

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

УДК 336.225.64

УГРИН ВОЛОДИМИР ВОЛОДИМИРОВИЧ

ДИСБАЛАНСИ ПОДАТКОВОГО БОРГУ В УКРАЇНІ

Спеціальність 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит

АВТОРЕФЕРАТ

дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Тернопіль – 2016

Дисертацією є рукопис.

Роботу виконано в Тернопільському національному економічному університеті Міністерства освіти і науки України.

Науковий керівник: доктор економічних наук, професор
Десятнюк Оксана Миронівна,
Тернопільський національний економічний
університет, директор Навчально-наукового
інституту інноваційних освітніх технологій

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор
Тимченко Олена Миколаївна,
ДВНЗ “Київський національний
економічний університет
імені Вадима Гетьмана”,
професор кафедри фінансів

кандидат економічних наук, доцент
Томнюк Тетяна Леонідівна,
Чернівецький торговельно-економічний інститут
Київського національного
торговельно-економічного університету,
доцент кафедри фінансів

Захист відбудеться 11 лютого 2016 р. о 11 годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 58.082.01 у Тернопільському національному економічному університеті за адресою: 46020, м. Тернопіль, вул. Львівська, 11а, зал засідань.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Тернопільського національного економічного університету за адресою: 46020, м. Тернопіль, вул. Бережанська, 4.

Автореферат розісланий 11 січня 2016 р.

Вчений секретар спеціалізованої вченої ради,
доктор економічних наук, професор



Т. О. Кізіма

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми дослідження. Першоосновою виникнення податкового боргу є конфлікт інтересів платників податків і держави. Природа такого конфлікту полягає в протилежності бажань суб'єктів податкових правовідносин, які закладені в сутності податків. З одного боку, сплата податкових платежів негативно впливає на фінансовий стан платника, тому його бажання мінімізувати такі витрати є закономірним. З іншого боку, держава в особі контролюючих органів намагається мобілізувати максимально можливу суму податкових надходжень, що відповідно інколи спричиняє зростання податкового боргу.

В Україні на законодавчому рівні регламентовано процедуру погашення податкового боргу. Однак сучасний стан дотримання платниками податкової дисципліни та системне зростання податкової заборгованості свідчать про неефективність чинної процедури. Причиною цього є наявність дисбалансів податкового боргу, які зумовлені впливом на нього різних факторів.

З огляду на ситуацію, що склалася, пошук напрямів подолання неплатежів до бюджетів у контексті забезпечення інтересів платників податків і держави та мінімізації дисбалансів податкового боргу є актуальним завданням сучасної фінансової науки й практики.

Серед відомих представників світової фінансової думки вагомий внесок у дослідження теорії та проблем оподаткування здійснили С. де Вобан, А. Сміт, Ш.-Л. Монтеск'є, А. Тьєр, Дж. С. Мілль, Е. Ліндаль, К. Віксель, М. Тургенєв, І. Янжул, І. Озеров, В. Пушкарьова, Дж. М. Кейнс. Однак у працях згаданих учених податковий борг не був окремим об'єктом дослідження.

Особливістю вітчизняного наукового простору є те, що податковий борг є предметом досліджень не лише провідних економістів, а й багатьох учених-правників, які обґрунтовують основи правового регулювання відносин у сфері виникнення, існування та погашення податкового боргу. Зокрема, у цьому напрямі на увагу заслуговують дослідження українських учених, таких як В. Бортняк, А. Головач, О. Долгий, І. Криницький, М. Кучерявенко, О. Онишко, Д. Мулявка, С. Позняков, Ю. Туник, О. Яцюк.

Вагомий внесок у вивчення теоретичних аспектів адміністрування податків, зокрема податкової заборгованості, здійснили науковці-економісти: Ю. Іванов, А. Крисоватий, К. Павлюк, К. Проскура, А. Соколовська, І. Таранов, Т. Томнюк, В. Федосов, М. Чорний та інші. Проблематика податкового боргу широко відображена в працях О. Десятнюк, В. Мельника, Т. Маршалка, О. Тимченко, А. Яковлевої. Питання, висвітлені в проведених дослідженнях, свідчать про нагальність і доцільність вивчення проблеми дисбалансів податкового боргу.

Водночас посилення конфлікту інтересів платників податків та держави і, як наслідок, невпинне зростання обсягів податкової заборгованості підтверджують потребу в розробці системного підходу до виокремлення дисбалансів податкового боргу й окреслення напрямів їх мінімізації. Важливість і необхідність проведення подальших поглиблених досліджень у цій галузі фінансової науки зумовили вибір теми дисертації, визначили її мету та завдання, об'єкт і предмет.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Матеріали дисертації є складовою науково-дослідних робіт кафедри податків та фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету за такими темами: «Сучасна парадигма фіскальної політики України в умовах формування суспільства сталого розвитку» (державний реєстраційний номер 0112U007882), «Фіскальний простір сталого соціально-економічного розвитку» (державний реєстраційний номер 0111U010359), «Напрями формування податкової політики України в контексті фіскальної децентралізації та розширення бази оподаткування» (державний реєстраційний номер 0115U002335).

