

ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ДЕСЯТНЮК ОКСАНА МИРОНІВНА

УДК 336.221.4(477)

**ДІАЛЕКТИКА РИЗИКОВОСТІ
РОЗБУДОВИ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ**

Спеціальність: 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит

АВТОРЕФЕРАТ

дисертації на здобуття наукового ступеня

доктора економічних наук

Тернопіль – 2010

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Тернопільському національному економічному університеті Міністерства освіти і науки України.

Науковий консультант: доктор економічних наук, професор,
заслужений діяч науки і техніки України
Юрій Сергій Ілліч,
Тернопільський національний економічний
університет, ректор

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор,
Андрущенко Володимир Леонідович,
Національний університет державної податкової
служби України, професор кафедри податків
та оподаткування

доктор економічних наук, професор,
заслужений діяч науки і техніки України
Галушко Ольга Сергіївна,
Національний гірничий університет України,
завідувач кафедри економічного аналізу та фінансів

доктор економічних наук, професор
Соколовська Алла Михайлівна,
Науково-дослідний фінансовий інститут Державної
навчально-наукової установи “Академія фінансового
управління”, заступник директора з наукової роботи

Захист відбудеться «__» травня 2010 р. о 11 годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 58.082.03 у Тернопільському національному економічному університеті за адресою: 46020 м. Тернопіль, вул. Львівська, 11, корпус 11, зал засідань.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Тернопільського національного економічного університету за адресою: 46020 м. Тернопіль, Майдан Перемоги, 3.

Автореферат розісланий «__» квітня 2010 р.

*Вчений секретар спеціалізованої вченої ради,
кандидат економічних наук, доцент*

М. П. Шаварина

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Реалії функціонування податкової системи України свідчать про її неспроможність належним чином виконувати власні функції без здійснення адекватних заходів щодо вдосконалення. Порушення принципів економічної ефективності та соціальної справедливості, незадовільне виконання фіскальних завдань і дотримання податкової дисципліни на низькому рівні підтверджують її невідповідність класичним для ринкової економіки регулюючим впливам. Водночас, інтеграційні й трансформаційні процеси в економіці потребують нового наукового переосмислення та розробки шляхів удосконалення податкової системи. Всі визначені раніше напрямки податкового реформування з часом стають малоефективними і втрачають свою актуальність, оскільки на них постійно накладаються політичні, економічні і соціальні обмеження, які спричиняють невизначеність подальшого розвитку податкової системи. Ця невизначеність становить причинну основу діалектики ризиковості її розбудови.

З огляду на це найгостріша потреба на сучасному етапі полягає у формуванні нових стереотипів мислення і догм щодо податкового реформування на основі прогресивних наукових концепцій, які враховуватимуть результати аналізу ризиків у сфері оподаткування для чіткого вибору траєкторій розбудови податкової системи.

Проблеми ризиковості у податковій системі України набули специфічного характеру. З одного боку, простежуються негативні тенденції, пов'язані із загальною моделлю економічного розвитку держави, можливостями здійснення економічних реформ та загостренням фінансово-економічної кризи, з другого – нестабільність у сфері оподаткування, яка характеризується внутрішніми суперечностями формування, функціонування і розвитку податкової системи. Проведення ринкових трансформацій економіки без чіткої економічної доктрини на тривалий період розвитку держави й у постійному політичному протистоянні генерує зростання ризиковості розбудови податкової системи. Управління у сфері оподаткування і прийняття рішень здійснюються в умовах конфліктності, дії дестабілізуючих факторів та зумовлених ними ризиків. Через їхній вплив реалії використання податкового механізму не сприяють зменшенню структурних деформацій у функціонуванні соціально-економічної системи та створенню оптимальних умов для завершення її ринкових трансформацій, що негативно відображається на макроекономічних показниках. Важливість впливу ризиків на стабільність податкової системи й результативність її розбудови зумовлює об'єктивну потребу в їхній ідентифікації, оцінюванні та мінімізації.

Національна школа ризикології як важливий напрямок економічної науки в нашій країні перебуває на стадії становлення і розвитку. Проблеми, пов'язані

з ризиками розглядають у своїх працях В. Вітлінський, Н. Внукова, Н. Гнатишина, В. Гранатуров, М. Клапків, О. Долгий, С. Осадець, А. Скрипник, Д. Штефанич, А. Ястремський та інші дослідники. Проте, незважаючи на велику увагу, що приділяється цим питанням, досі не сформовано методологічної концепції ризикології у сфері оподаткування, а це унеможливорює передбачення ризиків і мінімізацію їхнього негативного впливу на розбудову податкової системи.

Значний внесок у створення наукового підґрунтя для трансформації оподаткування в контексті усунення дестабілізуючих факторів його розвитку зробили такі відомі вчені-фінансисти, як В. Андрущенко, О. Василик, В. Вишневський, О. Галушко, В. Геєць, О. Данілов, В. Загорський, Ю. Іванов, О. Кириленко, А. Крисоватий, І. Луніна, І. Лютий, В. Мельник, П. Мельник, А. Поддєрьогін, А. Соколовська, В. Суторміна, О. Тищенко, В. Федосов, С. Юрій та ін. Проблеми, порушені у проведених дослідженнях, підтверджують нагальність і доцільність пізнання діалектики ризиковості розбудови податкової системи та розвитку теорії податкових ризиків у методологічному і концептуальному аспектах для адекватного виконання множини практичних завдань, які виникають у процесі податкового реформування.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота є складовою науково-дослідних робіт кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету за комплексними темами: “Фіскально-податкове адміністрування: прагматика, проблематика та перспективи розвитку” (державний реєстраційний номер 0101U005699), “Стратегічні орієнтири формування і реалізації фіскальної політики України” (державний реєстраційний номер 0106U000521) і “Управління митною системою держави в інтересах підвищення конкурентоспроможності національної економіки” (державний реєстраційний номер 0109U000047). Роль наукових результатів дослідження автора в контексті виконання цих тем полягає в узагальненні теоретико-організаційних основ розвитку податкової системи в умовах ризиків, розробці вихідних методологічних принципів управління податковими ризиками, моніторингу ефективності функціонування ризикоорієнтованої системи адміністрування податків та з'ясуванні прагматичних проблем реалізації податкової політики в умовах ризиків.

Мета і завдання дослідження. Метою роботи є розробка методологічних та теоретико-організаційних засад ризикології у сфері оподаткування і моніторингу податкових ризиків та визначення на цій базі основних напрямків тактики і стратегії управління ризиками з одночасним формуванням науково-методологічних та практичних рекомендацій щодо зниження ступеня ризиковості розбудови податкової системи.

Досягнення визначеної мети передбачає виконання таких завдань:

- розкрити соціально-економічну природу й ознаки ризиковості податкової системи як середовища прояву і поширення ризиків;
- простежити еволюцію теорії ризиків та визначити зміст поняття ризиків оподаткування;
- розглянути аксіоми ризиковості податкової системи і встановити на цій основі теоретичні домінанти ризикології у сфері оподаткування;
- з'ясувати джерела ризиків оподаткування крізь призму моніторингу передумов та закономірностей їхнього виникнення;
- проаналізувати та вдосконалити базову систему класифікації ризиків;
- виявити потенційні та реальні загрози фінансовій безпеці держави, спричинені ризиками оподаткування;
- сформувати теоретико-організаційні основи моніторингу податкових ризиків й оцінити його ефективність для трансформаційних процесів;
- розкрити основи тактики і стратегії управління податковими ризиками та розробити методологічні положення і практичні рекомендації для ефективного ризик-менеджменту в оподаткуванні;
- дослідити прагматичні засади оцінювання ризиків при проведенні їхнього якісного та кількісного аналізу в суб'єктів податкових правовідносин;
- окреслити вектори попередження і мінімізації ризиковості розбудови податкової системи та запропонувати напрямки її розвитку в умовах невизначеності й ризиків.

Об'єкт дослідження – теоретико-методологічні та прикладні засади формування і розвитку податкової системи України.

Предметом дослідження є фінансові відносини, які відображають діалектику ризиковості розбудови податкової системи України.

Методологія та методика дослідження. Теоретичну базу дослідження формують праці провідних зарубіжних та вітчизняних учених-економістів і практиків з широкого спектра проблем, пов'язаних з теоріями ризику й оподаткування. Методологія і методика дослідження ґрунтуються на діалектичному та системному підходах до загальнотеоретичного осмислення процесів становлення, функціонування і розбудови податкової системи та організації управління у сфері оподаткування. Для досягнення визначеної мети в роботі використано методи аналізу і синтезу, індукції та дедукції, економіко-математичні й статистичні методи. За основу логічної послідовності та цілісності категорій, понять і класифікацій взято діалектичний метод пізнання в поєднанні з методологією теорії систем. Обґрунтування категоріального апарату здійснено за допомогою наукових абстракцій та аксіоматики. Метод узагальнення, логічний та історичний методи застосовано при вивченні основ функціонування податкової системи, розкритті проблем управління у сфері оподаткування, оцінюванні ефективності організації моніторингу податкових ризиків і побудови ризикоорієнтованої системи адміністрування податків.

Відповідно до методики системно-функціонального аналізу сформульовано концепції ієрархічності та додатковості ризиків податкової системи й розроблено методологічні підходи до оцінювання ризиків суб'єктів податкових правовідносин. Комплексне використання розрахунково-аналітичного методу, порівняння і логічного узагальнення є основою для складання алгоритмів оцінювання, попередження та мінімізації ризиків і окреслення векторів розбудови податкової системи в умовах невизначеності й ризиків.

Інформаційну базу дослідження становлять законодавчі і нормативні акти з питань оподаткування, податкового регулювання та управління, звітні дані Міністерства фінансів України і Державного казначейства України, матеріали Державної податкової адміністрації України та Державного комітету статистики України.

Наукова новизна одержаних результатів. У дисертаційній роботі сформовано теоретико-методологічну базу для вирішення важливої наукової проблеми пізнання діалектики ризиковості розбудови податкової системи України на підставі розробки концептуальних основ ризикології у сфері оподаткування і вихідних методологічних засад моніторингу податкових ризиків та управління ними. У процесі дослідження отримано результати, які містять наукову новизну, характеризують особистий внесок автора та полягають у такому:

вперше:

– обґрунтовано соціально-економічну сутність ризиковості податкової системи, яка полягає у прояві діалектичної об'єктивно-суб'єктивної структури невизначеності її формування і розвитку та характерних особливостей сприйняття суб'єктами податкових правовідносин об'єктивно наявних проблем вибору й конфліктності, іманентних процесам управління, прийняття рішень у сфері оподаткування, виконання податкового законодавства, обтяжених можливими зовнішніми загрозами і невикористаними можливостями;

– запропоновано узагальнене визначення сутності ризиків оподаткування як можливості виникнення негативних економічних та соціальних наслідків через неефективність побудови і функціонування податкової сфери під впливом об'єктивних та суб'єктивних факторів її розвитку в умовах невизначеності зовнішнього середовища. Це дає змогу шляхом переходу від загального до конкретного формувати поняття будь-яких специфічних ризиків у податковому середовищі;

– побудовано модель управління податковими ризиками з допомогою застосування системного підходу. На її основі впорядковано теоретичні та методологічні домінанти для діалектичного розуміння його суті як системи і процесу, розкрито зміст та виявлено логічну взаємозалежність обов'язкових елементів: об'єктів, суб'єктів, факторів впливу, джерел інформації, принципів, тактики і стратегії;

удосконалено:

– класифікацію ризиків оподаткування за кількісними та якісними критеріями. Це дало змогу сформувавши функціональну ознаку класифікації, яка поділяє ризики на загальносуспільні, зумовлені впливом на сферу оподаткування незалежних від неї факторів суспільно-економічного життя, і податкові, пов'язані з діяльністю чи бездіяльністю суб'єктів господарювання у цій сфері й функціонуванням податкового механізму, що створюють у власному середовищі лише властиві їм різновидові ризики;

– трактування поняття податкових ризиків як можливості виникнення негативних економічних наслідків через неефективність побудови і функціонування податкового механізму, тактики та стратегії податкової діяльності і вчинення правопорушень у сфері оподаткування. На відміну від існуючих дефініцій, запропоноване визначення цього поняття враховує інформаційну природу податкових ризиків. На його основі можна з'ясувати особливості прояву цих ризиків у всіх суб'єктів податкових правовідносин і здійснювати підбір методів оцінювання й засобів їхньої мінімізації;

– систематизацію джерел ризиків сфери оподаткування. Вона передбачає формування факторних комплексів, що детермінують ризики і враховують, по-перше, причини їхнього виникнення як невід'ємні об'єктивні властивості функціонування податкової системи, які слугують підґрунтям для її невизначеності, та, по-друге, фактори як змінні обставини, що впливають на рівень цієї невизначеності, сприяють виникненню ризиків і зростанню причинності щодо ризиковості оподаткування;

– комплекс заходів зі здійснення моніторингу податкових ризиків на основі розробки теоретико-організаційних засад побудови ризикоорієнтованої системи адміністрування податків, напрямків виявлення ризиків на всіх етапах адміністрування та векторів розвитку інформаційного забезпечення моніторингу. Це дає змогу вчасно передбачати ризики, оцінювати їхню фіскальну значущість й ефективно використовувати податкову інформацію для впливу на них;

– підхід до формування методологічних засад оцінювання ризиків податкової системи. На відміну від існуючих підходів, він враховує позицію кожного суб'єкта податкових правовідносин і тенденції до її зміни в окремому сегменті сфери оподаткування. На підставі запропонованого підходу здійснено групування показників за принципами додатковості та множинності зіставлення ризиків діяльності держави, податкових органів і платників податків й оцінено вплив на стан податкових надходжень ризиків податкового боргу, фіскальних втрат від пільг і тіньового капіталу;

набули подальшого розвитку:

– основи формування теоретичної концепції ризикології у сфері оподаткування, яка враховує діалектику закономірностей та суперечностей

функціонування і розбудови податкової системи та встановлює взаємозалежність і взаємозумовленість ризиків зі з'ясуванням ступеня кореляції впливу на них окремого суб'єкта податкових правовідносин;

– розроблення методологічних засад групування податкових ризиків на основі їхньої систематизації за спрямованістю дій правопорушень у сфері оподаткування й економічною поведінкою всіх суб'єктів податкових правовідносин. Це дало змогу ідентифікувати ризики за об'єктами посягання, суб'єктами здійснення та діапазоном поширення і структурувати їх за видами відповідальності щодо вчинених протиправних дій;

– визначення напрямків організації податкового контролю з урахуванням ризиків. Вони передбачають упорядкування алгоритму відбору платників податків для перевірки та систематизації й встановлення видів, структури і взаємозв'язку ризиків податкового контролю як функції й процесу, що сприятиме підвищенню якості та ефективності роботи щодо проведення перевірки на всіх її етапах і максимальному зменшенню бюджетних втрат;

– окреслення векторів попередження і мінімізації ризиковості розбудови податкової системи на основі розробки превентивних, обмежувальних і компенсаційних антиризикових заходів у сфері оподаткування як з позиції наявних витрат, так і ймовірності отримання очікуваного результату. На підставі цього запропоновано домінуючі шляхи забезпечення ефективності розбудови податкової системи в умовах невизначеності й ризиків.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що методологічні та теоретико-організаційні положення, висновки і практичні рекомендації автора забезпечують подальший розвиток ризикології у сфері оподаткування. Вони є науковим підґрунтям для розробки прикладних методів оцінювання податкових ризиків, підготовки проектів законодавчих та нормативних актів з питань реформування податкової системи і модернізації діяльності Державної податкової адміністрації України в напрямку вдосконалення методичного та інструктивного забезпечення практики управління ризиками.

Наукові напрацювання і рекомендації, які мають прикладний характер, взято до впровадження Департаментом розвитку і модернізації Державної податкової служби України (довідка № 87/6/33-0016 від 24.09.09 р.), Департаментом місцевих бюджетів Міністерства фінансів України (довідка № 31-11000-07-17/26014 від 29.09.09 р.). Науково-теоретичні розробки використовуються у навчальному процесі Тернопільського національного економічного університету (довідка № 126-24/2280 від 08.10.09 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертаційна робота є самостійно виконаною науковою працею, в якій викладено авторський підхід до пізнання діалектики ризиковості розбудови податкової системи України. З наукових

праць, опублікованих у співавторстві, в дисертації використано лише ті здобутки, які автор отримав особисто.

Апробація результатів дисертації. Основні положення дисертаційної роботи доповідалися на міжнародних і українських науково-практичних та науково-методичних конференціях, зокрема на : міжнародних науково-практичних конференціях “Наука і освіта” (м. Дніпропетровськ, 2002 р. і 2005 р.), “Оподаткування у промисловому регіоні: теорія, практика та перспективи розвитку” (м. Донецьк, 2005 р.), “Формування єдиного наукового простору Європи та завдання економічної науки” (м. Тернопіль, 2007 р. і 2008 р.), “Фінансові ринки та інститути” (м. Харків, 2007 р.), “Проблеми і перспективи інноваційного розвитку економіки України” (м. Дніпропетровськ, 2008 р.), “Конкурентоспроможність та інновації: проблеми науки та практики” (м. Харків, 2008 р.), “Міжнародний бізнес та менеджмент: проблеми та перспективи в умовах глобалізації” (м. Тернопіль, 2008 р.), “Стан і проблеми оподаткування в умовах ринкової економіки” (м. Донецьк, 2008 р.), “Економіка та фінанси в умовах глобалізації: досвід, тенденції та перспективи розвитку” (м. Макіївка Донецької області, 2009 р.), “Соціально-економічний розвиток України та її регіонів: проблеми науки та практики” (м. Харків, 2009 р.); всеукраїнських науково-практичних конференціях “Економічні проблеми ринкової трансформації України” (м. Львів, 2002 р.), “Управління у сфері фінансів, страхування та кредиту” (м. Львів, 2007 р.), “Засоби фінансового забезпечення стійкого економічного розвитку” (м. Севастополь, 2009 р.); всеукраїнських науково-методичних конференціях “Сучасні аспекти фінансового управління економічними процесами” (м. Севастополь, 2005 р. і 2007 р.); міжвузівській науково-методичній конференції “Проблеми економічної освіти і науковий прогрес” (м. Кривий Ріг, 2003 р.); науково-практичній конференції “Тенденції та перспективи розвитку податкової системи України” (м. Ірпінь, 2008 р.); науково-практичному семінарі з міжнародною участю “Актуальні проблеми забезпечення економічної безпеки України” (м. Тернопіль, 2008 р.).

Публікації. Основні результати наукового дослідження відображено в індивідуальній і 3 колективних монографіях, 2 колективних підручниках, індивідуальному та 2 колективних навчальних посібниках, 26 статтях у фахових наукових виданнях та 24 публікаціях в інших виданнях.

Загальна кількість публікацій за темою дисертації становить 59 найменувань обсягом 315,76 друк. арк., з яких автору належить 83,58 друк. арк.

Структура й обсяг дисертації. Дисертаційна робота складається із вступу, п'яти розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Загальний обсяг роботи становить 425 сторінок. Дисертація вміщує 48 таблиць, 35 рисунків, з них 3 рисунки займають 3 повні сторінки та 12 додатків на 21

сторінці. Список використаних джерел налічує 335 найменувань на 30 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЇ

У першому розділі “Теоретичні домінанти ризиковості податкової системи” висвітлено соціально-економічну природу ризиковості податкової системи, простежено еволюцію теорії ризиків та досліджено її вплив на формування наукових основ пізнання ризиків оподаткування і крізь призму розгляду аксіом ризиковості податкового середовища проаналізовано основи розвитку концепції ризикології у сфері оподаткування.

З’ясовано, що домінантою ризиковості сфери оподаткування є категорія невизначеності. При цьому уточнено, що об’єктивність невизначеності ґрунтується на існуванні в цій сфері: проблеми вибору й наявності альтернатив у процесі реалізації податкової політики; неможливості об’єктивного оцінювання результатів функціонування та прогнозування наслідків реформування податкової системи; суперечливих процесів у податковому середовищі, які проявляються у конфлікті інтересів держави, платників податків і громадян, зіткненні протилежних цілей суб’єктів оподаткування та неузгодженості в системі управління; загроз і небезпек, що порушують рівноважний стан податкової безпеки, яку визначено як захищеність інтересів суб’єктів оподаткування на всіх рівнях податкових правовідносин та забезпеченість держави податковими надходженнями, достатніми для задоволення власних потреб і виконання зобов’язань перед суспільством; відсутності вичерпної й об’єктивної інформації на момент оцінювання та прийняття рішень через існування асиметрії інформації, а також приховування її частки в умовах тінізації економіки та ухилення від оподаткування. Суб’єктивність невизначеності проявляється в диференційованому ставленні до ризиків представників державних органів, платників податків і громадян, яке впливає на їхню психологічну й професійну здатність приймати конкретні рішення. Особливості прояву діалектичної об’єктивно-суб’єктивної структури ризиків у податковому середовищі слугують основою для формування соціально-економічної суті ризиковості податкової системи.

Аналіз еволюції теорій ризику дав змогу визначити суть поняття “ризик оподаткування”, що базується на діалектиці онтологічних, етимологічних та гносеологічних напрямків пізнання категорії “ризик” і наукової парадигми формування податкової теорії. Для пізнання онтологічного змісту названого поняття застосовано підходи класичної теорії, за якими ризики трактують як ймовірність отримання збитків та непередбачених витрат унаслідок вибору певного рішення чи стратегії діяльності, а для встановлення його етимологічного походження – підходи неокласичної теорії, оскільки ризики

оподаткування існують в тих ситуаціях невизначеності, які супроводжуються негативними наслідками. Гносеологічні методи дослідження ґрунтуються на врахуванні двох особливостей виявлення ризиків оподаткування: по-перше, існуванні можливості розрахунку ймовірності отримання окремого результату у податковому середовищі та, по-друге, прояві невизначеності, за якої цю ймовірність з'ясувати неможливо.

Дослідження аксіом загальності, прийнятності та неповторюваності у податковому середовищі підтверджує, що в кожній складовій податкового механізму можливе існування ризиків, які одночасно збільшують його ризиковість і впливають на зростання ризиків функціонування податкової системи, реалізації податкової політики й проведення діяльності у сфері оподаткування, а отже, на ризиковість останньої загалом. Цей процес є зворотним. Водночас на ризиковість податкової сфери здійснюють вплив незалежні від неї зовнішні ризики, спричинені невизначеністю економічних, політичних та соціальних умов, в яких проводиться податкова діяльність і динаміку яких вона враховує. На основі запропонованого підходу змодельовано взаємозалежність і взаємозумовленість ризиків у сфері оподаткування (рис. 1).

