



УДК 336.225

THE INFLUENCE OF THE SHADOW ECONOMY ON THE FORMATION OF TAX GAPS**ВПЛИВ ТІНЬОВОЇ ЕКОНОМІКИ НА ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВИХ РОЗРИВІВ****Rodchenko S.S / Родченко С.С.***s.e.s. / к.е.н*

ORCID: 0000-0002-8611-2796

Lelyuk N.E. / Лелюк Н.Є.*s.e.s., as.prof. / к.е.н., доц.*

ORCID: 0000-0001-8144-7442

*O.M. Beketov National University of Urban Economy in Kharkiv,**Kharkiv, Marshal Bazhanov Street, 17, 61002**Харківський національний університет міського господарства**ім. О.М.Бекетова, Харків, вул. Маршала Бажанова, 17, 61002***Vysotska I.B. / Висоцька І.Б.***s.e.s., as.prof. / к.е.н., доц.*

ORCID: 0000-0003-4252-987X

*Lviv State University of Internal Affairs, Lviv, Horodotska Street, 26, 79007**Львівський державний університет внутрішніх справ,**Львів, вул. Городоцька 26, 79007*

Анотація. В роботі розглядається податкові розриви, що виникають внаслідок тіньової економічної діяльності. Проаналізовано рівень тіньової економіки за різними методиками. Розраховано суму податкових втрат держави виходячи із рівня тіньової економічної діяльності. Запропоновано для визначення ефективності адміністрування податків використовувати показники податкових розривів. Податкові розриви розглядаються як різниця між теоретично розрахованою сумою податків та сумою їх фактичної сплати. Встановлено, що розрахунку податкових розривів застосовують два методи: «зверху-вниз» (застосовується для непрямих податків) та «знизу-вверх» (застосовується для прямих податків). У роботі проведено розрахунок податкових розривів за податком на додану вартість.

Ключові слова: тіньова економіка, податкові втрати, податковий розрив, податок на додану вартість

Вступ. Існування та ефективне функціонування держави неможливе без належного фінансового підґрунтя. Мінливість сучасних умов в наслідок макроекономічних, демографічних, кліматичних та інших причин збільшують навантаження на державу, що вимагає належного фінансового забезпечення. Податки віддавна вважались дієвим інструментом не лише наповнення бюджету, але й регулювання економічної діяльності. Проте в сучасних умовах загрозою для наповнення бюджету та функціонування економіки є високий рівень тіньової економіки.

Основний текст. Наявність тіньової економіки характерне для економіки будь-якої країни, не залежно від рівня її розвитку. А для країн із трансформаційною економікою, якою є Україна, це явище є масштабним і спонукає виникненню макроекономічних диспропорцій. Дослідження рівня тіньової економіки в Україні засвідчило тенденцію до його зниження. До того ж зменшення рівня тіньової економіки спостерігається за всіма методами її оцінки (табл. 1).



Таблиця 1

**Оцінка частки тіньового сектору економіки України
за різними методами, у % ВВП**

Метод оцінки рівня тіньової економіки	Роки					Середнє значення
	2015	2016	2017	2018	2019	
Метод «витрати населення – роздрібний товарообіг»	57	51	48	46	43	49
Електричний метод	35	31	28	27	26	29,4
Монетарний метод	40	40	38	39	37	38,8
Метод збитковості підприємств	26	22	22	18	17	21
Інтегральний показник	40	35	32	30	28	33

Складено авторами на даними [1]

Причиною зниження рівня тіньової економіки є скорочення обсягів перерозподілу коштів через державний бюджет на користь місцевих бюджетів. Така зміна рівня є природньою, оскільки значний рівень тінізації економіки є своєрідною реакцією бізнесових структур на невідповідність сум сплачених податків «публічним» послугам, наданих державою. Проте, не дивлячись на наявність позитивних змін, рівень тіньової економіки є значним.