У межах виконання цих тем автором розроблено теоретичні підходи до дослідження проблем дисбалансів податкового боргу та запропоновано практичні рекомендації щодо напрямів їх мінімізації в контексті забезпечення своєчасних надходжень податкових платежів до Зведеного бюджету України.

Мета і завдання дослідження. Метою дисертаційної роботи є поглиблення теоретико-методичних положень і розробка практичних рекомендацій щодо вирішення проблеми дисбалансів податкового боргу та мінімізації його обсягів в Україні.

Реалізація окресленої мети передбачає необхідність вирішення завдань теоретичного та практичного характеру, а саме:

- розкрити економічну природу та визначити сутність податкового боргу для ідентифікації причин, що генерують його виникнення;
- розробити теоретичні положення для аналізу дисбалансів податкового боргу;
- обґрунтувати взаємозв'язок між дисбалансами податкового боргу та макроекономічною стабільністю в контексті забезпечення ефективності функціонування національної економіки;
- здійснити діагностику впливу макроекономічних показників на динаміку обсягів податкового боргу;
- провести аналіз дисбалансів податкового боргу, які уповільнюють його погашення;
- оцінити дієвість способів і методів погашення податкового боргу, які застосовують в Україні, для визначення ефективності роботи контролюючих органів у сфері оподаткування;
- виявити сильні та слабкі сторони міжнародної практики ефективного забезпечення мінімізації податкової заборгованості й розглянути можливість її імплементації в умовах України;
- обґрунтувати оптимальні інструменти зменшення обсягів податкового боргу на основі розроблених підходів до аналізу проблеми податкової заборгованості;
- визначити перспективні заходи запобігання виникненню дисбалансів податкового боргу й окреслити пріоритети його погашення.

Об'єктом дослідження є податковий борг.

Предмет дослідження – теоретичні та практичні засади виявлення і мінімізації дисбалансів податкового боргу в Україні.

Методи дослідження. Теоретико-методологічною основою дослідження є фундаментальні положення теорії оподаткування, державних фінансів, а також

праці вітчизняних і зарубіжних науковців. Для досягнення зазначеної мети в дисертації використано такі методи наукового дослідження: семантичний аналіз, індукція та дедукція, системно-структурний аналіз – для вивчення сутності податкового боргу, зокрема системний підхід для виявлення проблем податкового боргу в процесі його виникнення, існування та погашення; економіко-статистичний та аналітичний – для встановлення обсягів податкового боргу та його структурних елементів; факторний аналіз – для побудови теоретичної моделі впливу загальноекономічних дисбалансів на стан податкового боргу в Україні; динамічні порівняння, графічне зображення, коефіцієнтний метод – для аналізу вітчизняної практики погашення податкового боргу; кореляційний, регресійний аналіз і метод статистичних оцінок – для прогнозування обсягів податкового боргу; абстрактно-логічний метод – для теоретичних узагальнень і формування висновків щодо мінімізації дисбалансів погашення податкового боргу.

Інформаційну основу дослідження становлять монографічні праці та наукові публікації вітчизняних і зарубіжних учених, а також закони України, нормативні акти Кабінету Міністрів України, накази Міністерства фінансів України, офіційні дані Державної служби статистики України, Міністерства фінансів України, Державної фіскальної служби України, Державної казначейської служби України, Рахункової палати України, Європейського комітету статистики.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретичному обґрунтуванні феномену дисбалансів податкового боргу в розрізі стадій його існування та розробці практичних заходів щодо підвищення ефективності погашення податкового боргу через збалансування суперечностей його складових.

Основні положення дисертаційної роботи, що характеризують її наукову новизну і виносяться на захист, полягають у такому:

вперше:

– обґрунтовано концептуальні підходи до виявлення дисбалансів податкового боргу та запропоновано трактування їхнього змісту як невідповідності між обсягами податкового боргу в розрізі суб'єктів оподаткування в процесі узгодження податкових зобов'язань, суперечності в структурі формування податкового боргу, а також нерівноваженості способів і методів його погашення. Такі підходи дали можливість побудувати архітектоніку комплексного дослідження дисбалансів податкового боргу на всіх стадіях його існування з метою розробки ефективних заходів погашення;

удосконалено:

– трактування сутності податкового боргу як усвідомленого невиконання у встановлений термін узгодженого податкового зобов'язання платником податків перед бюджетами всіх рівнів, а також штрафної санкції та пені, нарахованої на суму такого зобов'язання, що, на відміну від чинних визначень, акцентує увагу на усвідомленості та добровільності, а не на примусовості виконання платниками своїх обов'язків перед державою та, відповідно, враховує аспекти фіскальної деонтології;

– науково-методичні підходи до обліку податкового боргу контролюючими органами у сфері оподаткування, зокрема доведено необхідність вилучення з його

загальної суми заборгованості платників податків за неподатковими надходженнями. Такі підходи забезпечать об'єктивність розрахунку обліково-аналітичних показників діяльності відповідних органів і своєчасність виявлення структурних дисбалансів податкового боргу;

– аналітичні підходи до оцінювання дієвості методів погашення податкового боргу на основі систематизації показників ефективності примусового стягнення й обґрунтування доцільності використання коефіцієнта покриття податкового боргу заставним майном. Результати таких оцінювань уможливають підвищення результативності роботи контролюючих органів у сфері оподаткування в частині примусового стягнення податкової заборгованості та допоможуть нівелювати дисбаланси адміністрування податкового боргу;

