змінюються пропорційно до зміни надходжень за внутрішнім ПДВ – у разі, якщо не змінюється суттєво частка експорту в економіці, що більш-менш вірно на річних проміжках планування. Відповідно, при зростанні номінальної суми надходжень швидше за прогнозований рівень (що є неминучим за високих показників девальвації), кошти, виділені на відшкодування ПДВ, вичерпуються раніше запланованого і частина зобов'язань залишається невідшкодованою [16].

Серед недоліків системи дослідники також вказують на те, що план з відшкодування ПДВ є систематично заниженим і за рахунок відшкодування даного податку заощаджуються кошти для інших статей видатків. У свою чергу, обмеженість коштів на відшкодування в порівнянні з обсягами ПДВ, що підлягають відшкодуванню, породжує дискрецію (*відповідно, зростають корупційні ризики – А.В.*) з боку посадових осіб, які можуть вибирати, кому його відшкодувати, а кому – ні. Для вирішення даних проблем більшість країн, що використовують ПДВ, покривають його напряму з надходжень від ПДВ, без виокремлення в окрему категорію видатків [16].

⁴ ПДВ як бюджетоутворюючий податок забезпечує 28% доходів зведеного бюджету, а його частка сягає 55% загального обсягу податкових надходжень [15].

Таблиця 2. Типові схеми використання «податкових ям»*

№	Схема	Зміст
1.	Невідображення суб'єктом підприємницької діяльності результатів фінансово-господарської діяльності в податковому обліку	Суб'єктом підприємницької діяльності до податкових органів надаються податкові декларації з показниками, що свідчать про відсутність діяльності, тоді як інші документи свідчать про проведення значного обсягу фінансових операцій.
2.	Мінімізація доходів підприємства через штучне завищення валових витрат або зменшення податкових зобов'язань із податку на додану вартість через завищення податкового кредиту за допомогою використання підприємств з ознаками фіктивності	Суть цієї схеми полягає в залученні до проведення фінансово-господарської діяльності з метою завищення валових витрат фіктивних підприємств. Суб'єкт підприємницької діяльності, використовуючи як постачальників і споживачів товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ) фіктивні підприємства, здійснює коригування вартості ТМЦ таким чином, щоб ціна придбання перевищувала ціну реалізації. Типовою схемою ухилення є завищення валових витрат та податкового кредиту шляхом проведення у бухгалтерському та податковому обліках фінансових документів від суб'єктів підприємницької діяльності з ознаками фіктивності.
3.	Реалізація ТМЦ за цінами, нижчими за вартість придбання	Реальний суб'єкт підприємницької діяльності (далі СПД), використовуючи як постачальників та споживачів ТМЦ фіктивні й транзитні підприємства, здійснює коригування вартості ТМЦ таким чином, щоб ціна придбання перевищувала ціну реалізації. У результаті цього СПД претендує на відшкодування ПДВ у сумі, що дорівнює різниці податкового кредиту, отриманого від придбання ТМЦ, і податкових зобов'язань, які сформувалися під час їх реалізації. Збитки, що сформувалися, СПД компенсує шляхом передачі за номіналом та одержання з дисконтною ставкою власних векселів на адресу фіктивних підприємств або підприємств, які не є платниками податку на прибуток.
4.	Проведення безтоварних операцій	Реальний СПД фіктивно (за документами) купує ТМЦ від ланцюжка фіктивних і транзитних підприємств. Далі цей СПД отриманий товар документально реалізує теж на адресу транзитних або фіктивних структур, але вже за ціною в кілька разів нижчою за ціну придбання. Результатом є необрунтоване формування від'ємного значення з ПДВ, що дає змогу СПД претендувати на відшкодування з бюджету ПДВ або ж мінімізувати власні податкові зобов'язання.
5.	Використання документів фіктивних фірм задля незаконного формування валових витрат та податкового кредиту під час придбання робіт, послуг (фіктивний субпідряд)	Суть схеми: СПД формує валові витрати та податковий кредит з податку на додану вартість шляхом віднесення до їх складу робіт або послуг, які фактично виконані власними силами або іншим підприємством з меншими матеріальними витратами. При цьому в обліку використовуються документи фіктивних фірм, що ускладнює встановлення реального виконавця робіт або послуг.

* складено за даними [21].