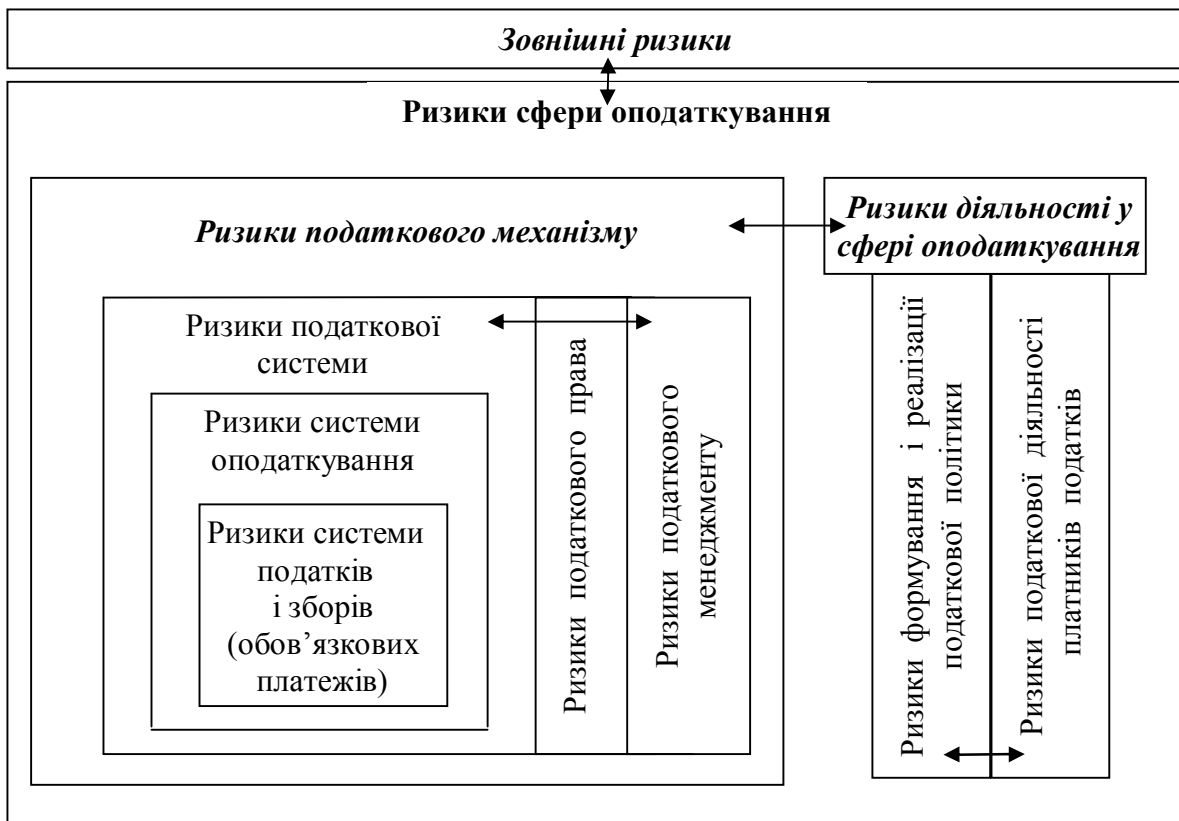


Рис. 1. Взаємозалежність та взаємозумовленість ризиків у сфері оподаткування

Систематизація ознак класифікації ризиків у податковому середовищі за кількісним і якісним критеріями обумовила необхідність виявлення й конкретизації на основі ґрунтового аналізу загальносупільних та податкових

ризиків, а також множини їхніх проявів як з позиції держави, так і з позиції суб'єкта господарювання. Оскільки у сфері оподаткування ризику спричинені діяльністю всіх учасників податкових правовідносин, здійснено їхній подальший розподіл за суб'єктами ризиків. Встановлення функціональної ознаки класифікації дало змогу з'ясувати соціально-економічний зміст податкових ризиків, який враховує природу цього явища й можливості його виявлення як на макро-, так і на мікрорівні. До того ж наголошено, що податкові ризики безпосередньо пов'язані з функціонуванням податкової системи й економічною поведінкою суб'єктів податкових правовідносин. Їх згруповано за трьома ознаками: ризики, пов'язані з діяльністю у сфері оподаткування, функціонуванням податкового механізму і спричинені вчиненням податкових правопорушень.

У процесі дослідження обґрунтовано філософію залежності та причинно-наслідкових зв'язків податкової системи і ризиків, у результаті чого розроблено теоретичні засади концепції ризикології у сфері оподаткування. Основою розвитку запропонованої концепції є побудова моделі, яка враховує глибинну природу всіх складових цієї науки й їхню взаємодію з податковим середовищем. Вона базується на формуванні вихідних положень визначення джерел, суті та методів дослідження ризиків оподаткування, понятійного апарату для трактування їхніх об'єктів і суб'єктів, систематизації ознак класифікації й наукових постулатів щодо ризиковості податкового середовища.

В дисертації констатовано, що концептуальний підхід полягає в тому, що найбільш загальні аспекти ризиковості податкової системи розглядаються та пізнаються на основі матеріалістичної діалектики загалом і безпосередньо через взаємозв'язок та взаємодію з ризиками, властивими всім елементам сфери оподаткування. Це забезпечило створення наукової бази для подальшого розвитку ризикології у цій сфері і розробки комплексного методологічного підходу до вивчення проблеми ризиковості розбудови податкової системи.

У розділі 2 “Вихідні методологічні засади дослідження ризиків податкової системи” визначено теоретико-методологічний інструментарій пізнання ризиковості податкової системи, досліджено джерела ризиків оподаткування крізь призму моніторингу передумов та закономірностей їхнього виникнення, здійснено структурування ризиків за спрямованістю дій податкових правопорушень і розглянуто складові фінансової безпеки у сфері оподаткування як структуроутворюючого елементу теорії податкових ризиків.

Визнано за доцільне використовувати методи економічного аналізу, що застосовуються неокласичною економічною теорією й теорією суспільного вибору як теоретико-методологічний інструментарій вивчення ризиків податкової системи. З урахуванням вихідних положень цих напрямів економічної науки побудовано загальну модель економічної поведінки суб'єктів податкових ризиків. Запропонована модель ґрунтується на гіпотезах:

наявних релевантних альтернатив і можливостей у держави, податкових органів та платників податків; заданих змін зовнішніх умов діяльності, до яких вони адаптуються; недосконалої інформації щодо оцінювання власних вигод і затрат; максимальної особистої вигоди та методологічного індивідуалізму, згідно з якими кожен із вказаних суб'єктів в умовах невизначеності є дієздатною одиницею, яка приймає відповідне рішення і діє у власних інтересах.

Аргументовано, що моніторинг передумов та закономірностей виникнення ризиків оподаткування зумовив потребу у виокремленні причин і факторів у складі джерел їхнього виявлення. При цьому зазначено, що причинами ризиків слід вважати обставини, які безпосередньо спричиняють їхнє виникнення, тобто вони характеризуються як невід'ємні базові властивості сфери оподаткування, що є основою невизначеності її стану та розвитку. До того ж встановлено, що з огляду на об'єктивно-суб'єктивний характер ризиковості податкової системи глибина і достовірність відображення її причинності залежать від рівня пізнання ідеологічних, правових, економічних та моральних характеристик податкового середовища.

До факторів ризиків зараховано процеси, дії й події, які відповідним чином впливають на рівень стану невизначеності сфери оподаткування. Саме фактори характеризують діючі умови функціонування цієї сфери або її зовнішнього середовища, які сприяють прояву причин ризиковості. Одні з них діють на загальносуспільному рівні та відображають недоліки, пов'язані з кризовим станом економіки, а інші – зумовлені специфічними особливостями розвитку податкової системи і діяльності суб'єктів податкових правовідносин. Крім цього, доведено, що недоліки соціально-економічного, організаційно-управлінського та нормативно-правового характеру в комплексі належать до тих факторів ризиків, які впливають на рівень невизначеності сфери оподаткування і призводять до зростання ризиковості останньої. В сукупності з причинами вони формують факторні комплекси, які детермінують податкові ризики й відображають багатогранність причинних зв'язків між елементами ризиковості сфери оподаткування.

У процесі дослідження визначено характерну властивість ризиків податкової системи, яка полягає в тому, що незалежно від джерела виникнення вони діють при усвідомленому чи неусвідомленому невиконанні або неналежному виконанні учасниками податкових правовідносин правових положень у сфері оподаткування. З урахуванням цього, проведено систематизацію ризиків залежно від спрямованості дій правопорушень, вчинених: державою в особі уповноважених органів – проти системи оподаткування; контролюючими органами у сфері оподаткування – проти гарантій виконання обов'язків платника податків і забезпечення дохідної частини бюджету; платниками податків – проти порядку ведення обліку,

складання й подання звітності, дій контролюючих органів та обов'язку сплачувати податки і збори.

З'ясовано, що іншою важливою методологічною характеристикою ризиків є те, що вони слугують необхідним атрибутом та важливим елементом безпеки у сфері оподаткування. Створення ними загроз отримання негативних результатів податкової діяльності під впливом небезпеки виникнення несприятливих наслідків змін зовнішнього середовища спричиняє неефективність формування податкової політики і функціонування податкової системи й значно ускладнює реалізацію стратегічних пріоритетів економічного розвитку та забезпечення національної безпеки держави загалом. Водночас наголошено, що найбільші загрози безпеці у сфері оподаткування становлять ризики, спричинені: тіншовими процесами, зокрема такими їхніми сегментами, як корупція й ухилення від оподаткування; незаконною діяльністю фіктивних суб'єктів господарювання; отриманням значних сум втрат від пільг і податкового боргу та проведенням сумнівних операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

Результати аналізу показують, що простежується динамічне зростання рівня тіншового сектору економіки, податкового боргу і втрат від пільгового оподаткування при одночасному зниженні ВВП та підвищенні рівня податкових надходжень до бюджету (рис. 2).

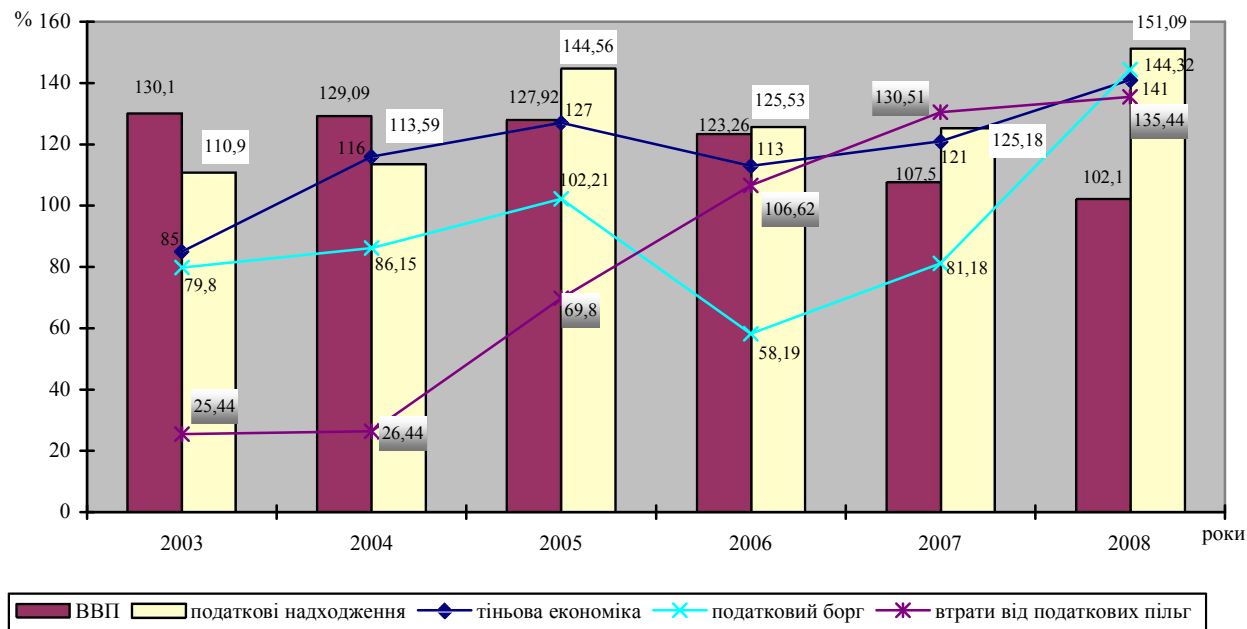


Рис. 2. Динаміка темпів змін основних сегментів ризиків у сфері оподаткування, ВВП та податкових надходжень

В дисертації уточнено, що наслідками дії основних сегментів ризиків, які порушують рівноважний стан безпеки у сфері оподаткування, є, з одного боку, збільшення негативного впливу на темпи економічного зростання, а з іншого –

необґрунтоване підвищення податкового навантаження на суб'єктів господарювання, які реально сплачують податки.