набули подальшого розвитку:

– формування понятійного апарату в частині розмежування понять «примусове погашення податкового боргу» та «примусове стягнення податкового боргу», де останнє визначено як звернення контролюючих органів після завершення дії податкової вимоги в судовому порядку в терміни, передбачені чинним законодавством, на отримання права безспірного стягнення податкового боргу платника податків за рахунок вилучення готівки з каси, стягнення коштів із рахунків платника та продажу майна, що перебуває в податковій заставі. Це дасть змогу систематизувати методи погашення податкового боргу й упорядкувати функціональні обов'язки органів державної влади;

– науково-теоретичні підходи щодо визначення оптимальних інструментів скорочення податкового боргу, які передбачають консолідацію таких заходів: бюджетно-податкова децентралізація, імплементація позитивної міжнародної практики, визначення оптимального податкового навантаження, стратегічних і тактичних заходів, спрямованих на запобігання виникненню та підвищенню ефективності погашення податкового боргу в Україні. Використання таких заходів спрямовано на зменшення обсягів податкового боргу та збільшення надходжень реальних коштів до бюджетів усіх рівнів.

Практичне значення отриманих результатів полягає в тому, що сформульовані в дисертаційній роботі теоретичні узагальнення та методичні рекомендації спрямовані на мінімізацію дисбалансів податкового боргу і, як наслідок, зменшення його обсягів та зростання надходжень реальних коштів до бюджетів. Теоретико-організаційні основи, висновки та практичні рекомендації автора можуть бути використані Державною фіскальною службою України й іншими органами державної влади управління під час вдосконалення податкового законодавства в частині адміністрування податкового боргу.

Окремі результати дисертаційної роботи впроваджені в діяльність Головного управління Державної фіскальної служби України в Тернопільській області (довідка № 1173/10/19-00-04 від 17.07.2015 р.), Козівської об'єднаної державної податкової інспекції Головного управління Державної фіскальної служби в Тернопільській області (довідка № 1581/10/13-01 від 21.04.2015 р.), Державної податкової інспекції в Шевченківському районі м. Львова Головного управління ДФС у Львівській області (довідка № 12408/13-04 від 11.08.2015 р.).

Науково-теоретичні положення дисертації використовуються в навчальному процесі Тернопільського національного економічного університету (довідка № 126-31/2110 від 08.06.2015 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертаційна робота є самостійно виконаним завершеним дослідженням. Наукові результати, теоретичні положення та практичні рекомендації, які винесені на захист, одержані автором самостійно і є його науковим здобутком. Особистий внесок дисертанта в публікаціях, підготовлених до друку в співавторстві, зазначено в переліку друкованих праць.

Апробація результатів дослідження. Основні положення та результати дисертаційної роботи доповідалися та обговорювалися на таких міжнародних і всеукраїнських науково-практичних конференціях: «Фінансова система держави: проблеми та перспективи розвитку» (м. Київ, 2012 р.), «Фінансово-кредитний механізм в соціально-економічному розвитку країни» (м. Макіївка, 2013 р.), «Наука та інновації» (м. Перемишль, Польща, 2013 р.), «Економічний і соціальний розвиток України у XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації» (м. Тернопіль, 2013 р.), «Соціально-економічні перспективи розвитку у XXI столітті» (м. Тернопіль, 2013 р.), «Гармонізація оподаткування в умовах глобалізаційних та інтеграційних процесів» (м. Ірпінь, 2013 р.), «Сучасні проблеми та механізми фінансового правління» (м. Харків, 2013 р.), «Економічний і соціальний розвиток України у XXI столітті: національна візія та виклики глобалізації» (м. Тернопіль, 2014 р., 2015 р.), «Детермінанти сучасного розвитку соціально-економічних систем в умовах глобальної нестабільності» (м. Чернівці, 2014 р.), «Глобалізаційні та євроінтеграційні процеси в розвитку національних економік» (м. Львів, 2014 р.), «Формування інноваційної економіки: світовий досвід та вітчизняні реалії» (м. Херсон, 2014 р.), «Проведення сучасної науки» (м. Шеффілд, Великобританія, 2014 р.), «Реформування податкової системи України відповідно до європейських стандартів» (м. Ірпінь, 2014 р.), «Актуальні проблеми економіки та фінансів» (м. Київ – м. Санкт-Петербург – м. Відень, 2015 р.), «Секторальні асиметрії розвитку національної економіки: механізм подолання в умовах нових викликів та факторних обмежень» (м. Тернопіль, 2015 р.).

Публікації. Основні наукові положення, висновки та результати дисертаційної роботи опубліковано у 25 наукових працях загальним обсягом 6,4 друк. арк. (із яких автору належить 5,9 друк. арк.), у тому числі: 8 публікацій – у наукових фахових виданнях (із яких 1 публікація – у виданні, внесеному до реєстру міжнародних наукометричних баз), 1 публікація – у періодичному науковому виданні іншої держави (Росія), 16 тез доповідей за матеріалами міжнародних і всеукраїнських науково-практичних конференцій.