Відповідно до Листа ДПАУ від 14.06.2007 № 891/7/16-1417 (витяг з якого наведено на сайті аудиторської фірми «ГлавБух-аудит» [21]), до основних типових схем використання «податкових ям» податкові органи зараховують наступні (табл. 2).

Серед основних причин виникнення та використання податкових ям експерт в питаннях економіки і права І. Мізрах визначає такі:

1. Оптимізація податків, зокрема, податку на додану вартість (через фіктивне збільшення податкового кредиту) та податку на прибуток (шляхом завищення витрат).

2. Корупція в органах державної влади. Представники фіскальної служби, знаючи про існування або прикриваючи діяльність «податкових ям», стимулюють їх розвиток задля отримання винагороди (відсотка від обороту).

3. Отримання нелегальної готівки. Суб'єкти підприємницької діяльності використовують податкові ями для отримання готівкових коштів. Ці кошти надалі використовуються в тіньових операціях, виплатах заробітних плат «у конвертах», для хабарів тощо [13].

5. *Незаконний обіг підакцизних товарів.* Внаслідок останніх поправок до Податкового кодексу України з 2016 р. зросли акцизи: на тютюнові вироби – на 40%, на слабоалкогольні напої – на 300%, на пиво та вино – на 100%, на алкогольні напої – на 50% [1]. Прогнозується, що вклад цих підвищених податкових ставок у Державний бюджет України на 2016 р. становитиме 18,1 млрд грн.

Зростання тиску на бізнес з підакцизних товарів природно може призвести до тінізації вказаного сегменту ринку. Тому зусилля ДФС в даному напрямку необхідно спрямувати на зростання податкових надходжень з акцизного податку за рахунок викриття схем з незаконного обігу підакцизних товарів.

На підставі проведеного дослідження можемо дійти **висновку**, що бізнес є динамічною системою, реакцією якої на неефективні макроекономічні фінансові рішення уряду є видозмінення економічної корупції. Мова йде про фінансову, податкову політику держави, що призводить до масштабного ухилення від податків, зростання обігу готівки, зниження потенціалу безготівкових розрахунків, виведення коштів в зарубіжні банки, створення невинуватених адміністративних бар'єрів, що примушують бізнес йти в тінь та розробляти нові корупційні схеми. На підставі проведеного дослідження вважаємо, що основними організаційно-управлінськими заходами боротьби з економічною корупцією в системі оподаткування мають стати:

- формування цивілізованого, в міру ліберального бізнес-середовища, в якому активи створюються для майбутніх поколінь, а не для виведення за кордон;

- оптимізація податкового навантаження на бізнес;

- відновлення довіри суб'єктів господарювання до фіскальної служби та до державних інституцій загалом;

- сприяння «прозорому» імпорту капіталу в Україну;

- розбудова власних центрів ліквідності і ціноутворення на експорт-орієнтовані товари (наприклад, зернові культури, деревина тощо);

- підвищення якості законодавства шляхом виявлення і усунення прогалин, що дають можливість ухиляння від сплати податків;

- усунення норм права, що дають посадовій особі можливість обирати між різноманітними варіантами прийняття рішення на власний розсуд;

- накладання санкцій на осіб, причетних до створення й функціонування фіктивних суб'єктів господарювання, податкових ям і конвертаційних центрів та інших корупційних схем, повине призначатися з урахуванням нанесеної суспільної шкоди.

