

Нетиповий експорт – одна зі схем ухилення від сплати податків

У статті висвітлено негативні аспекти функціонування діючої системи оподаткування. Досліджена проблематика відшкодування податку на додану вартість. Розглянуто типові схеми мінімізації податкових зобов'язань з використанням «нетипового» експорту. Запропоновано замінити податок на додану вартість податком з майна підприємств.

Ключові слова: податок на додану вартість, відшкодування експортного податку на додану вартість, схеми мінімізації податкових зобов'язань, «нетиповий» експорт.

В статье отражены негативные аспекты функционирования действующей системы налогообложения. Исследована проблематика возмещения налога на добавленную стоимость. Рассмотрены типичные схемы минимизации налоговых обязательств с использованием «нетипичного» экспорта. Предложено заменить налог на добавленную стоимость налогом с имущества предприятий.

Ключевые слова: налог на добавленную стоимость, возмещение экспортного налога на добавленную стоимость, схемы минимизации налоговых обязательств, «нетипичный» экспорт.

The article highlights the negative aspects of the current tax system. The issues of reimbursement of value added tax. Typical schemes of minimizing tax liability using the «custom» export. A substitute value added tax – property tax businesses.

Key words: value-added tax, export tax refund for the value-added schemes to minimize tax liabilities, «custom» export.

Постановка проблеми. Вітчизняна система оподаткування сьогодні загострює суперечності між реалізацією державної політики та правами платників податків. Цілий ряд суттєвих недоліків, які були допущені при її створенні, призвели до того, що податки не виконують повноцінно ні фіскальної, ні стимулюючої функцій. Сферу матеріального виробництва охоплено високими ставками податків, що веде до скорочення оподаткованих оборотів. За цих умов підприємцю залишаються такі варіанти господарського поведіння:

– згорнути виробництво, припинити займатися підприємництвом, капітали вивезти за кордон;

– знайти можливість одержати квоти і пільги, насамперед у сфері оподаткування, входячи в контакт з корумпованими чиновниками і вступаючи на кримінальний шлях;

– ухилитися від сплати податків, збільшити обіг готівки поза банками, тобто посилити тіньові схеми реалізації продукції.

У результаті діюча податкова система замість стимулювання виробництва спричиняє його скорочення. Головна проблема в тому, що при створенні Податкового кодексу України не були достатньо враховані теоретико-практичні принципи оподатку-

вання, які сформувались на основі багатовікового міжнародного досвіду. Необхідно постійно перевіряти відповідність функціонуючої в Україні системи оподаткування існуючим міжнародним теоретичним принципам.

Одним з основоположників податкової теорії А. Смітом сформульовані такі чотири принципи оподаткування:

1) податки мають рівномірно розподілятися між джерелами доходів, а кожен окремий податок повинен однаково припадати на те джерело, на яке він спрямований;

2) час сплати, спосіб сплати і розмір податку повинні бути чітко визначені;

3) податок має стягуватися у такій формі і таким способом, які найбільш зручні для платника;

4) податок має стягуватися таким чином, щоб на його вилучення витрачалось якомога менше грошей, що надходять до Державного казначейства. Зібрані кошти мають залишатися якнайменше у руках збирачів.

Ми скористалися четвертим принципом та проаналізували його на прикладі податку на додану вартість, який є одним із найбільш суперечливих, проблемних та криміналізованих в українській податковій системі.

Аналіз досліджень та публікацій з проблеми. Про важливість і необхідність даного напряму дослідження свідчить недостатній рівень його розгляду в наукових працях. Варто відзначити, що наочні, типові схеми мінімізування податкових зобов'язань окремо не висвітлювалися, хоча в публікаціях таких відомих вчених, як В. Довгалюк, А. Крисоватий, П. Мельник, О. Руденко, С. Терен, Ю. Ярмоленко, розглядалися загальні аспекти щодо їх виявлення.

Метою статті є дослідження такого поняття, як «нетиповий» експорт та розкриття типових схем його прояву.

Виклад основного матеріалу. Податок на додану вартість по праву заслуговує уваги платників і податківців. З одного боку, він – один із найобтяжливіших податків, має багато нюансів у визначенні об'єкта і бази оподаткування, пільг, ставок, а також перманентно перебуває в полі зору законодавців. З іншого боку, податок на додану вартість займає почесне перше місце серед податкових надходжень, що формують прибуткову частину Державного бюджету України.