Обґрунтовано, що виявлення джерел і аналіз структурних елементів ризиків податкової системи й оцінювання загроз та небезпек, викликаних ними, є методологічним підґрунтям для розвитку концепції ризикології у сфері оподаткування та науковою базою для формування ступінчастої системи моніторингу ризиків.

У розділі 3 “Моніторинг податкових ризиків та його ефективність в умовах транзитивної економіки” досліджено групу проблем, пов'язаних з організацією моніторингу податкових ризиків та його інформаційним забезпеченням, побудовою ризикоорієнтованої системи адміністрування податків, організацією податкового контролю з урахуванням ризиків і управлінням податковими ризиками в Україні.

Вивчення реалій організації моніторингу податкових ризиків та впровадження ризикоорієнтованої системи адміністрування податків у діяльність податкової служби свідчать про їхню невідповідність сучасному рівню ризик-менеджменту, яка значною мірою спричинена несформованістю комплексного підходу до розуміння змісту зазначених процесів. З метою підвищення ефективності податкового моніторингу й адміністрування в контексті роботи з ризиками розроблено теоретико-організаційні засади їхньої побудови, які усувають розбіжності між теорією ризиків і практикою їхнього аналізу.

Констатовано, що системний підхід до організації моніторингу податкових ризиків ґрунтується на визначенні його суті як процесу розпізнання й оцінювання цих ризиків і виявлення, аналізу та усунення причин, які зумовлюють їхнє виникнення і поширення. При цьому, зроблено акцент на тому, що домінантою розвитку моніторингу ризиків є побудова ризикоорієнтованої системи адміністрування податків, суть якої трактується як сукупність взаємодіючих та взаємозалежних напрямків управлінської діяльності органів державної податкової служби, пов'язаної з організацією протидії виникненню негативних фінансових наслідків, спричинених податковими ризиками.

Обґрунтовано, що використання облікових, соціальних, аналітичних і контрольних технологій ідентифікації ризиків на обліковому, масово-роз'яснювальному, прогнозно-аналітичному та контрольному етапах адміністрування податків – це адекватний і ефективний метод систематичного відстеження ризиковості податкової системи. Проведений аналіз підтверджує, що найбільш ризиковими ділянками адміністрування є механізм нарахування й сплати ПДВ, податків з доходів фізичних осіб та на прибуток, оподаткування доходів підприємництва і діяльності новостворених підприємств та діюча система апеляцій.

У забезпеченні ефективності функціонування ризикоорієнтованої системи адміністрування податків пріоритетне значення відведено модернізації податкового контролю з урахуванням ризиків. Водночас зазначено, що стратегія контролю базується на змінених загальних підходах до його організації в напрямку підвищення рівня добровільності сплати податків у державі, оскільки значна частина податкових надходжень в Україні забезпечується у примусовому порядку, причому не завжди законними методами.

З метою впорядкування організаційних основ контролю складено порядок систематизації платників податків за результатами комплексного аналізу, по-перше, індивідуальної податкової поведінки суб'єктів господарювання як сукупної характеристики, що формується на основі встановлених перевірки фактів про рівень дотримання ними податкового і валютного законодавства й факторів, які вказують на існування податкових ризиків, та, по-друге, фіскальної важливості платників податків як рівня забезпечення ними максимально можливих податкових зобов'язань за податками і зборами до бюджетів усіх рівнів.

Доведено доцільність визначення ризиків у процесі планування податкових перевірок. З цією метою розроблено алгоритм проведення камеральної перевірки, який передбачає застосування функціональної блок-схеми здійснення електронної податкової перевірки, методів та процедур визначення ризиків камеральної перевірки й аналіз діяльності платників податків з використанням інформації з внутрішніх і зовнішніх джерел.

Автором встановлено взаємозв'язок ризиків податкового контролю як процесу адміністрування та функції податкових органів. Ідентифікацію ризиків контролю як процесу здійснено на базі оцінювання властивого ризику, ризику контролю і ризику невиявлення у процесі перевірки. При цьому наголошено, що названі ризики створюють загальні ризики камеральної і документальної перевірок, суть яких полягає в можливості виникнення втрат бюджету внаслідок формування суб'єктом контролю необ'єктивної оцінки діяльності платника податків за умови наявності порушень податкового законодавства. До того ж акцентовано, що складові ризиків контролю як процесу взаємопов'язані між собою, оскільки вони систематизовані згідно з функціональним змістом ризиків податкового контролю, суть яких визначено як можливість виникнення негативних економічних наслідків через порушення податкового законодавства і неефективність проведення податкових перевірок.

Аргументовано, що об'єктивна потреба підвищення ефективності інформаційного забезпечення моніторингу податкових ризиків зумовлює застосування стратегії глобальної комп'ютеризації, зміст якої полягає у комплексній інформатизації всіх напрямків адміністрування податків. Ця стратегія передбачає збір та обробку інформації, кількісний і якісний аналіз

ризиків, вибір й оцінювання методів мінімізації чи запобігання їхньому поширенню, встановлення ефективності та вартості альтернативних варіантів роботи з ризиками.

З метою вдосконалення інформаційного забезпечення моніторингу запропоновано відповідну черговість етапів впровадження інформаційної системи адміністрування податків з урахуванням ризиків, яка охоплює тестування критеріїв цієї системи, дослідження альтернатив і оцінювання можливих ризиків її впровадження, а отже, вона ґрунтується на необхідності розрахунку вартості й доцільності здійснення такого процесу.

У роботі звернуто увагу на те, що для створення умов розвитку описаної системи необхідно забезпечити відповідний захист інформації, яка перебуває в розпорядженні податкових органів. Вирішення цієї проблеми базується на обґрунтуванні необхідності використання комплексної системи захисту податкової інформації – сукупності організаційних заходів і програмних засобів, які забезпечують блокування всіх можливих каналів її витоків. Дієвість системи захисту залежить від ефективного функціонування її складових, зокрема інвентаризації та класифікації всіх інформаційних ресурсів, побудови моделі ризиків, контролю цілісності системи, аналізу стану обраних засобів захисту й оцінювання їхньої відповідності критеріям гарантії.

З'ясовано, що з огляду на те, що моніторинг податкових ризиків обов'язково характеризується системністю, його ефективність прямо залежить від здійснення системного підходу до управління цим процесом. Зміст системи управління податковими ризиками визначено як сукупність методів, прийомів і заходів, які дають змогу необхідним чином прогнозувати настання негативних економічних наслідків, викликаних податковими ризиками, та вживати заходів щодо їхнього запобігання чи мінімізації. Дослідження елементів цієї системи показує, що суть управління податковими ризиками як процесу полягає у виявленні й оцінюванні податкових ризиків, попередженні можливості їхнього виникнення, вдосконаленні методів мінімізації та нейтралізації можливих наслідків дії.

Результати систематизації функціонально-процесуальних характеристик управління податковими ризиками змодельовано у вигляді неперервного циклу, що будується на взаємозв'язку і взаємозумовленості відповідних цілей, тактики й стратегії (рис. 3).

Зміст побудованої моделі полягає у сукупному поєднанні всіх фактів, обставин і процедур, що стосуються організації моніторингу ризиків та функціонування ризикоорієнтованої системи адміністрування податків і забезпечують якість управління ризиками загалом. Цілі, тактику й стратегію управління розглянуто з погляду здійснення системного моніторингу податкових ризиків та впливу на його ефективність.

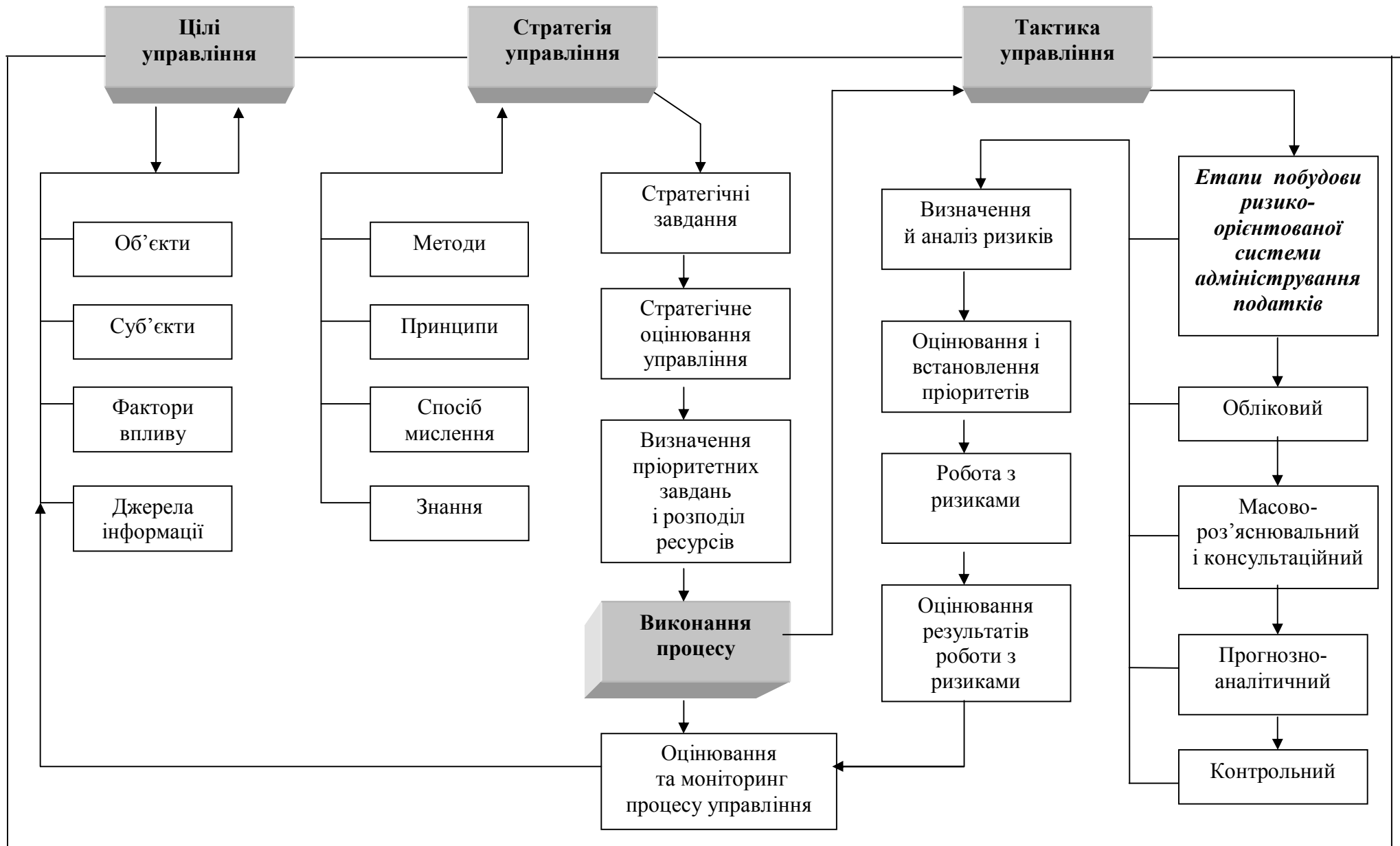


Рис. 3. Модель управління податковими ризиками

У розділі 4 “Індикатори оцінювання ризиків податкової системи” на основі поглибленого аналізу виділено основні індикатори прогнозування податкових ризиків у контексті збалансування бюджетів держави, ідентифікації ризиків діяльності податкової служби і моделювання податкової поведінки платників податків з урахуванням ризиків та систематизовано критерії й показники для оцінювання ризиковості податкової системи.