Структура і зміст роботи. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел із 215 найменувань на 24 сторінках та 17 додатків на 31 сторінці. Основний обсяг дисертації становить 195 сторінок і містить 32 таблиці та 33 рисунки. Повний обсяг дисертації становить 247 сторінок.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЇ

У першому розділі «Теоретичні основи дослідження дисбалансів податкового боргу» розкрито економічну природу податкового боргу і запропоновано нове трактування його сутності, теоретизовано феномен дисбалансів податкового боргу в структурному розрізі, обґрунтовано взаємозв'язок між дисбалансами податкового боргу та макроекономічною стабільністю в контексті забезпечення ефективності функціонування національної економіки.

У результаті систематизації наукових підходів до визначення змісту податкового боргу та з'ясування його економічної природи обґрунтовано, що основною передумовою існування цього явища є конфлікт інтересів платників податків і держави з приводу справляння податкових платежів до бюджетів усіх рівнів. Для усунення наявних неузгодженостей між представниками науки і органами законодавчої влади щодо трактування сутності податкового боргу запропоновано враховувати аспекти фіскальної деонтології, акцентуючи увагу на праві вибору платником податків виконання чи невиконання свого податкового обов'язку й усвідомленні відповідальності за порушення норм законодавства. Таке теоретичне підґрунтя дозволило виокремити причини утворення податкового боргу, що генеруються платниками податків (девіантна поведінка, недотримання платіжної дисципліни між контрагентами, фіктивне банкрутство, доведення до банкрутства, економічні та політичні причини) і державою (перманентне реформування фіскальних інститутів, неправомірні дії фіскальних органів, нестабільність податкового законодавства та, як наслідок, недосконалість податкової системи, несвоєчасне і неповне відшкодування податку на додану вартість, нерівномірне податкове навантаження).

Ґрунтовне дослідження причинно-наслідкового зв'язку конфлікту інтересів держави та платників податків із податковим боргом, довело наявність у його структурі дисбалансів, що знижують ефективність процесу мінімізації податкової заборгованості. Наявні дисбаланси виявляються через:

- нерівномірність співвідношення обсягів податкового боргу, що утворився в результаті самостійного узгодження податкових зобов'язань платниками податків і заборгованості, що є наслідком несвоєчасної сплати податкового зобов'язання, узгодженого контролюючими органами або в судовому порядку;
- невідповідність співвідношення між обсягами податкового боргу до державного та місцевих бюджетів;
- переважання податкової заборгованості за окремими податками та зборами;
- асиметрію обсягів податкового боргу щодо окремих областей;
- застосування неефективних методів погашення податкового боргу;
- значні витрати на адміністрування податкового боргу.

На основі побудованого алгоритму виникнення, існування та погашення податкового боргу здійснено структурування його дисбалансів, яка дозволяє поглибити теоретичні уявлення про сутність проблеми та надає можливість окреслити практичні рекомендації щодо її вирішення (рис. 1).



Рис. 1. Дисбаланси податкового боргу та їх структуризація

Водночас з'ясовано, що дисбаланси податкового боргу не є абстрагованим явищем, а перебувають у тісній взаємодії з процесом функціонування національної економіки. З одного боку, наявність значних розмірів податкового боргу неодмінно впливає на такі макроекономічні показники, як доходи та видатки бюджету, ВВП, сукупний попит і пропозиція. З іншого боку, порушення зазначених показників відповідно позначається на утворенні та зростанні обсягу податкового боргу в державі. Дослідження взаємозв'язку і взаємозалежності між макроекономічною стабільністю та дисбалансами податкового боргу свідчить, що вплив макропоказників на сплату податкових зобов'язань є прямим або опосередкованим. Напрямку порушення макроекономічної стабільності впливає на виникнення

та зростання обсягів податкової заборгованості з податку на додану вартість, податку на прибуток підприємств, податку на доходи фізичних осіб, з плати за землю, з рентної плати, єдиного та екологічного податків. Усе, зазначене вище, підтверджує необхідність здійснення діагностики впливу макроекономічних показників на динаміку обсягів податкового боргу, а також моніторингу його дисбалансів і дієвості способів та методів погашення податкової заборгованості.

У другому розділі «Моніторинг сучасних дисбалансів податкового боргу в Україні» визначено вплив макроекономічних показників на стан податкового боргу, здійснено аналіз його дисбалансів і проведено оцінку дієвості способів та методів погашення податкового боргу.

Під час дослідження впливу макроекономічних показників на стан податкового боргу з використанням кореляційного аналізу підтверджено прямий негативний вплив податкового боргу на стан бюджетного дефіциту й опосередкований вплив дефіциту зведеного бюджету на розміри податкового боргу.

Проведений аналіз розрахунків із бюджетами засвідчив, що паралельно із зростанням переplat за податками та зборами спостерігається зростання обсягів податкового боргу. Обґрунтовано, що підвищення таких переplat негативно впливає на обсяги та структуру податкового боргу. Доведено негативний вплив запровадження авансових платежів із податку на прибуток підприємств, на скорочення обсягів податкової заборгованості за іншим податками та зборами

Аргументовано, що активізація економічних процесів і, як наслідок, підвищення темпів росту валового внутрішнього продукту позитивно впливає на скорочення обсягів податкового боргу. Одночасно з'ясовано, що такі важливі показники, як рівень інфляції, рівень бюджетного відшкодування та сальдо торгового балансу меншою мірою впливають на обсяги та структуру податкового боргу. Таким чином, стабільність макроекономічної ситуації позитивно впливатиме на стан податкової заборгованості в державі.