Чинне податкове законодавство стимулює підприємницьку діяльність щодо експорту товарів (продукції, послуг) за межі митної території України. Підпунктом 195.1.1 п. 195.1 ст. 195 Податкового кодексу України встановлено, що операції з експорту товарів (супутніх послуг), якщо їхній експорт підтверджений митною декларацією, оформленою відповідно до вимог митного законодавства операцій з продажу товарів, підлягають оподаткуванню за нульовою ставкою.

Застосування нульової ставки за експортними операціями надає право на відшкодування сум податку на додану вартість з державного бюджету, які фактично сплачені платником податку—експортером постачальнику у складі придбаних товарів (робіт, послуг). Але відшкодування експортного податку на додану вартість стало проблемним макроекономічним чинником для вітчизняної економіки. Перш за все це пов'язано з масштабними зловживаннями в цій галузі. В Україні стали поширеними фіктивні зовнішньоекономічні операції, які супроводжуються фальсифікацією документів, використанням неіснуючих іноземних партнерів і, як наслідок, незаконним отриманням ПДВ з бюджету. Зрозуміло, що це викликає все більше нарікань на адресу податкових органів через велику заборгованість перед справжніми експортерами.

На початок жовтня 2010 року загальна сума підтвердженого перевіркою бюджетного відшкодування становила 9,1 млрд. грн. Відмовлено в заявці на відшкодування ПДВ 6,6 млрд. грн., а це кожна п'ята гривня, заявлена до відшкодування.

Попередження неправомірно заявленого бюджетного відшкодування та руйнування схем мінімізації податкових зобов'язань платниками податків, які здійснюють операції з експорту невластивої для основного виду діяльності підприємства продукції за договорами комісії («нетиповий» експорт), та на яких зосереджена фінансова вигода від цих операцій, є пріоритетним напрямом роботи органів державної податкової служби.

Схема мінімізації податкових зобов'язань з використанням «нетипового» експорту полягає у залученні підприємством—експортером (комітентом) до діяльності комісіонерів, які організують за дорученням та за рахунок комітента придбання та експорт нетипового товару. За вказаними операціями комітентом відповідно формується податковий кредит за ставкою 20 відсотків та податкові зобов'язання — нуль відсотків.

З метою своєчасного виявлення та оперативного реагування на нетипові та сумнівні експортні операції для підрозділів органів ДПС та ДМС України вводиться Регламент отримання, передачі та опрацювання інформації щодо експортних вантажних митних декларацій, поданих до митного оформлення, дії якого регулюються Методичними рекомендаціями щодо здійснення державного контролю за експортними операціями №433, від 16.07.2007 р.

Через зловживання з поверненням ПДВ експортерами держава несе багатомільярдні суми відшкодування, які не зрівняти із загальним збором цього податку до державного бюджету.

Наведемо приклад так званого «нетипового експорту», який спробували втілити посадові особи підприємства Житомирської області (основний вид діяльності — виробництво трикотажних панчішно—шкарпеткових виробів) встановлено придбання для подальшого продажу за договорами комісії ріпаку продовольчого та ячменю фуражного. Сертифікатів якості, ветеринарних довідок, складських документів, договорів зберігання зерна тощо, передбачених чинним законодавством, для перевірки не надано. За результатами перевірки донраховано 17,6 млн. грн.

Під час документальної перевірки підприємства в Івано—Франківській області (основний вид діяльності — виробництво етилово—

го спирту із зброджуваних продуктів) встановлено реалізацію на експорт насіння соняшнику та гороху. За документами постачальником сільгосппродукції було товариство, директор якого за свідчив непричетність товариства до таких операцій. Отже, на експорт було реалізовано продукцію невідомого походження. За результатами перевірки донраховано 1,9 млн. грн.

Так, за 10 місяців 2010 року завершено перевірки 176 підприємств, задіяних у схемах нетипового експорту, за результатами яких донраховано 261,3 млн. грн. та упереджено безпідставно заявлене бюджетне відшкодування з ПДВ на 47,1 млн. грн.