Встановлено домінуючий вектор оцінювання ризиковості податкової системи – систематизацію сегментів виявлення ризиків діяльності всіх суб’єктів податкових правовідносин. При цьому вказано, що послідовні зміни стану податкової системи і відхилення в її розвитку є результатом ведення відповідної податкової політики держави та діяльності податкових органів і платників податків, тому виявлення їхніх ризиків слугує базою для оцінювання ризиковості податкової системи загалом.

Систематизація й аналіз універсальних базових індикаторів діяльності держави у сфері оподаткування, зокрема показників стану і структури системи оподаткування, податкового навантаження, заборгованості та пільгового оподаткування, свідчать, що ефективність розбудови податкової системи зменшується під впливом ризиків, викликаних: виконанням плану номінальних показників бюджету за рахунок зростання інфляції; нерівномірністю розподілу податків між бюджетами різних рівнів, що спричиняє поглиблення міжбюджетної кризи; нерівномірністю податкового навантаження на суб’єктів господарювання; значним впливом суб’єктивних факторів на прийняття рішень у сфері оподаткування; невиконанням державою зобов’язань перед платниками; персоніфікацією характеру встановлення пільг і недотриманням принципу соціальної справедливості; створенням можливостей для невиконання податкового законодавства, ухилення від сплати податків та тінізації економіки.

З метою адаптивності реальних прогнозів надходжень податків побудовано модель оцінювання впливу на них ризиків податкового боргу, втрат від пільг і тіньового капіталу, які становлять найбільшу загрозу безпеці у сфері оподаткування. Розрахунок співвідношення темпів змін згаданих сегментів дає підстави стверджувати, що середні показники зростання податкового боргу та втрат від пільг практично наближені до відповідного показника податкових надходжень, а темпи зростання втрат від тіньової економіки значно його перевищують (табл. 1).

Оцінювання ризиків на основі застосування побудованої моделі показує, що неврахування податкового боргу, втрат від пільг і тіньового капіталу в дохідних прогнозах держави спричиняє значні відхилення середніх похибок прогнозування, невідповідність запланованих та фактичних даних, викривлення державної звітності про виконання бюджету й завищення податкового

навантаження на суб'єктів господарювання для виконання планових показників.

Таблиця 1

Показники темпів збільшення податкового боргу, втрат від пільг і тінізації щодо податкових надходжень за 2004 – 2008 рр., %

Показники	2004	2005	2006	2007	2008
Рівень податкового боргу у фактичних податкових надходженнях, %	24,32	17,19	7,97	5,17	4,90
Рівень втрат від пільг у фактичних податкових надходженнях, %	23,24	11,23	9,53	9,94	8,91
Рівень втрат від недоотримання податків з тіньового капіталу у фактичних податкових надходженнях, %	39,99	36,24	34,00	36,93	41,86
Середні темпи зростання, %					
податкових надходжень	119,97				
податкового боргу	93,14				
втрат від пільг	93,76				
втрат від тіньового капіталу	131,64				
Еластичність щодо податкових надходжень, %					
податкового боргу	0,78				
втрат від пільг	0,79				
втрат від тіньового капіталу	1,10				

Аналіз другого сегмента ризиковості податкової системи здійснено з допомогою індикаторів результативності діяльності державних податкових органів щодо роботи із заборгованістю платників податків, проведення контролю і забезпечення ефективності власного функціонування. У процесі дослідження сформовано групи взаємопов'язаних ознак, що відображають змістову структуру ризиків діяльності цієї служби:

– загальні, які властиві їй як контролюючому органу у сфері оподаткування: невизначеність та непередбачуваність функціонування податкового середовища, загрози його безпеці, ймовірність настання непередбачуваних політичних, соціальних і економічних змін;

– специфічні, які стосуються виконання її працівниками функцій адміністрування податків та контролю за дотриманням чинного законодавства: загрози невиконання бюджету, неефективність функціонування податкового механізму і системи відповідальності за ухилення від оподаткування;

– професійні, які характеризують безпосередньо компетентність її працівників, якість та сумлінність виконання ними своїх обов'язків: недостатність професійної підготовки, неможливість якісного виконання визначених завдань у реальних умовах, неправомірність дій службовців, корумпованість і лобіювання інтересів певного кола осіб, обмеженість заходів у ризикових ситуаціях межами необхідності виконання встановлених завдань.

У дисертації встановлено, що з огляду на зміст структурних ознак суть ризиків діяльності податкових органів слід трактувати як можливість невиконання ними визначених завдань та реалізації повноважень, наданих чинним законодавством через неефективність побудови і функціонування податкового механізму, тактики й стратегії діяльності, недостатній рівень професіоналізму чи вплив морально-етичних та суб'єктивних факторів. До того ж за результатами кількісного і якісного оцінювання показників діяльності податкових органів з'ясовано, що її ефективність і результативність зменшується під впливом ризиків, викликаних: невідповідністю рівня заробітної плати та соціального забезпечення працівників встановленим функціям і обов'язкам; нерівномірністю навантаження персоналу; дублюванням функцій, що виконують різні структурні підрозділи; частою зміною організаційної структури.

При оцінюванні ризиків платників податків враховано, що, по-перше, ймовірність їхнього виникнення прямо залежить від існування загальних ризиків оподаткування і спеціальних ризиків діяльності податкових органів та, по-друге, поведінка окремих економічних суб'єктів в умовах ризиковості завжди супроводжується широким спектром ірраціональних проявів, тому її коригують під дією цього феномену.

З метою підвищення ефективності методики оцінювання ризиків платників податків для їхнього подальшого розподілу за категоріями складено алгоритм моделювання податкової поведінки, який формується на основі експертних висновків і кількісних критеріїв та передбачає відбір факторів, що характеризують фінансову, господарську й управлінську діяльність суб'єкта господарювання і дотримання ним законодавчих норм під впливом зовнішніх факторів. Це дає можливість охопити моніторингом податкових ризиків систему показників, які враховують вплив основних характеристик соціально-економічного розвитку країни, ефективності податкового регулювання та особливостей діяльності суб'єктів господарювання на рівень виконання останніми податкових зобов'язань та визначати комплексний показник ризику господарювання платника податку, який охоплює галузевий і регіональний ризику та ризик типу діяльності. До того ж уточнено, що застосування цього алгоритму є ефективним для встановлення взаємозв'язку та взаємозумовленості індивідуальної економічної поведінки суб'єкта господарювання зі ступенем ризиків оподаткування.

У роботі констатовано, що методологічні основи оцінювання ризиків податкової системи охоплюють широкий діапазон дослідження: від якісної характеристики їхніх причин і факторів, які створюють можливість негативних наслідків у процесі оподаткування, до кількісного вимірювання показників, що слугують сигналом про розгортання несприятливих подій у податковому

середовищі та очевидним вимірювальним свідченням про можливість прояву ризиків.

У розділі 5 **“Формування векторів попередження і мінімізації ризиковості розбудови податкової системи”** обґрунтовано вибір оптимальних варіантів антиризикових заходів у сфері оподаткування, систематизовано превентивні напрямки зниження ризиковості податкової системи та шляхи її розвитку в умовах невизначеності й ризиків.

Окреслення векторів попередження і мінімізації ризиковості розбудови податкової системи здійснено з урахуванням таких специфічних особливостей:

– характерною основою вибору оптимальних антиризикових критеріїв розбудови податкової системи є реальна й інформаційна невизначеності в сукупності;

– загальна ефективність процесу оподаткування в умовах ризиків виражається в оцінних групах показників, які відображають інтереси його суб'єктів: фіскальну достатність, економічну ефективність та соціальну справедливість;

– основну інформаційну базу для проведення економічного аналізу кожної ризикогенної ситуації і вибору антиризикової стратегії розбудови податкової системи становлять матеріали діагностування відхилень в її функціональних властивостях та економічних спостережень за проявом як податкових, так і загальносуспільних ризиків;

– діалектика ризиковості оподаткування характеризується закономірностями, які виявляються на основі лише масових спостережень;

– динамічність процесу оподаткування й мінливість його параметрів та структурних відношень потребують постійного моніторингу і коригування інформації для своєчасного виявлення ризиків;

– навмисна й технічна деформація показників державної звітності унеможливорює реальне кількісне вимірювання ризиків податкової системи, тому в розробці векторів їхнього попередження та мінімізації переважають якісні критерії оцінювання.

Всі антиризикові заходи у податковому середовищі є взаємозалежними, тому їхня ефективність залежить від комплексності й системності підходу до реалізації, що відображено у табл. 2.

Для формування системи попередження та мінімізації ризиковості податкової системи виокремлено три типи суб'єктів: державу, суб'єктів господарювання і споживачів суспільних благ – та визначено як цільові функції її побудови абсолютні й відносні критерії оцінювання позицій кожного суб'єкта стосовно іншого.

**Систематизація заходів попередження та мінімізації
ризиків податкової системи**

Антиризикові заходи	Об'єкт пізнання	Мета і напрямки розробки	Сфера застосування
<i>Превентивні</i>	Ризики оподаткування	Усунення причин виникнення ризиків	Ідеологічне, економічне та середовище ризиків; правове, та моральне виникнення
<i>Обмежувальні</i>	Розмір втрат від дії ризиків	Усунення факторів, що зумовлюють виникнення причин і призводять до зростання ризиків	Соціально-економічні, організаційно-управлінські й нормативно-правові умови підвищення ступеня ризиковості
<i>Компенсаційні</i>	Частина втрат, яка підлягає відшкодуванню	Зменшення втрат бюджету в результаті мінімізації ризиків	Відповідальність за вчинення податкових правопорушень, управління податковим боргом і механізм регулювання банкрутства

У процесі дослідження основні превентивні антиризикові заходи у сфері оподаткування систематизовано за такими напрямками проведення:

- перебудова ідеології оподаткування і встановлення рівності прав та обов'язків усіх учасників податкових правовідносин;
- національна й міжнародна уніфікація податкового законодавства;
- зниження загального рівня оподаткування та вдосконалення структури системи оподаткування;
- підвищення рівня податкової культури, зміцнення податкової дисципліни й етизація податкової служби.

Розробку шляхів розбудови податкової системи в умовах невизначеності і ризиків здійснено на основі обґрунтування обмежувальних антиризикових заходів нормативно-правового, соціально-економічного й організаційно-управлінського характеру функціонування сфери оподаткування та компенсаційних методів, які передбачають відшкодування втрат від ризиків.

Наголошено, що серед антиризикових заходів нормативно-правового характеру домінують напрямки забезпечення стабільності податкового законодавства і правового врегулювання невідповідностей та суперечностей з питань оподаткування. Водночас вказано, що зменшення ризиків соціально-економічного характеру залежить від: державного стимулювання середнього й малого бізнесу; зниження рівня безробіття; підвищення платоспроможності населення; стримування інфляції; державного регулювання цін; ефективного використання бюджетних коштів на загальнонаціональні економічні й соціальні програми. При цьому до обмежувальних заходів організаційно-управлінського характеру зараховано: вдосконалення всіх етапів адміністрування податків у напрямку постійного відстеження і моніторингу ризиків; підвищення рівня

інформаційно-технічної підтримки діяльності податкових органів; подальший розвиток системи приймання звітності в електронному вигляді; підвищення рівня юридичної та економічної підготовки працівників податкових органів; формування в державі механізму захищеності працівників цієї служби; узгодження дій контролюючих органів у сфері оподаткування і чітке розмежування повноважень між ними; залучення суб'єктів господарювання до формування основ податкового права та змін до нормативно-правих актів з питань оподаткування.