Аналіз дисбалансів податкового боргу засвідчив, що, незважаючи на проведення контролюючими органами значної кількості заходів щодо вдосконалення механізму адміністрування податків, зазначені дисбаланси унеможливають ефективність процесу погашення податкової заборгованості. Доведено наявність розбіжностей між загальними значеннями показників податкового боргу, що обліковуються органами стягнення, та показниками боргу за податковими надходженнями. Крім того, обґрунтовано недоцільність зарахування боргу за неподатковими та іншими надходженнями, а також боргу платників податків перед державними цільовими фондами до загальної суми податкового боргу, оскільки це призводить до викривлення показників діяльності фіскальних органів.

Установлено, що надмірна централізація фінансових ресурсів у державі певною мірою спричиняє дисбаланси в розмірах податкового боргу до державного та місцевих бюджетів і призводить до значного зростання обсягів цього боргу перед державним бюджетом, тоді як заборгованість перед місцевими бюджетами є значно меншою (рис. 2).

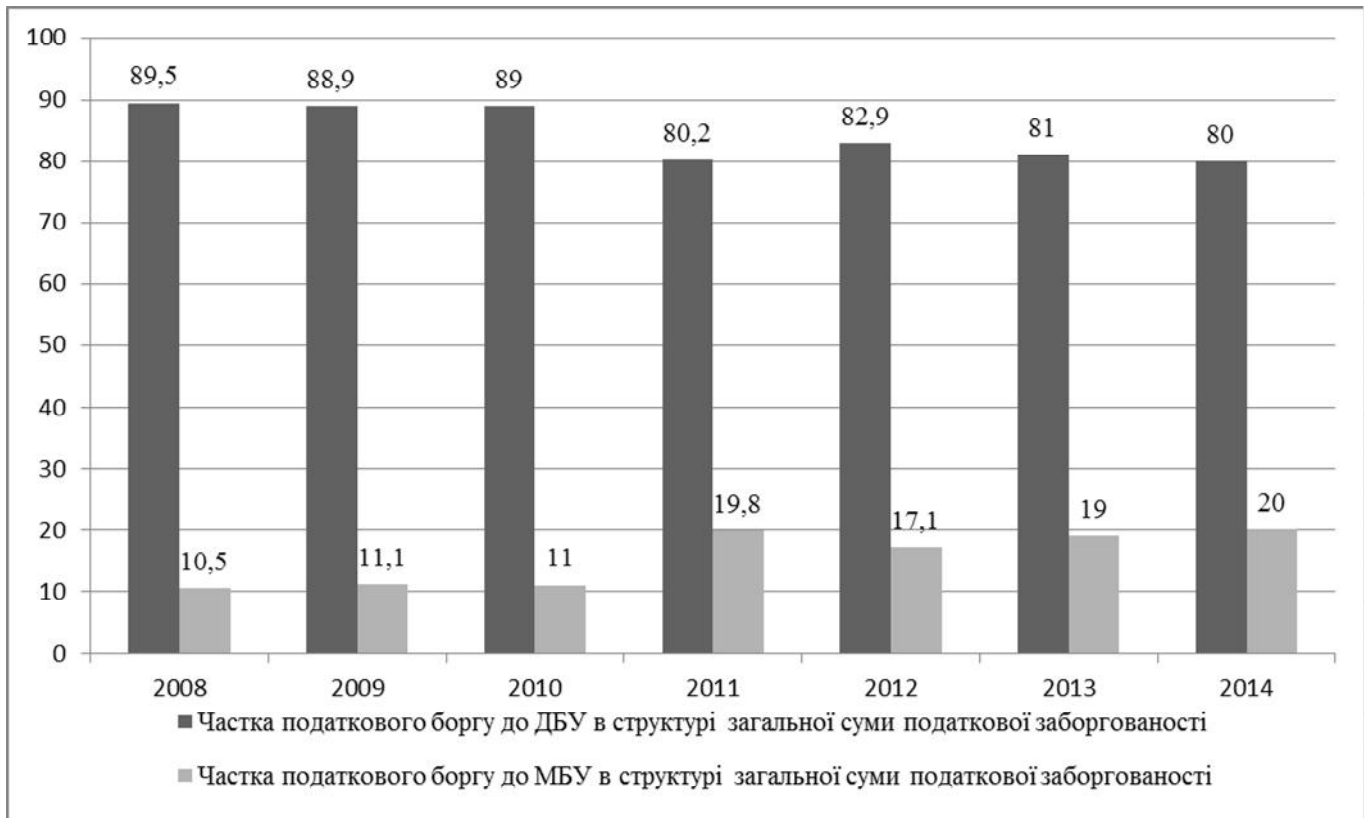


Рис. 2. Динаміка частки податкового боргу до Державного та місцевих бюджетів у структурі податкової заборгованості до Зведеного бюджету України у 2008–2014 рр.