У липні 2010 року центральним апаратом податкової міліції ДПА України спільно з Державною митною службою України зруйновано міжрегіональну кримінальну схему мінімізації податку на додану вартість шляхом експорту лінз для окулярів, вартість яких безпідставно завищена більш ніж у 20 разів. Загальний обсяг експортних операцій становив більше 550 млн. грн. упродовж 2009—2010 років схемою скористались дев'ять реальних платників, внаслідок чого порушники ухилялися від сплати ПДВ на суму 114 млн. грн.

Зараз підприємствам—учасникам нетипових експортних операцій донраховано 38 млн. грн., щодо службових осіб цих підприємств порушена та розслідується кримінальна справа.

На початку 2011 року податковою міліцією Харківської області спільно з регіональним підрозділом митної служби затримано задекларовані до вивозу в Гонконг комерційними структурами Донецької області фуллерени і нанотрубки, які насправді виявилися звичайними хімічними сполуками.

Під час перевірки підприємства «Т» (Донецька область), основний вид діяльності якого — оптова торгівля продуктами харчування, встановлено експорт запасних частин до літаків Ан—24 цивільної авіації. Згідно з документами, наданими «Т» при перевірці, постачальником запасних частин є товариство «А», а виробниками реалізованої продукції є підприємства «П» та «З».

Однак товариство «А» виявилось з ознаками фіктивності, а виробники «П» та «З» повідомили, що зазначену продукцію взагалі не виготовляли та не реалізовували.

За результатами перевірки упереджено безпідставно заявлене бюджетне відшкодування з ПДВ на суму 30,7 млн. грн.

Податковою міліцією Спеціалізованої державної податкової інспекції у м. Києві по роботі з великими платниками податків проведено перевірку підприємства «К», основний вид діяльності якого — збирання, очищення та розподілення води.

У ході перевірки встановлено, що в період 2008—2009 років службовими особами підприємства «К» здійснено експорт сільськогосподарської продукції (свіжих яблук, огірків, томатів, винограду, кропу, петрушки, кінзи, цибулі ріпчастої, сухофруктів, насіння гарбузового) за межі митної території України на адресу трьох підприємств Російської Федерації на загальну суму майже \$10 млн. Для здійснення експорту службовими особами підприємства «К» отримано в торгово—промисловій палаті сертифікати походження продукції. Як з'ясувало слідство, сертифікати було отримано на підставі підроблених довідок про порядок вирощування продукції від українських підприємств—виробників

«Б» та «Н». Довідки були засвідчені підписом відповідальної особи та печаткою підприємства «К».

Під час допиту посадові особи підприємств–виробників пояснили, що не мали фінансово–господарських взаємовідносин із підприємством «К» та ніяких довідок на адресу торгово–промислової палати ніколи не складали та не видавали.

Таким чином, службові особи підприємства «К», зловживаючи службовим становищем, зазначили недостовірні дані щодо підприємств–виробників сільськогосподарської продукції. В результаті таких незаконних дій підприємством «К» сформовано податковий кредит з ПДВ на суму більше 35 млн. грн.

За матеріалами справи прокуратурою м. Києва порушено кримінальну справу за фактом скоєння злочину, передбаченого ч. 2 ст. 364 КК України (зловживання владою або службовим становищем з корисливих мотивів чи в інших особистих інтересах або в інтересах третіх осіб, якщо воно спричинило тяжкі наслідки; карається позбавленням волі на строк від трьох до шести років та зі штрафом від п'ятисот до тисячі неоподатковуваних мінімумів доходів громадян).

Під час перевірки підприємства «С» (Харківська область) встановлено реалізацію на експорт плодово–овочевої продукції. За документами підприємства «С», ним було експортовано на адресу нерезидента «Н» продукції на суму 1,4 млн. грн. Однак за документами нерезидента «Н» (отриманими за допомогою Служби безпеки України) фактичний обсяг поставки плодово–овочевої продукції становив 63,1 млн. грн. Крім цього, розрахунки з нерезидентом повністю проходили в готівковій формі, що суперечить валютному законодавству.

У ході перевірок підприємств Полтавської області у 2010 році було виявлено ряд нетипових для підприємств товарів:

- ВАТ «Полтавський гірничо–збагачувальний комбінат» здійснювало експортні поставки частин генератора та великогабаритних гумових шин;
- ВАТ «Полтавагаз» експортувало зерно кукурудзи фуражної;
- ВАТ «Хліб» – молоко згущене з цукром Канівського МКК;
- тютюнова фабрика ЗАТ «Джей ТІ Інтернешнл Україна» – машини для обробки інформації та їх частин;
- ВАТ «Укртрансффта» – вироби з дубу.