У разі відсутності очікуваного результату від застосування превентивних й обмежувальних антиризикових заходів у сфері оподаткування рекомендовано використовувати компенсаційні методи, ефективність дії яких залежить від: удосконалення правового поля відповідальності за вчинення податкових правопорушень; рівноцінного застосування юридичної відповідальності до всіх без винятків суб'єктів податкових правовідносин; удосконалення управління податковим боргом та інституту банкрутства.

В роботі констатовано, що зменшення ризиковості розбудови податкової системи України стане можливим лише за умови комплексного вирішення проблем ціноутворення й оподаткування і поєднання загальнодержавних інтересів з інтересами суб'єктів господарювання.

ВИСНОВКИ

Результатом дисертаційної роботи є теоретичне узагальнення та нове вирішення наукової проблеми, що виявляється у визначенні соціально-економічної суті ризиковості податкової системи, розробці концептуальних основ ризикології у сфері оподаткування і вихідних методологічних домінант моніторингу й управління податковими ризиками та окресленні векторів попередження і мінімізації ризиків розбудови податкової системи. Це дало змогу сформулювати такі висновки методологічного, концептуально-теоретичного та науково-практичного характеру, що відображають завдання наукового дослідження відповідно до визначеної мети:

1. Розглянуто ознаки ризиковості податкової системи, що підтверджує наявність об'єктивно-суб'єктивної структури ризиків у цьому середовищі. Пізнання найбільш загальних та глибинних відносин, що становлять зміст ризиковості вказаної системи, здійснено на основі матеріалістичної діалектики загалом і безпосередньо через взаємозв'язок та взаємодію елементів невизначеності у сфері оподаткування. Об'єктивність ризиковості ґрунтується на існуванні умов невизначеності становлення, функціонування і розвитку податкової системи. Суб'єктивність пов'язана з індивідуальною економічною поведінкою суб'єктів податкових правовідносин та роллю відповідних особистостей у суспільно-державній діяльності.

2. Простежено еволюцію теорії ризиків, що дало змогу сформувати соціально-економічний зміст поняття “ризик оподаткування”. Його визначення є універсальним, оскільки воно характеризує всі елементи податкової сфери і вплив зовнішніх факторів, має власну динаміку, тобто охоплює весь період від моменту становлення податкової системи до її реформування, та передбачає застосування комплексного підходу до ризикової ситуації, оскільки відображає всі основні поняття, які розкривають зміст ризиків і пов’язує сукупність результатів податкової діяльності з впливом незалежних від її організації факторів.

3. Встановлено, що теоретичні доміанти формування ризикології у податковому середовищі базуються на аксіомах загальності, прийнятності й неповторюваності виявлення ризиків щодо всіх видів діяльності у галузі оподаткування, суб’єктів податкових правовідносин і напрямків їхнього поширення. Крім цього, означено, що ризикологія у сфері оподаткування за суттю є метанаукою, побудованою на системі постулатів щодо ризиковості цього середовища. Її розвиток зумовлюється багатогранністю ризиків та може відбуватися за умови врахування їхнього взаємозв’язку і взаємозалежності, а також застосування понятійного апарату, який характеризує елементи та структуру ризиків оподаткування.

4. Акцентовано, що ефективному розвитку ризикології у податковій сфері сприятиме систематизація методологічних підходів до класифікації ризиків оподаткування за якісним і кількісним критеріями, яка дає змогу забезпечити комунікабельність між суб’єктами, що працюють з ризиками, та встановити необхідний порядок і послідовність в управлінні. Водночас шляхом виявлення та конкретизації на основі аналізу загальносуспільних і податкових ризиків та визначення ступеня їхнього поширення здійснено групування ризиків оподаткування з позиції їхнього носія, причин і середовища виникнення.

5. З’ясовано, що джерела ризиків сфери оподаткування закладені у складних факторних комплексах, пов’язаних із суспільними та індивідуальними процесами. Ці комплекси сформовані із сукупності ідеологічних, правових, економічних і моральних причин виникнення ризиків та факторів соціально-економічного, організаційно-управлінського і нормативно-правового характеру, які сприяють підвищенню ступеня ризиковості податкового середовища. До того ж вказано, що факторні комплекси, які детермінують ризики, не діють механічно за рахунок факту їхньої появи, а формуються під впливом відповідних особливостей характеру взаємовідносин суб’єктів оподаткування.

6. Визначено, що важливою методологічною основою дослідження ризиків податкової системи є їхня структуризація за спрямованістю дій податкових правопорушень та економічною поведінкою держави в особі уповноважених органів, податкової служби як провідного контролюючого органу у сфері оподаткування і платників податків. Згадана структуризація

охоплює такі класифікаційні ознаки, як об'єкт посягання, суб'єкти здійснення та діапазон поширення, і дає змогу аналізувати ступінь поширення ризиків за видами відповідальності щодо вчинених правопорушень у податковому середовищі.

7. Наголошено, що податкові ризики становлять значну загрозу фінансовій безпеці у сфері оподаткування, яка слугує важливою складовою економічної безпеки держави та структуроутворюючим елементом теорії податкових ризиків. На основі результатів дослідження її змісту і складових проаналізовано загрози та небезпеки національним інтересам держави, що існують у даний час та можуть виникнути в майбутньому під впливом ризиків. Проведений аналіз підтверджує пріоритетність ґрунтовного оцінювання ризиків, спричинених тіншовими процесами, неефективним пільговим оподаткуванням і втратами від податкового боргу при побудові організаційно-правової інфраструктури національної безпеки держави.

8. Аргументовано, що розроблені теоретико-організаційні положення, які характеризують зміст, елементи й етапи функціонування моніторингу ризиків та ризикоорієнтованої системи адміністрування податків, сприяють розвитку цих процесів як раціонально організованих, адекватних за критеріями і показниками, спрямованих на забезпечення прозорості податкової діяльності та мінімізацію впливу людського фактора на прийняття рішень і окреслення напрямків діяльності податкових органів. Застосування цих розробок дає змогу оцінити дієвість заходів щодо мінімізації ризиків та простежити їхній вплив на відносний рівень податкових надходжень відповідно до етапів адміністрування, структурних підрозділів органів податкової служби і галузей діяльності суб'єктів господарювання.

9. Звернуто увагу на те, що основою побудови стратегії й удосконалення організації податкового контролю в контексті орієнтації на ризики є впорядкування його теоретико-методологічних основ, спрощення та вдосконалення методів проведення на основі систематизації платників податків і оцінювання структури й взаємозв'язку ризиків камеральної та документальної перевірок. Такий підхід забезпечує якість і результативність контрольної роботи на всіх її етапах.

10. Обґрунтовано, що підвищенню ефективності моніторингу податкових ризиків сприяє розвиток інформаційного забезпечення цього процесу на базі впровадження комплексної інформатизації всіх напрямків адміністрування податків з урахуванням ризиків, реалізації стратегії глобальної комп'ютеризації, систематизації альтернативних джерел інформації, врегулювання законодавчих підстав для вдосконалення обміну інформацією та захисту інформаційних даних у нормативно-правовому порядку.

11. Доведено, що систематизація основ тактики й стратегії управління податковими ризиками слугує підґрунтям для розробки адекватного

управлінського інструментарію і технологій його застосування у сфері оподаткування. Управління ризиками подано як неперервний цикл на всіх етапах адміністрування податків, що спрямовує управлінські дії та визначає їхню логічну взаємопов'язану послідовність для забезпечення ефективного ризик-менеджменту. Системний підхід до управління податковими ризиками, який фокусує увагу не лише на діяльності податкових органів, а й на середовищі, що на неї впливає, дав змогу впорядкувати теоретичну та методологічну базу для встановлення його суті як системи і процесу, а також змісту й логічної взаємозалежності його обов'язкових елементів.

12. Виділено індикатори оцінювання ризиків податкової системи. Вони показують, що для зниження ступеня ризиковості оподаткування необхідно забезпечити адаптивність реальних прогнозів податкових надходжень за рахунок врахування впливу на їхній стан ризиків податкового боргу, втрат від пільг і тіньового капіталу; проведення системного аналізу загальних, специфічних і професійних ознак, які відображають змістову структуру ризиків діяльності податкової служби, та визначення індивідуальної податкової поведінки суб'єктів господарювання для їхньої систематизації за категоріями.

13. Констатовано, що зниження ступеня ризиковості податкової сфери залежить від комплексної реалізації ефективних заходів протидії ризикам з одночасним урахуванням інтересів усіх суб'єктів оподаткування. Формування векторів попередження і мінімізації податкових ризиків базується на систематизації антиризикових заходів з достатньою адекватністю відтворення властивостей податкової системи, які спричиняють її ризиковість. При цьому аргументовано, що за основу вибору критеріїв оптимізації цієї системи взято оцінні властивості стану і функціонування податкового середовища, які відображають інтереси учасників оподаткування: фіскальну достатність, економічну ефективність та соціальну справедливість в умовах реальної й інформаційної невизначеності.

14. Проведене дослідження підтверджує, що врахування ризиків у процесі розбудови податкової системи України є багатостороннім і ефективним заходом підвищення її ефективності. Доведено, що реалізація розроблених у дисертації теоретико-методологічних положень та практичних рекомендацій щодо пізнання діалектики ризиковості сфери оподаткування сприятиме передбачуваності наслідків конкретних податкових заходів. Цей підхід дасть змогу підвищити рівень добровільності сплати податків, оскільки відповідає потребам часу і вимогам до формування податкової системи європейського зразка.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Монографії, навчальні посібники:

1. Десятнюк О. М. Моніторинг податкових ризиків : навч. посіб. / О. М. Десятнюк. – Тернопіль : Воля, 2005. – 216 с. (13,5 друк. арк.).
2. Десятнюк О. М. Моніторинг податкових ризиків: теорія та практика : моногр. / О. М. Десятнюк. – Тернопіль : ТНЕУ, 2009. – 312 с. (19,6 друк. арк.).
3. Економічні проблеми ХХІ століття: міжнародний та український виміри : моногр. / за ред. С. І. Юрія, Є. В. Савельєва. – К. : Знання, 2007. – 595 с. (48,75 друк. арк.). (Особистий внесок: підрозділ 7.3 “Податкова гармонізація на глобальному рівні” – 1,1 друк. арк.).
4. Становлення доктрини фінансової системи України : моногр. / за ред. С. І. Юрія, О. М. Десятнюк. – Тернопіль : Екон. думка, 2008. – 192 с. (15,5 друк. арк.). (Особистий внесок: Прагматика розбудови податкової системи України в контексті нової концепції її реформування – 0,7 друк. арк.).
5. Фінанси : підруч. / за ред. С. І. Юрія, В. М. Федосова. – К. : Знання, 2008. – 611 с. (49,4 друк. арк.). (Особистий внесок: підрозділ 5.1 “Сутність, необхідність та види податків” – 0,6 друк. арк.).
6. Десятнюк О. М. Управління податковим боргом : навч. посіб. / О. М. Десятнюк, О. В. Годованець. – Тернопіль : Воля, 2005. – 248 с. (14,41 друк. арк.). (Особистий внесок: розділи 1, 2, 3, 4, 9 – 7,21 друк. арк.).
7. Іванов Ю. Б. Податкова система : підруч. / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. – К. : Атіка, 2006. – 920 с. (53,47 друк. арк.). (Особистий внесок: підрозділи 1.8, 2.5, 2.6, 3.1, 3.2, 3.5, розділи 8, 10, 11, додатки – 17,82 друк. арк.).
8. Система оподаткування та її інформаційно-облікове забезпечення : навч. посіб. / [П. М. Гарасим, Г. П. Журавель, О. М. Десятнюк та ін.]. – К. : Професіонал, 2005. – 736 с. (43,23 друк. арк.). (Особистий внесок: підрозділи 1.3, 1.6, 1.7, 1.8 глави 1 “Система оподаткування” – 8,65 друк. арк.).
9. Юрий С. И. Диалектика аксиомы фискального выбора / С. И. Юрий, О. М. Десятнюк // Налогообложение: проблемы науки и практики : моногр. / Харьков : ИНЖЭК, 2007. – 336 с. (39,0 друк. арк.). (Особистий внесок: 0,4 друк. арк. Автором узагальнено наукові основи проблеми вибору напрямків податкових реформ у державі).