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 №2755-VI // zakon.rada.gov.ua.
Podatkovyi kodeks Ukrainy vid 02.12.2010 №2755-VI // zakon.rada.gov.ua.
2. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи: Закон України від 28.12.2014 №71-VIII // zakon.rada.gov.ua.
Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta deiakyykh zakonodavchykh aktiv Ukrainy shchodo podatkovoi reformy: Zakon Ukrainy vid 28.12.2014 №71-VIII // zakon.rada.gov.ua.
3. Про податок на додану вартість: Закон України від 03.04.1997 №168/97-ВР // zakon.rada.gov.ua.
Pro podatok na dodanu vartist: Zakon Ukrainy vid 03.04.1997 №168/97-VR // zakon.rada.gov.ua.
4. Про забезпечення комплексного контролю податкових ризиків з ПДВ: Наказ Державної фіскальної служби України від 28.07.2015 №543 // www.profiwins.com.ua.
Pro zabezpechennia kompleksnoho kontroliu podatkovykh ryzykiv z PDV: Nakaz Derzhavnoi fiskalnoi sluzhby Ukrainy vid 28.07.2015 №543 // www.profiwins.com.ua.
5. *Аркуша Л.І.* Конвертаційні центри як спосіб легалізації доходів, одержаних у результаті організованої злочинної діяльності // Актуальні проблеми держави і права: Збірник наук. праць. – Вип. 57 / Редкол.: С.В. Ківалов (голов. ред.) та ін.; Відп. за вип. В.М. Дрьомін. – Одеса: Юридична література, 2011. – С. 464–472.
Arkusha L.I. Konvertatsiini tsenry yak sposib lehalizatsii dokhodiv, oderzhanykh u rezultati orhanizovanoi zlochnnoi diialnosti // Aktualni problemy derzhavy i prava: Zbirnyk nauk. prats. – Vyp. 57 / Redkol.: S.V. Kivalov (holov. red.) ta in.; Vidp. za vyp. V.M. Dromin. – Odessa: Yurydychna literatura, 2011. – S. 464–472.
6. *Білує О.П.* Проблеми визначення поняття «конвертаційний центр» // Питання боротьби зі злочинністю: Збірник наук. праць. – Вип. 25. – Харків: Право, 2013. – С. 197–208.
Bilous O.P. Problemy vyznachennia poniattia «konvertatsiini tsentry» // Pytannia borotby zi zlochnnistiu: Zbirnyk nauk. prats. – Vyp. 25. – Kharkiv: Pravo, 2013. – S. 197–208.
7. *Волощенко А.В.* Антикорупційний дирижізм в Україні: проблеми ефективного застосування // Банківська справа. – 2015. – №6. – С. 81–89.
Voloshenko A.V. Antykoruptsiiniy dyryzhyzm v Ukraini: problemy efektyvnoho zastosuvannia // Bankivska sprava. – 2015. – №6. – S. 81–89.
8. Государственная политика противодействия коррупции и теневой экономике в России: Монография: В 2-х т. / С.С. Сулакшин, С.В. Максимов, И.Р. Ахметзянова и др. – М.: Научный эксперт, 2008. – Т. 1. – 464 с.
Gosudarstvennaia politika protivodeistviia korrupcii i tenevoi ekonomike v Rossii: Monografiia: V 2-kh t. / S.S. Sulakshin, S.V. Maksimov, I.R. Akhmetzianova i dr. – M.: Nauchnyi ekspert, 2008. – T. 1. – 464 s.
9. *Гриненко І.М., Прокоф'єва-Янчиленко Д.М., Сокрут Б.В.* Ризики та загрози організованої злочинності в Україні: стан та перспективи – К.: ВАІТЕ, 2014. – 194 с.
Hrynenko I.M., Prokofieva-Ianchylenko D.M., Sokrut B.V. Ryzyky ta zahrozy orhanizovanoi zlochnnosti v Ukraini: stan ta perspektyvu – K.: VAITE, 2014. – 194 s.
10. *Дроговоз Ю., Дубровський В.* Інституційні проблеми української податкової системи та шляхи їх вирішення: Аналітична розробка/реанімаційний пакет реформ. – К., 2015. – 33 с.
Drohovoz Yu., Dubrovskiy V. Instytutsiini problemy ukrainskoi podatkovoi systemy ta shliakhy yikh vyirishennia: Analitichna rozrobka/reanimatsiiniy paket reform. – K., 2015. – 33 s.
11. Контрольно-перевірочна робота // Державна фіскальна служба України // sfs.gov.ua.
Kontrolno-perevirochna robota // Derzhavna fiskalna sluzhba Ukrainy // sfs.gov.ua.