Негативним наслідком тіньової економіки в першу чергу є скорочення обсягів податкових надходжень до бюджетів різних рівнів. Держава недоотримує кошти для виконання своїх функцій, що унеможлиблює зниження податкового навантаження. Водночас, високий рівень податкового навантаження є однією з основних причин переходу бізнесових структур в тінь. У той же час тіньова економіка України, а, особливо, її структура є нетиповою, як і нетиповою є і сама структура економіки. На відміну від більшості інших країн (за винятком деяких країн СНД) переважна більшість податкових надходжень в Україні втрачається завдяки масштабним інструментам податкового планування та ухилення від сплати податків (табл. 2).

Таблиця 2

Аналіз податкових надходжень та втрат України упродовж 2015-2019 рр.

Показники	Роки					Середнє значення
	2015	2016	2017	2018	2019	
Обсяг ВВП (номінального), млрд. грн.	1988	2383	2982	3351	3974,5	2935,7
Рівень тіньової економіки,%	40	35	32	30	28	33
Податковий коефіцієнт*	0,425	0,416	0,406	0,413	0,407	0,4134
Обсяг податкових втрат консолідованого бюджет, млрд. грн.	337,96	346,96	387,42	415,19	452,9	388,09
Податкові втрати консолідованого бюджету, % ВВП	17,00	14,56	12,99	12,39	11,4	13,7

Складено авторами за даними [1] та [2]



З наведених даним бачимо, що починаючи із 2016 р. рівень тіньової економіки та податкових втрат значно скоротилися. Скорочення сум втрат податкових надходжень у 2016 році пов'язане із падінням рівня податкового навантаження в країні і, як наслідок, скорочення рівня тіньової економіки.

Результати розрахунків показали, що середні податкові втрати через функціонування тіньової економіки в Україні у 2015-2019 роках становили приблизно 13,7 % офіційного ВВП. Зазначимо, що Україна не єдина країна, що зіштовхнулось із цією проблемою. Так, проведені Р. Мерфі розрахунки показали, що в країнах ЄС щорічно не оподатковуються 825 мільярди євро [3]. Податкові адміністрації європейських країн проводять вивчення ефективності адміністрування податків за допомогою показників податкових розривів.

Податковий розрив (tax gap) – це різниця між теоретично розрахованою сумою податків та сумою їх фактичної сплати. Вперше податкові розриви було використано при розрахунку акцизних податків та ПДВ у Великобританії [4, 5]. Пізніше для визначення ефективності адміністрування податків почали використовувати податкові розриви і в США [6].

Для розуміння природи виникнення податкового розриву розмежовують податковий розрив, що виник в результаті ухилення платників податків від оподаткування (tax compliance gap) та податковий розрив, що виник в наслідок лояльної податкової політики (tax policy gap). Якщо tax policy gap – це та частина недоотримання податкових платежів, яка виникла в наслідок ухвали рішення про звільнення від оподаткування частини податкової бази. То tax compliance gap – це недоотримання податків в наслідок навмисних нелегальних дій платників податків.

Розрахунок обсягів та вивчення причин податкових розривів дасть можливість оцінити масштаби втрат від недоотримання податкових платежів та сприятиме розробці заходів вдосконалення адміністрування податків. Розглянемо методику розрахунку та можливість застосування податкових розривів у вітчизняній практиці.

При оцінці податкових розривів використовують два підходи:

Метод «зверху вниз» – підхід, що передбачає визначення обсягів податкових розривів на основі використання макроекономічних показників. В основі методу лежить визначення різниці між потенційними та фактичними податковими платежами. Даний метод використовують для визначення податкових розривів за непрямими податками. Перевагами використання даного методу є використання статистичної інформації, придатної для порівняння в ретроспективі та з іншими країнами. Проте отримані результати є досить неточними (узагальненими), що і є головним недоліком цього підходу.

Метод «знизу вгору» – підхід, що передбачає визначення податкових розривів для кожної групи платників для кожного податку окремо на основі даних із внутрішніх джерел. Даний метод використовують для визначення податкових розривів за прямими податками. Перевагою цього підходу є достовірність отриманих результатів. Проте цей метод має недолік – він дає можливість оцінити лише окремі джерела виникнення податкового розриву і не дає комплексного уявлення про обсяги податкових розривів в межах всієї



економіки.

Проведемо розрахунок податкових розривів з податку на додану вартість (табл. 3).

Таблиця 3

Розрахунок обсягів податкових розривів з податку на додану вартість в Україні упродовж 2015-2019 рр., млрд. грн.