Статті у наукових фахових виданнях:

10. Десятнюк О. М. Аксиологія ризикованості сфери оподаткування / О. М. Десятнюк // Фінанси України. – 2009. – № 2. – С. 51–59 (0,5 друк. арк.).
11. Десятнюк О. М. Дефініція ризику податкової системи / О. М. Десятнюк // Світ фінансів. – 2007. – Вип. 4. – С. 24–34 (0,8 друк. арк.).

12. Десятнюк О. М. Деякі аспекти формування податкової політики підприємства / О. М. Десятнюк // Економіка: проблеми теорії та практики. – 2002. – № 161. – С. 28–32 (0,4 друк. арк.).

13. Десятнюк О. М. Джерела податкових ризиків та теоретико-методологічний інструментарій їх дослідження / О. М. Десятнюк // Вісник Тернопільського національного економічного університету. – 2009. – Вип. 1. – С. 81–95 (0,8 друк. арк.).

14. Десятнюк О. М. Дивідендна політика: формування й аспекти оподаткування / О. М. Десятнюк // Фінанси України. – 2003. – № 2. – С. 21–27 (0,5 друк. арк.).

15. Десятнюк О. М. Дискусійні питання щодо принципів податкової системи та фіскальної політики держави / О. М. Десятнюк, Б. О. Галин // Галицький економічний вісник. – 2007. – № 1. – С. 100–105 (0,4 друк. арк.). (Особистий внесок: 0,2 друк. арк. Автором обґрунтовано основні принципи побудови ефективної податкової системи).

16. Десятнюк О. М. Доминирующие инструменты предупреждения и минимизации рисков налоговой системы / О. М. Десятнюк // Бизнес информ. – 2009. – № 4. – С. 7–10 (0,3 друк. арк.).

17. Десятнюк О. М. Концептуальні основи ризикології у сфері оподаткування / О. М. Десятнюк // Фінанси України. – 2009. – № 10. – С. 107–115 (0,6 друк. арк.).

18. Десятнюк О. М. Місцеві податки і збори: теоретичне обґрунтування і практичне впровадження / О. М. Десятнюк // Економіка: проблеми теорії та практики. – 2002. – № 134. – С. 183–187 (0,3 друк. арк.).

19. Десятнюк О. М. Модернізація державної податкової служби України: основні напрямки та проблеми їх реалізації / О. М. Десятнюк // Культура народів Причорномор'я. – 2007. – № 102. – С. 214–218 (0,3 друк. арк.).

20. Десятнюк О. М. Мониторинг налоговых рисков как метод повышения уровня добровольной уплаты налогов / О. М. Десятнюк // Бизнес информ. – 2006. – № 9. – С. 93–95 (0,3 друк. арк.).

21. Десятнюк О. М. Налоговые риски как реальная угроза обеспечения конкурентоспособности национальной экономики / О. М. Десятнюк // Бизнес информ. – 2008. – № 11. – С. 117–120 (0,3 друк. арк.).

22. Десятнюк О. М. Об'єктивна неминучість та доцільність моніторингу податкових ризиків / О. М. Десятнюк // Галицький економічний вісник. – 2004. – № 1. – С. 84–88 (0,4 друк. арк.).

23. Десятнюк О. М. Объективно-субъективная структура рисков налоговой системы и их дефиниция / О. М. Десятнюк // Бизнес информ. – 2007. – № 12. – С. 40–43 (0,3 друк. арк.).

24. Десятнюк О. М. Основи ідентифікації ризиків діяльності державної податкової служби // Економіка: проблеми теорії та практики. – 2009. – Т. 5, вип. 252. – С. 1332–1331 (0,8 друк. арк.).

25. Десятнюк О. М. Парадигматичні основи оцінювання податкових ризиків держави / О. М. Десятнюк // Світ фінансів. – 2009. – Вип. 3. – С. 7–16 (0,7 друк. арк.).

26. Десятнюк О. М. Податковий інструментарій зниження ризикованості інноваційної діяльності / О. М. Десятнюк // Економ. вісник Національного гірничого університету. – 2008. – № 3. – С. 28–35 (0,6 друк. арк.).

27. Десятнюк О. М. Прагматика реформування податкової системи в умовах ризиків / О. М. Десятнюк // Вісник економічної науки України. – 2008. – № 1. – С. 22–26 (0,5 друк. арк.).

28. Десятнюк О. М. Реальні та потенційні загрози національній безпеці у сфері оподаткування / О. М. Десятнюк // Актуальні проблеми розвитку економіки регіону. – 2008. – Т. 2, вип. IV. – С. 243–252 (0,7 друк. арк.).

29. Десятнюк О. М. Ризики у сфері оподаткування / О. М. Десятнюк // Науковий вісник Національного університету Державної податкової служби України (економіка, право). – 2008. – № 2. – С. 172–179 (0,5 друк. арк.).

30. Десятнюк О. М. Система заходів попередження та мінімізації податкових ризиків / О. М. Десятнюк // Актуальні проблеми розвитку економіки регіону. – 2009. – Т. 1, вип. V. – С. 257–264 (0,7 друк. арк.).

31. Десятнюк О. М. Система структуризації налогових ризиків по направленію действии правонарушений в сфере налогообложения / О. М. Десятнюк // Бизнес информ. – 2009. – № 6. – С. 50–55 (0,5 друк. арк.).

32. Десятнюк О. М. Суб'єкти малого підприємництва: деякі аспекти обліку і оподаткування / О. М. Десятнюк // Вісник Технологічного університету Поділля. – 2002. – Т. 1. – С. 210–212 (0,3 друк. арк.).

33. Десятнюк О. М. Теоретичні основи інформатизації моніторингу податкових ризиків / О. М. Десятнюк // Прометей. – 2009. – Вип. 1. – С. 190–193. (0,4 друк. арк.).

34. Десятнюк О. М. Упорядкованість роботи з податковими ризиками в процесі адміністрування податків / О. М. Десятнюк // Галицький економічний вісник. – 2009. – № 1. – С. 109–117 (0,7 друк. арк.).

35. Десятнюк О. М. Управління податковими ризиками – нова парадигма розбудови податкової системи України / О. М. Десятнюк // Вісник Національного університету “Львівська політехніка”. – 2007. – № 606. – С. 355–361 (0,6 друк. арк.).

Публікації в інших виданнях:

36. Десятнюк О. М. Альтернативні системи оподаткування: взаємодія стимулів та фіску / О. М. Десятнюк, Н. М. Вєдашенко // Вісник Львівської

державної фінансової академії “Економічні науки”. – 2005. – № 8. – С. 78–85 (0,4 друк. арк.). (Особистий внесок: 0,2 друк. арк. Автором узагальнено стимулюючі та фіскальні основи функціонування альтернативних систем оподаткування).

37. Десятнюк О. М. Безпека у сфері оподаткування як структуроутворюючий елемент економічної безпеки України / О. М. Десятнюк // Актуальні проблеми забезпечення економічної безпеки : II наук.-практ. семінар з міжнарод. участю, 16–18 груд. 2008 р. : тези доп. – Тернопіль, 2008. – С. 62–63 (0,2 друк. арк.).

38. Десятнюк О. М. Вихідні домінанти інтеграції вітчизняної податкової системи до світової економіки / О. М. Десятнюк // Міжнародний бізнес та менеджмент: проблеми та перспективи в умовах глобалізації : Міжнарод. наук.-практ. конф., 22–24 жовт. 2008 р. : тези доп. – Тернопіль, 2008. – С. 53–56 (0,2 друк. арк.).

39. Десятнюк О. М. Вихідні положення модернізації податкового контролю в контексті побудови ризикоорієнтованої системи адміністрування податків / О. М. Десятнюк // Засоби фінансового забезпечення стійкого економічного розвитку : Всеукр. наук.-практ. конф., 3–6 верес. 2009 р. : тези доп. – Севастополь, 2009. – С. 63–65 (0,2 друк. арк.).

40. Десятнюк О. М. Деякі аспекти місцевого оподаткування в Україні / О. М. Десятнюк, Г. В. Кадиляк // Наука і освіта 2002 : У Міжнарод. наук.-практ. конф. : тези доп. – Дніпропетровськ, 2002. – С. 39–40. – (Т. 9 : Економіка) (0,2 друк. арк.). (Особистий внесок: 0,1 друк. арк. Автором узагальнено проблемні аспекти механізму адміністрування місцевих податків і зборів в Україні).

41. Десятнюк О. М. Деякі аспекти управління податковим боргом в Україні / О. М. Десятнюк, А. В. Зубрицький // Наука і освіта 2005 : УІІ Міжнарод. наук.-практ. конф. : тези доп. – Дніпропетровськ, 2005. – С. 32–36. – (Т. 73 : Фінансові відносини) (0,2 друк. арк.). (Особистий внесок: 0,1 друк. арк. Автором обґрунтовано ефективні методи управління податковим боргом в Україні).

42. Десятнюк О. М. Загрози та небезпеки в сфері оподаткування як ознака ризиковості податкової системи держави / О. М. Десятнюк // Формування єдиного наукового простору Європи та завдання економічної науки : I Міжнарод. наук.-практ. конф., 24–26 жовт. 2007 р. : тези доп. – Тернопіль, 2007. – С. 60–62 (0,2 друк. арк.).

43. Десятнюк О. М. Інформаційна система управління діяльністю державної податкової служби в умовах ризиків: черговість етапів впровадження / О. М. Десятнюк // Формування єдиного наукового простору Європи та завдання економічної науки : Міжнарод. наук.-практ. конф., 16–17 жовт. 2008 р. : тези доп. – Тернопіль, 2008. – С. 34–37 (0,2 друк. арк.).

44. Десятнюк О. М. Кабінетний аудит як новий напрям податкового контролю в Україні / О. М. Десятнюк // Економічний аналіз. – 2007. – Вип. 1. – С. 91–99 (0,7 друк. арк.).

45. Десятнюк О. М. Конфлікт інтересів як чинник ризиковості податкової системи / О. М. Десятнюк // Фінансові ринки та інститути : Міжнар. наук.-практ. конф., 7–8 груд. 2007 р. : тези доп. – Харків, 2007. – С. 30–33 (0,2 друк. арк.).

46. Десятнюк О. М. Концептуальні підходи до формування теорії податкових ризиків держави / О. М. Десятнюк // Управління у сфері фінансів, страхування та кредиту : Всеукр. наук.-практ. конф., 8–10 лист. 2007 р. : тези доп. – Львів, 2007. – С. 17–19 (0,2 друк. арк.).