Також у минулому році було проведено перевірку результатів фінансово–господарської діяльності однієї із спортивних організацій обласного центру Полтавщини, яка здійснила зовнішньоекономічні операції з експорту шкір та напівфабрикатів шкір великої рогатої худоби на загальну суму понад 9 млн. грн. За її результатами встановлено завищення підприємством податкового кредиту з податку на додану вартість в сумі 910,7 тис. грн. та заниження податкового зобов'язання майже на 700 тис. грн. До сплати разом із штрафними санкціями донараховано 3,30 млн. грн. податку на додану вартість.

Висновки

Значною проблемою в Україні залишаються різноманітні схеми ухилення від сплати податків, тому створення умов для скорочення масштабів ухилення від сплати податків має стати прі-

оритетом розвитку оподаткування на сучасному етапі. Для розв'язання проблем ухилення від сплати податку на додану вартість в Україні необхідно:

- 1) чітко виокремити незаконні дії платників податків (ухилення) та законні (оптимізація оподаткування);
- 2) збільшити кількість перевірок новостворених підприємств. Однак спрямованість перевірок повинна носити не фіскальний характер, а консультативний, тобто консультації фахівців податкової служби мають бути спрямовані на виявлення та пошук шляхів вирішення проблем у діяльності платників податків для підвищення результатів фінансово–господарської діяльності;
- 3) посилити митний контроль і здійснювати більш активну співпрацю (обмін інформацією) з податковими органами інших країн;
- 4) організувати пошук засновників фіктивних підприємств та майна таких засновників, а також з'ясувати вину цих засновників (якщо така є) у створенні та діяльності фіктивного підприємства; за наявності вини – подавати позови проти таких засновників із вимогою про відшкодування збитків, завданих державі їх діями або бездіяльністю;
- 5) формувати податкову культуру населення.

У ході проведеного дослідження можна зробити висновок, що головною метою реформи ПДВ є досягнення оптимального співвідношення між його фіскальною та стимулювальною роллю. ПДВ має забезпечити, з одного боку, достатнє наповнення державного бюджету, а з іншого – стимулювати економічну активність суб'єктів господарювання. До пріоритетних напрямів реформування податку на додану вартість можна віднести зниження податкового тиску на населення за рахунок зниження базової ставки ПДВ.

Податкового кодексу України передбачає зниження ставки ПДВ із 20 до 17%, хоча таке незначне зниження, на наш погляд, є не принциповим та не приведе до революційних змін у структурі економіки, адже саме ПДВ є найбільшим гальмом розвитку внутрішнього ринку та здійснення структурних змін в економіці. Аргументи уряду, що ПДВ є основним наповнювачем бюджету, є непереконливими, оскільки основні надходження від ПДВ – це надходження від імпорту, що сплачуються при розмитненні товару, і саме негативний зовнішньоторговельний баланс приводить до того, що ПДВ наповнює бюджет. Збереження такого стану в зовнішній торгівлі веде до дефолту та девальвації гривні, а отже, будь–який уряд вимушений буде працювати по створенню позитивного зовнішньоторговельного балансу, при досягненні якого ПДВ уже не буде наповнювачем бюджету. В країні з відкритою економікою, якою є Україна, ПДВ не тільки є нелогічним податком, а й таким, що порушує принципи соціальної справедливості, адже ненормально, коли ПДВ, який сплачує щодня кожен громадянин України, фактично перерозподіляється на користь експортерів та є часто основним джерелом їх прибутку. В умовах України ПДВ краще за все було б скасувати взагалі або зменшити більш суттєво. Як заміник ПДВ можливо запропонувати податок з майна підприємств, який існує в багатьох країнах в тому чи іншому вигляді. Так, у Росії існує податок на основні фонди, у Великобританії – податок на корпора-

тивні права. Саме майно підприємств є джерелом прибутку, а тому введення податку на майно підприємств стимулювало б їх працювати більш ефективно за принципом «хто краще працює, той менше платить».