Моніторинг регіональних дисбалансів податкового боргу засвідчив відсутність чітких тенденцій впливу винятково економічної складової розвитку на розмір податкової заборгованості окремого регіону. Це підтверджує залежність дисбалансів податкового боргу в регіонах від ефективності діяльності контролюючих органів і вжитих заходів органами стягнення.

Суттєвий вплив на розміри податкової заборгованості здійснюють дисбаланси в структурі податкового боргу за окремими податками та зборами. Діагностика податкової заборгованості за окремими податковими надходженнями свідчить про наявність значної асиметрії в розмірах таких показників. Основна частина податкового боргу до державного бюджету сформована за рахунок податку на прибуток підприємств та податку на додану вартість (рис. 3). При цьому доведено відсутність пропорційності розмірів податкової заборгованості залежно від фіскальної ролі податкового платежу в структурі доходів бюджету. Частки ПДВ та податку на прибуток підприємств у структурі податкової заборгованості суттєво переважають частки цих платежів у структурі податкових надходжень до Зведеного бюджету України впродовж аналізованого періоду.

Наявність таких невідповідностей зменшує можливості мінімізувати дисбаланси в розмірах податкового боргу, отож напряму впливає на зростання його обсягів за окремими податками і зборами.

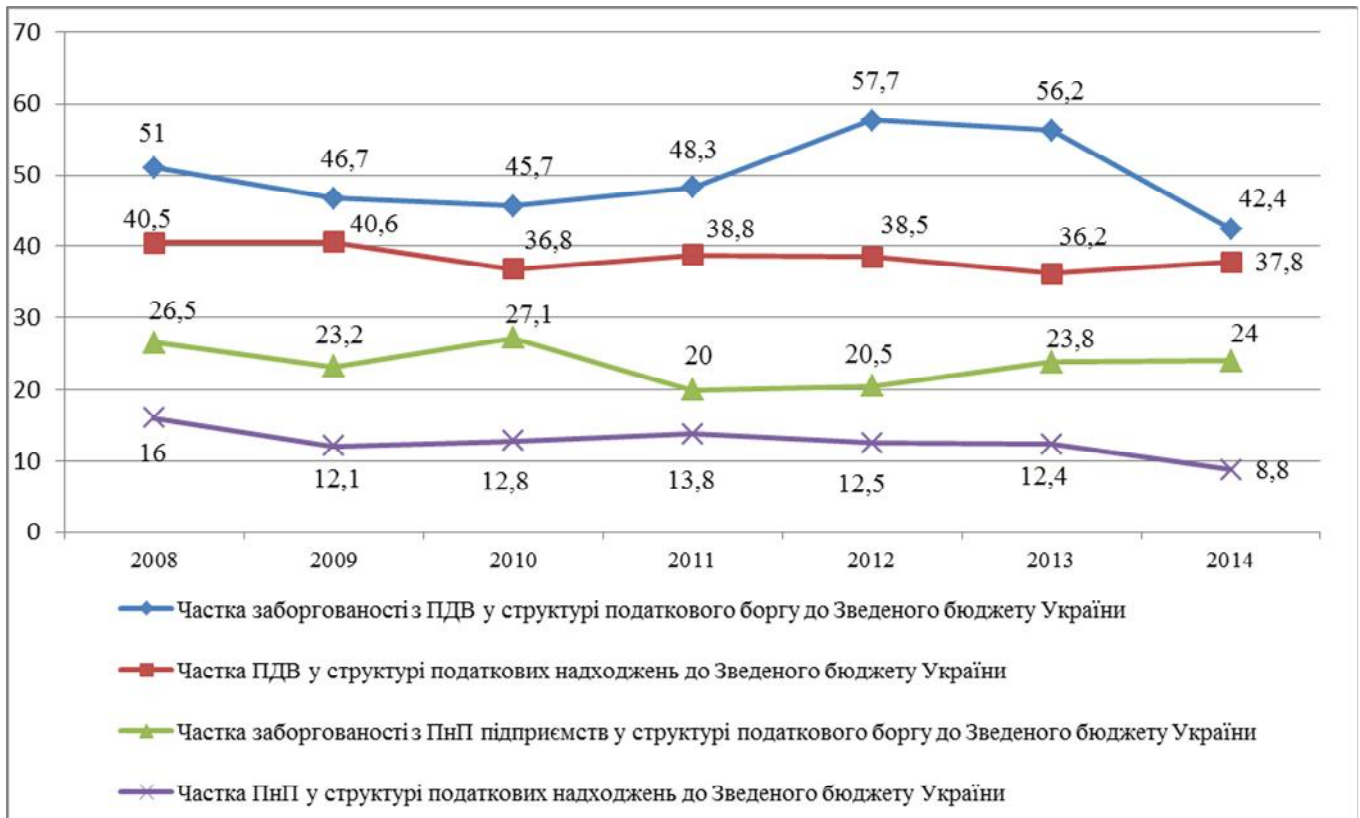


Рис. 3. Динаміка частки ПДВ і податку на прибуток підприємств у структурі податкових надходжень до Зведеного бюджету України та податкової заборгованості із цих платежів у структурі податкового боргу у 2008–2014 рр.