ПОКАЗНИК	РОКИ				
	2015	2016	2017	2018	2019
Потенційний чистий ПДВ	311 932,6	356 597,8	463 008,4	550 499,2	568 654,8
Імпорт	1 083 438,0	1 341 115,0	1 662 128,0	1 919 862	1 957 770
Обсяг випуску	4 189 241,0	5 058 294,0	6 255 397,0	7 493 469	8 370 824
Експорт	1 034 425,0	1 175 953,0	1 432 690,0	1 609 365	1 639 048
Проміжне споживання товарів	2 444 526,0	2 985 429,0	3 675 548,0	4 456 471	5 339 555
Інвестиції	296 995,0	518 201,0	595 194,0	661 801	592 219
Проміжне споживання фінансового сектору в інших секторах	17 982	20 400	15 623	24 243	32 600
Проміжне споживання фінансового сектору у фінансовому секторі	22 234	21 770	24 150	27 565	35 950
Проміжне споживання інших секторів у фінансовому секторі	90 226,0	86 438,0	92 545,0	112 801	131 610
Валова додана вартість фінансового сектору	67 512,0	65 445,0	31 369,0	97 807	114 658
Випуск фінансового сектору	107 764,0	107 615,0	121 142,0	149 615	189 491
Фактичні надходження ПДВ	178 452,4	253 506	313 980	374 508,2	378 690
Податковий розрив ПДВ,%	42,8	28,9	32,2	31,97	33,41

ПДВ є основним бюджетоутворюючим податком в Україні. Так, частка ПДВ у доходах державного бюджету в 2019 р. становила майже 38%. Для оцінки ефективності адміністрування ПДВ обрано метод непрямий метод, що базується на використанні системи національних рахунків.

Дані таблиці 3 показують, що у 2016 р. спостерігаємо значне зменшення рівня податкових розривів з ПДВ. Причиною покращення ефективності адміністрування ПДВ є запровадження електронної системи адміністрування ПДВ. Проте обсяги недоотриманих податкових надходжень є значними.

Висновки. Криза державних фінансів вимагає від фіскальних органів підвищення ефективності адміністрування податків, зокрема і ПДВ. ПДВ має значний прихований резерв наповнення бюджету, що сформувався за рахунок високого рівня тіньової економіки, корупції та недоліків адміністрування. Для визначення потенційної суми податкових надходжень та ефективності адміністрування податків доцільно використовувати податкові розриви.



Література:

1. Офіційний сайт Державної служби статистики. URL: <http://ukrstat.gov.ua>
2. Дубровський В., Черкашин В., Гетман О. Порівняльний аналіз фіскального ефекту від застосування інструментів ухилення/уникнення оподаткування в Україні: нові виклики. – К., – 2019. – 52 с.
3. Murphy R. The European Tax Gap. A report for the Socialist and Democrats Group in the European Parliament// Global Policy. – 2019. – 38 p.
4. Estimation of tax gap for direct taxes // HMRC Working papers. – KAI Analysis 8 – Compliance Strategy. – 01/04/05. – URL: <http://www.hmrc.gov.uk/direct-tax-gap>
5. Methodological annex for measuring tax gaps 2011-2012 // Her Majesty's Revenue and Customs. – URL: <http://www.hmrc.gov.uk/statistics/tax-gaps.htm#1>
6. A Comprehensive Strategy for Reducing the Tax Gap// U.S. Department of the Treasury, Office of Tax Policy. – September 26, 2006. – URL: http://www.irs.gov/pub/irs-news/comprehensive_stra-tegy.pdf.

***Abstract.** The paper considers tax gaps arising from shadow economic activity. The level of the shadow economy is analyzed by different methods. The amount of tax losses of the state is calculated based on the level of shadow economic activity. It is proposed to use indicators of tax gaps to determine the effectiveness of tax administration. Tax gaps are considered as the difference between the theoretically calculated amount of taxes and the amount of their actual payment. It is established that two methods are used to calculate tax gaps: "top-down" (used for indirect taxes) and "bottom-up" (used for direct taxes). The paper calculates the tax gaps for value added tax.*

***Keywords:** shadow economy, tax losses, tax gap, value added tax*