12. *Кораблин С.* Офшорное истощение // Зеркало недели.— 2016.— №17(263) // gazeta.zn.ua.
Korablin S. Ofshornoe istoshchenie // Zerkalo nedeli.— 2016.— №17(263) // gazeta.zn.ua.
13. *Мізрах І.* Як відшкодується податок на додану вартість // mizrahigor.wordpress.com.
Mizrah I. Yak vidshkodovuietsia podatok na dodanu vartist // mizrahigor.wordpress.com.
14. *Насіров Р.* Головним завданням ДФС є безкомпромісна боротьба з тінювою економікою // sfs.gov.ua.
Nasirov R. Holovnym zavdanniam DFS ie bezkompromisna borotba z tinovoiu ekonomikoiu // sfs.gov.ua.
15. *Олешко А.А.* Антикризове регулювання національної економіки: теорія і практика: Монографія. — Ірпінь, 2012. — 350 с.
Oleshko A.A. Antykrizove rehuliuвання natsionalnoi ekonomiky: teoriia i praktyka: Monohrafiia. — Irpin, 2012. — 350 с.
16. *Олійников Є., Соколов М.* Проблеми відшкодування ПДВ: Дослідження // grp.org.ua.
Oliynikov Ye., Sokolov M. Problemy vidshkoduvannya PDV: Doslidzhennia // grp.org.ua.
17. *Пасочник В.* Великая трансфертная битва: раунд первый // Зеркало недели.— 19—25.01.2013.— №2(99).
Pasochnik V. Velikaia transfertnaia bitva: raund pervyi // Zerkalo nedeli.— 19—25.01.2013.— №2(99).
18. *Петленко Ю., Иванов А.* Офшоризация как основная проблема оподаткування інтегрованих корпоративних структур // Вісник Київського Національного університету імені Тараса Шевченка.— Серія: Економіка.— 2016.— №1. — С. 25—29.
Petlenko Yu., Ivanov A. Ofshoryzatsiia yak osnovna problema opodatkuвання intehrovanykh korporatyvnykh struktur // Visnyk Kyivskoho Natsionalnoho universytetu imeni Tarasa Shevchenka.— Serii: Ekonomika.— 2016.— №1. — S. 25—29.
19. Протидія економічній злочинності / П.І. Орлов, А.Ф. Волобуєв, І.М. Осика та ін. — Х.: Нац. ун-т внутр. справ, 2004. — 309 с.
Protydiia ekonomichnii zlochynnosti / P.I. Orlov, A.F. Volobuiev, I.M. Osyka ta in. — Kh.: Nats. un-t vnutr. sprav, 2004. — 309 s.
20. Реанімаційний пакет реформ // grp.org.ua.
Reanimatsiyni paket reform // grp.org.ua.
21. Схеми ухилення від оподаткування // Аудиторська фірма «Головбух» // glavbuh-audit.com.ua.
Skhemy ukhlyennia vid opodatkuвання // Audytorska firma «Holovbukh» // glavbuh-audit.com.ua.
22. Тенденції тінювої економіки в Україні (І квартал 2015 року) / Міністерство економічного розвитку і торгівлі України. — К., 2015. — 19 с.
Tendentsii tinovoi ekonomiky v Ukraini (I kvartal 2015 roku) / Ministerstvo ekonomichnoho rozvytku i torhivli Ukrainy. — K., 2015. — 19 s.
23. Типові інструменти, способи та механізми розміщення і відмивання кримінальних доходів / Департамент фінансових розслідувань; Державна служба фінансового моніторингу України // www.sdfm.gov.ua.
Typovi instrumenty, sposoby ta mekhanizmy rozmishchennia i vidmyvannia kryminalnykh dokhodiv / Departament finansovykh rozsliduvan; Derzhavna sluzhba finansovoho monitorynhu Ukrainy // www.sdfm.gov.ua.
24. Тінюва економіка: сутність, особливості та шляхи легалізації / З.С. Варналій, Т.Т. Ковальчук та ін.; За ред. З.С. Варналія. — К.: НІСД, 2006. — 576 с.
Tinova ekonomika: sutnist, osoblyvosti ta shliakhy lehalizatsii / Z.S. Varnalii, T.T. Kovalchuk ta in.; Za red. Z.S. Varnalii. — K.: NISD, 2006. — 576 s.
25. 2008 Investment Climate Statement — Ukraine / U.S. Department of State // m.state.gov.
26. Doing Business 2016: Measuring Regulatory Quality and Efficiency / World Bank Group // www.doingbusiness.org.
27. Illicit Financial Flows from Developing Countries: 2004—2013 / Global Financial Integrity, December, 2015 // www.gfintegrity.org.
28. Tax Justice Network // www.taxjustice.net.