Неефективність ужитих заходів органами стягнення до податкового боргу, який перебував в інертному або активному статусі, підтверджує негативна динаміка пасивного податкового боргу. Такий борг згодом набуває статусу безнадійного і списується без отримання жодних надходжень, а тому є безумовними втратами бюджету. За аналізований період безнадійний податковий борг збільшився у 2,7 разу. Така ситуація значно поглиблює структурні дисбаланси податкового боргу.

Аналіз дисбалансів податкового боргу за суб'єктами оподаткування в процесі узгодження податкових зобов'язань виявив, що заборгованість платників за податковими зобов'язаннями, які нараховані контролюючими органами, набагато вища від заборгованості, що виникає внаслідок несвоєчасної сплати самостійно нарахованих податкових зобов'язань. Це підтверджує необхідність попередження порушень податкового законодавства та використання превентивних заходів контролюючими органами щодо недопущення заниження податкового зобов'язання під час його самостійного узгодження платниками податків.

Оцінка дієвості способів і методів адміністрування податкового боргу показала, що дисбаланси його погашення виявляються насамперед через неоднакову ефективність застосування методів скорочення його обсягів. Установлено, що зменшення дисбалансів податкового боргу залежить від ефективності вжитих заходів, які об'єднано в чотири групи, а саме: добровільне погашення податкового боргу платниками податків; застосування примусових заходів органами стягнення;

зарахування переplat і надмірно сплачених сум у рахунок погашення податкової заборгованості; списання податкового боргу.

З метою нівелювання дисбалансів адміністрування податкового боргу і для підвищення результативності роботи контролюючих органів у частині примусового стягнення податкової заборгованості запропоновано систему показників, розрахунок яких дає змогу визначати ефективність конкретних методів примусового погашення (табл. 1).

Таблиця 1

Розрахунок коефіцієнтів ефективності заходів примусового погашення податкового боргу в Україні впродовж 2008–2014 рр.

Роки	К-т ефективності примусового стягнення контролюючими органами	У тому числі:				К-т ефективності надходжень від вжитих заходів органами ДВС	К-т ефективності надходжень від банкрутів	К-т ефективності стягнення коштів та майна за рахунок органів управління державних та комунальних підприємств
		к-т ефективності продажу майна	к-т ефективності стягнення з рахунків	к-т ефективності вилучення готівки	к-т ефективності застосування адміністративних арештів			
2008	0,51	0,13	0,28	0,03	0,07	0,09	0,41	
2009	0,56	0,14	0,24	0,03	0,16	0,15	0,29	
2010	0,56	0,10	0,29	0,03	0,15	0,27	0,17	
2011	0,18	0,01	0,11	0,00	0,04	0,33	0,43	0,06
2012	0,21	0,02	0,15	0,01	0,03	0,27	0,47	0,05
2013*	0,32	0,04	0,25	0,01	0,03	0,13	0,53	0,02
2014	0,25	0,05	0,19	0,01	0,00	0,05	0,69	0,02

* У 2013 р. у структурі Міндоходів України ліквідовано департамент погашення податкового боргу, тому показники представлені лише за станом на 01.05.2013 р.

Крім того, обґрунтовано доцільність використання коефіцієнта покриття податкового боргу заставним майном як показника гарантії забезпечення виконання прострочених податкових зобов'язань платників податків. Установлено, що його нормативне значення має перевищувати 1.

Під час аналізу визначено низьку ефективність методів примусового погашення податкового боргу, оскільки основна сума коштів надходить не за рахунок заходів, здійснюваних контролюючими органами, а за рахунок надходжень від боржників, що перебувають у процедурі банкрутства. Таким чином, для мінімізації дисбалансів податкового боргу та недопущення зростання його обсягів необхідним є підвищення ефективності роботи контролюючих органів у сфері оподаткування в частині примусового стягнення податкової заборгованості.

У третьому розділі «Домінанти мінімізації дисбалансів податкового боргу в Україні» досліджено можливість імплементації міжнародної практики для забезпечення мінімізації податкової заборгованості в Україні, обґрунтовано оптимальні інструменти зменшення обсягів податкової заборгованості на основі розроблених підходів до аналізу проблеми дисбалансів податкового боргу,

запропоновано перспективні заходи попередження дисбалансів податкового боргу та пріоритети його погашення.

Аналіз міжнародної практики провідних країн світу в напрямі мінімізації податкової заборгованості свідчить про активне використання контролюючими органами у сфері оподаткування профілактичних заходів, спрямованих на запобігання виникненню та зростанню обсягів податкового боргу. Філософія побудови системи стягнення податкового боргу є складовою частиною загальної системи оподаткування в будь-якій країні та побудована на принципах свідомого ставлення платників податків до виконання обов'язку зі сплати податків. Найвдалішим вважаємо механізм погашення податкового боргу в Сполучених Штатах Америки, Австралії, Франції та Великобританії. У роботі обґрунтовано доцільність застосування в Україні практики погашення податкового боргу Сполучених Штатів Америки щодо оформлення угод розстрочення / відстрочення в режимі онлайн; Австралії – щодо здійснення «Оцінки життєздатності бізнесу» для визначення можливостей платника погашати борги та виконувати свої поточні зобов'язання; Франції – щодо надання першочергового права на погашення податкового боргу за рахунок дебіторської заборгованості платників податків. Доведено ефективність використання досвіду зазначених країн у побудові партнерських стосунків між платниками податків і контролюючими органами.