Література

1. Податковий кодекс України №2755-VI-ВР від 02.12.2010 р.– 510 с.
2. Методичні рекомендації щодо здійснення державного контролю за експортними операціями №433. – ДПАУ від 16.07.2007 р.
3. Василик О.Д. Податкова система України: навчальний посібник / О.Д. Василик. – К.: ВАТ «Поліграф книги», 2004. – 478 с.
4. Кравченко О.А., Головченко О.М. Тіньова економіка України: проблеми і шляхи подолання // Праці Одеського політехнічного університету. – 2004. – №1(21). – С. 1–3.

5. Молдован О. Податковий кодекс: чи буде краще для України [Електронний ресурс] / О. Молдован. – Режим доступу: <http://news.finance.ua/ua/~2/0/all/2010/11/29/218600>

6. Податковий кодекс України: коментарі без емоцій [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://rnba.com.ua/index.php?option=com_content&task=view&id=209&Itemid=5

7. Степанюк В. Податковий кодекс: плюси, мінуси, наслідки [Електронний ресурс] / В. Степанюк. – Режим доступу: <http://ua.for-ua.com/authornews/2010/11/16/070120.html>

8. Шкарупа О.В., Романченко А.В. Аналіз проблем та напрямків удосконалення системи оподаткування в Україні // Механізм регулювання економіки. – 2010. – №1. – С. 185–191.

9. Урядовий портал. – <http://www.kmu.gov.ua>

10. Офіційний сайт Державної податкової адміністрації України. – <http://www.sta.gov.ua>

С.О. РАДЗІЄВСЬКА,
к.е.н., Національний транспортний університет

Моделювання взаємодії інтеграційних процесів і конкурентоспроможності національної економіки

У статті розглядається можливість моделювання взаємодії інтеграції країни до світової економіки та її конкурентоспроможності на основі використання гравітаційних моделей і розробленого за методологією ВЕФ Глобального індексу конкурентоспроможності. Пропонується новий методологічний підхід до побудови імітаційної моделі цієї взаємодії.

В статті розглядається можливість моделювання взаємодії інтеграції країни до світової економіки та її конкурентоспроможності на основі використання гравітаційних моделей і розробленого за методологією ВЕФ Глобального індексу конкурентоспроможності. Пропонується новий методологічний підхід до побудови імітаційної моделі цієї взаємодії.

The study discusses the modelling of the interrelationship between country's integration within the world economy and the national competitiveness. The modelling is based on the World Economic Forum's competitiveness reports and the gravitational models. The author suggests new methodological approach to the simulation model of this interrelationship.

Постановка проблеми. Розвиток світової економіки в ХХ ст. характеризується посиленням міжнародної конкуренції. Перед кожною країною постає проблема забезпечення конкурентоспроможності національної економіки, одним із чинників вирішення якої є інтеграція з іншими країнами та їх угрупованнями. Тому проблема взаємодії інтеграційних процесів і конкурентоспроможності національної економіки постає перед всіма країнами, а її вирішення вимагає відповідного аналізу і розрахунків, які можуть

бути проведені завдяки застосуванню сучасних методів математичного моделювання й обчислення. Виконання цих практичних завдань вимагає здійснення відповідних наукових досліджень, спрямованих на виявлення взаємозв'язку між інтеграційними процесами і конкурентоспроможністю національної економіки.

Виявлення впливу інтеграції країни у світову економіку на її конкурентоспроможність за допомогою сучасних математичних методів і моделей дозволяє визначити оптимальні напрями розвитку інтеграційних процесів. Тому тема дослідження є актуальною для України, яка має низький рівень конкурентоспроможності і бере участь у функціонуванні ряду інтеграційних об'єднань.

Аналіз досліджень та публікацій з проблеми. Наукова література нараховує багато публікацій, присвячених інтеграції країн і підвищенню їх конкурентоспроможності. Їхніми авторами є Л. Антонюк, Д. Лук'яненко, В. Новицький, А. Румянцев, В. Сіденко, А. Філіпенко, О. Шнирков та інші.

Метою статті є виявлення можливості математичного моделювання взаємодії інтеграційних процесів і конкурентоспроможності національної економіки, а також обґрунтування методологічного підходу до побудови імітаційної моделі управління цими процесами.

Теоретико-методологічною основою дослідження є концептуальне положення сучасної економічної теорії, теорії міжнародних економічних відносин, теорії систем та математичної теорії оптимальних процесів.

Виклад основного матеріалу. Моделювання будь-якого економічного процесу чи явища ставить собі за мету, по-перше,