47. Десятнюк О. М. Методологічні основи оцінювання ризиків податкової системи / О. М. Десятнюк // Соціально-економічний розвиток України та її регіонів: проблеми науки та практики : Міжнар. наук.-практ. конф., 21–23 трав. 2009 р. : тези доп. – Харків, 2009. – С. 217–221 (0,2 друк. арк.).

48. Десятнюк О. М. Мониторинг налоговых рисков в системе финансовой безопасности государства / О. М. Десятнюк, А. И. Крисоватый // Современные аспекты финансового управления экономическими процессами : Всеукр. науч.-метод. конф., 6–9 сент. 2005 г. : тезисы докл. – Севастополь, 2005. – С. 60–64 (0,2 друк. арк.). (Особистий внесок: 0,1 друк. арк. Автором обґрунтовано зміст і напрямки моніторингу податкових ризиків).

49. Десятнюк О. М. Основи ризикології в сфері оподаткування: аксіома загальності / О. М. Десятнюк // Стан і проблеми оподаткування в умовах ринкової економіки : УІІ Міжнар. наук.-практ. конф., 21–22 лист. 2008 р. : тези доп. – Донецьк, 2008. – С. 128–130 (0,2 друк. арк.).

50. Десятнюк О. М. Основні ознаки ризиковості податкової системи України / О. М. Десятнюк // Современные аспекты финансового управления экономическими процессами : Всеукр. науч.-метод. конф., 5–8 сент. 2007 г. : тезисы докл. – Севастополь, 2007. – С. 20–23 (0,2 друк. арк.).

51. Десятнюк О. М. Податкове регулювання в структурі інструментів державного регулювання перехідних економік / О. М. Десятнюк, Т. Я. Маршалок // Оподаткування у промисловому регіоні: теорія, практика та перспективи розвитку : У Міжнар. наук.-практ. конф., 18 лист. 2005 р. : тези доп. – Донецьк, 2005. – С. 86–88 (0,2 друк. арк.). (Особистий внесок: 0,1 др.арк. Автором узагальнено роль податкових пільг серед інструментів податкового регулювання).

52. Десятнюк О. М. Податкові аспекти підвищення рівня конкурентоспроможності національної економіки / О. М. Десятнюк // Конкурентоспроможність та інновації: проблеми науки та практики : Міжнар. наук.-практ. конф., 27–28 лист. 2008 р. : тези доп. – Харків, 2008. – С. 112–115 (0,2 друк. арк.).

53. Десятнюк О. М. Податкові ризики: сутність та об'єктивна неминучість моніторингу / О. М. Десятнюк // Наука молода. – 2004. – № 2. – С.143–147 (0,3 друк. арк.).

54. Десятнюк О. М. Податкові пільги: сутність та практика застосування / О. М. Десятнюк, Г. В. Василевська // Проблеми економічної освіти і науковий прогрес : міжвуз. наук.-метод. конф., 21 листоп. 2003 р. : тези доп. / відп. за вип. А. Г. Темченко. – Кривий Ріг, 2003. – С. 101–104 (0,2 друк. арк.). (Особистий внесок: 0,1 друк. арк. Автором узагальнено проблеми пільгового оподаткування в контексті реалізації ефективної податкової політики).

55. Десятнюк О. М. Прагматизм податкового адміністрування в Україні / О. М. Десятнюк // Финансовая теория и политика современного государства : сб. науч. трудов. – Болгария, Велико-Тырново, 2002. – С. 57–60 (0,3 друк. арк.).

56. Десятнюк О. М. Прагматизм справляння єдиного податку в Україні / О. М. Десятнюк // Економічні проблеми ринкової трансформації України : Всеукр. наук.-практ. конф., 3–4 груд. 2002 р. : тези доп. / відп. за вип. Я. В. Грудзевич. – Львів, 2002. – С. 83–84 (0,2 друк. арк.).

57. Десятнюк О. М. Ризики податкового реформування в контексті євроінтеграції / О. М. Десятнюк // Економіка та фінанси в умовах глобалізації: досвід, тенденції та перспективи розвитку : I Міжнар. наук.-практ. конф., 22–24 квіт. 2009 р. : тези доп. Т. 1 – Макіївка, 2009. – С. 67–70 (0,2 друк. арк.).

58. Десятнюк О. М. Ризикованість податкового стимулювання інноваційної діяльності / О. М. Десятнюк // Проблеми і перспективи інноваційного розвитку економіки України : Міжнар. наук.-практ. конф., 22–24 трав. 2008 р. : тези доп. Т. 3 – Дніпропетровськ, 2008. – С. 28–32 (0,2 друк. арк.).

59. Десятнюк О. М. Характерні умови існування ризиків у податковому середовищі / О. М. Десятнюк // Тенденції та перспективи розвитку податкової системи України : наук.-практ. конф., 19 верес. 2008 р. : тези доп. – Ірпінь, 2008. – С. 63–66 (0,2 друк. арк.).

АНОТАЦІЯ

Десятнюк О. М. Діалектика ризиковості розбудови податкової системи України. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук за спеціальністю 08.00.08. – гроші, фінанси і кредит. – Тернопільський національний економічний університет, Тернопіль, 2010.

У дисертаційній роботі проведено комплексне дослідження діалектики і соціально-економічної природи ризиковості розбудови податкової системи та обґрунтовано основи розвитку концепції ризикології у сфері оподаткування. Виявлено джерела ризиків податкової системи, здійснено їхню структурування

та розглянуто складові фінансової безпеки у сфері оподаткування як структуроутворюючого елементу теорії податкових ризиків.

Розроблено теоретико-методологічні засади моніторингу податкових ризиків, його інформаційного забезпечення, побудови ризикоорієнтованої системи адміністрування податків та побудовано модель управління податковими ризиками в Україні. Виділено основні сегменти прогнозування податкових ризиків державою, ідентифікації ризиків діяльності податкової служби, моделювання податкової поведінки платників податків з урахуванням ризиків і систематизовано критерії для оцінювання ризиковості розбудови податкової системи.

Обґрунтовано вибір варіантів антиризикових заходів у сфері оподаткування, систематизовано превентивні заходи щодо зниження ризиковості податкової системи й окреслено напрямки її розбудови в умовах невизначеності та ризиків.

Ключові слова: податки, податкова система, ризики, оподаткування, податкова політика, адміністрування податків, ризиковість, ризикологія, податкові правовідносини, податковий контроль.

АННОТАЦІЯ

Десятнюк О. М. Диалектика рисковости развития налоговой системы Украины. – Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени доктора экономических наук по специальности 08.00.08. – деньги, финансы и кредит. – Тернопольский национальный экономический университет, Тернополь, 2010.

В диссертационной работе проведено комплексное исследование диалектики и социально-экономической природы рисковости реформирования налоговой системы и обоснованы основы развития концепции рискологии в сфере налогообложения. Установлены особенности проявления диалектической объективно-субъективной структуры рисков в налоговой среде, которые служат основой формирования социально-экономической сущности рисковости налоговой системы. Путем обоснования философии зависимости и причинно-следственных связей налоговой системы и рисков сформировано теоретическую концепцию рискологии в сфере налогообложения. Концептуальный подход заключается в том, что наиболее общие стороны рисковости налоговой системы рассматриваются и познаются на основе материалистической диалектики в целом и непосредственно через взаимосвязь и взаимодействие с рисками, характерными для всех элементов сферы налогообложения.

Установлен теоретико-методологический инструментарий познания рисковости налоговой системы, исследованы источники рисков

налогообложения через призму мониторинга предпосылок и закономерностей их возникновения, осуществлено структурирование рисков по направлению действий налоговых правонарушений и рассмотрены составляющие финансовой безопасности в сфере налогообложения как структурообразующего элемента теории налоговых рисков. Обосновано, что наибольшие угрозы безопасности налоговой среде составляют риски, вызванные: теневыми процессами, а именно такими их сегментами, как коррупция и уклонение от налогообложения; незаконной деятельностью фиктивных хозяйствующих субъектов; наличием значительных сумм потерь от льгот и налогового долга и проведением сомнительных операций в сфере внешнеэкономической деятельности.

Сформированы теоретико-методологические основы мониторинга налоговых рисков, его информационного обеспечения и создания рискоориентированной системы администрирования налогов и построена модель управления налоговыми рисками в Украине. Разработан системный подход к организации мониторинга налоговых рисков, основанный на определении его сущности как процесса распознавания и оценки рисков, а также выявления, анализа и устранения причин, вызывающих их возникновение и распространение. Указано, что доминантой развития мониторинга рисков является построение рискоориентированной системы администрирования налогов. Результаты систематизации функционально-процессуальных характеристик управления налоговыми рисками смоделированы в виде непрерывного цикла, который строится на взаимосвязи и взаимообусловленности соответствующих целей, тактики и стратегии.

Выделены основные индикаторы прогнозирования налоговых рисков государством, идентификации рисков деятельности налоговой службы, моделирования налоговой поведения налогоплательщиков с учетом рисков и систематизированы критерии для оценки рискованности развития налоговой системы. Очерчен доминирующий вектор оценки рисковости налоговой системы – систематизация сегментов выявления рисков у всех субъектов налоговых правоотношений. Доказано, что последовательные изменения состояния налоговой системы и отклонения в ее развитии следует считать результатом реализации соответствующей налоговой политики государства, деятельности налоговых органов и налогоплательщиков, поэтому выявление их рисков служит базой для оценки рискованности налоговой системы в целом.

Обоснован выбор антирисковых мероприятий в сфере налогообложения и систематизированы превентивные направления относительно уменьшения рисковости налоговой системы и пути ее развития в условиях неопределенности. С целью моделирования системы предупреждения и минимизации налоговых рисков выделены три типа субъектов: государство, хозяйствующие субъекты и потребители общественных благ, а также

определены в качестве целевых функций ее построения абсолютные и относительные критерии оценки позиций каждого из субъектов относительно другого.

Подчеркнуто, что формирование векторов развития налоговой системы в условиях неопределенности и рисков базируется на обосновании: превентивных мероприятий по устранению идеологических, правовых, экономических и моральных причин возникновения рисков в сфере налогообложения; ограничивающих антирисковых мер нормативно-правового, социально-экономического и организационно-управленческого характера функционирования налоговой системы и компенсационных методов, предусматривающих возмещение потерь от рисков.

Ключевые слова: налоги, налоговая система, риски, налогообложение, налоговая политика, администрирование налогов, рисковость, рискология, налоговые правоотношения, налоговый контроль.

ANNOTATION

Desyatnjuk O. M. Dialectics of riskiness of tax system development of Ukraine. – Manuscript.

Thesis for obtaining the Doctoral Degree in Economics, speciality 08.00.08. – Money, Finance and Credit. – Ternopil National Economic University, Ternopil, 2010.

The complex investigation of the dialectics and the social and economic nature of riskiness of the tax system development is carried out in the dissertation. The basics of development of riskology conception in the sphere of taxation are also grounded. The sources of the tax system risks are discovered and structured. The components of financial security in the sphere of taxation are considered as a structural element of the theory of tax risks.

The theoretical and methodological bases of tax risks monitoring, its information provision and the construction of risk-oriented system of tax administration are elaborated. The tax risk management model in Ukraine is constructed. The author defines the basic segments of tax risks prediction by the state, tax service activity risks identification and designing tax behavior of tax payers taking into account risks. Criteria for the assessment of riskiness of tax system development are systematized.

The choice of optimal variants of anti-crisis measures in the sphere of taxation is grounded. The author systematizes the preventive measures concerning reduction of the riskiness of tax system and the directions of tax system development in the conditions of indeterminacy and risks.

Key words: taxes, tax system, risks, taxation, tax policy, tax administration, riskiness, riskology, legal tax relationship, tax control.