Ґрунтовне вивчення позитивного досвіду економічно розвинених країн і з'ясування парадигми виникнення та нівелювання дисбалансів податкового боргу надало змогу окреслити основні напрями мінімізації таких дисбалансів в Україні та зменшення обсягів заборгованості загалом. Такими напрямками є:

- визначення ефективних ставок оподаткування на капітал, що дозволить встановлювати їхній оптимальний розмір і виявляти ризики утворення податкового боргу з податку на прибуток підприємств;

- комплексний підхід до визначення оптимального податкового навантаження, яке ґрунтується на розрахунках із використанням математичного інструментарію. Це, у свою чергу, приведе до скорочення обсягів податкового боргу та активізації підприємницької діяльності суб'єктами господарювання;

- створення в структурі фіскальних органів сектору контролю за погашенням податкового боргу великих боржників, який спрямовуватиме свою діяльність насамперед на такі процеси: ліквідація податкового боргу, а не кількості боржників; ведення стандартних прозорих процедур адміністрування; забезпечення достатньої кількості кваліфікованих фахівців контролюючого органу зі стягнення податкового боргу; моніторинг податкового боргу; ведення переговорів для укладення компромісних платіжних угод і списання безнадійної заборгованості за податками, яка не може бути стягнена;

- проведення бюджетно-податкової децентралізації через наділення органів місцевого самоврядування ширшими повноваженнями, які необхідно фінансувати за рахунок власних коштів. Це призведе до активізації роботи в напрямі оптимізації податкових надходжень і зацікавленості в недопущенні утворення та зростання податкового боргу.

Для запобігання виникненню дисбалансів податкового боргу й окреслення першочергових заходів контролюючих органів, спрямованих на скорочення його обсягів, виокремлено заходи стратегічного характеру як домінуючі серед інших. Ці заходи зосереджені на запобіганні виникненню податкового боргу шляхом застосування превентивних заходів на стадії здійснення податкового обліку; впровадженні нових функцій сервісу «електронний кабінет платника податків»; підвищенні мотивації щодо сплати податкових зобов'язань та рівня податкової культури й свідомості податкоплатників. Окрім того, вони спрямовані на зменшення обсягів податкової заборгованості через удосконалення механізму надання розстрочення / відстрочення податкових зобов'язань, підвищення ефективності адміністрування податкового боргу на місцях, удосконалення нормативно-правового регулювання його погашення в частині доступу до дебіторської заборгованості платників податків, у яких є борг; публікацію в офіційних виданнях і донесення до громадськості інформації про податкових боржників; створення онлайн-системи, у якій зосереджуватиметься вся інформація про рухоме та нерухоме майно платників податків.

Тактичні заходи із запобігання несвоєчасній сплаті податкових зобов'язань спрямовані на недопущення виникнення дисбалансів податкового боргу за окремими податками та зборами шляхом забезпечення своєчасності й повноти сплати заробітної плати, зниження ставок єдиного соціального внеску, неперервного контролю за діяльністю ризикових платників податків, перегляду критеріїв застосування механізму авансових платежів.

Загалом проведені дослідження дали можливість запропонувати науково-теоретичні підходи щодо визначення оптимальних інструментів скорочення податкового боргу, які загалом окреслені в структурно-логічній моделі мінімізації його дисбалансів. (рис. 4).



Рис. 4. Структурно-логічна модель зменшення обсягів податкового боргу через мінімізацію його дисбалансів

Консолідація в усіх зазначених напрямках дозволить, з одного боку, скоротити обсяги податкової заборгованості, а з іншого – забезпечити резервні надходження до бюджетів усіх рівнів.

ВИСНОВКИ

У дисертаційній роботі наведено теоретичне узагальнення та нове вирішення наукового завдання, яке полягає в розробці практичних рекомендацій щодо вирішення проблеми дисбалансів податкового боргу та мінімізації його обсягів в Україні. Проведені дослідження надали змогу зробити висновки теоретичного і прикладного характеру щодо мінімізації дисбалансів податкового боргу.

1. Дослідження економічної природи податкового боргу засвідчило неоднорідність і неузгодженість підходів до розуміння його сутності між органами державної влади та вітчизняними науковцями. Авторський підхід до трактування цього поняття побудований на розумінні категорій усвідомленості та добровільності невиконання узгодженого податкового зобов'язання платником податків перед державою. Основною передумовою існування податкового боргу визначено конфлікт інтересів держави і платників податків з приводу справляння податкових платежів до бюджету. Відповідно причини його виникнення генеруються як державою, так і платниками податків.

2. Виявлені дисбаланси податкового боргу унеможливають своєчасне реагування на його виникнення та ефективність процесу погашення. Дослідження їхньої сутності та структуризації відповідно до суб'єктів оподаткування в процесі узгодження податкових зобов'язань, структури і адміністрування податкового боргу здійснено на основі побудованого алгоритму, що охоплює правові передумови його виникнення та використання законно можливих способів і методів погашення. Розроблені на цій основі теоретичні положення слугують підґрунтям для аналізу податкового боргу та розробки оптимальних шляхів його скорочення.

3. Теоретично обґрунтовано взаємозв'язок між наявністю дисбалансів податкового боргу та загальноекономічними процесами, що відбуваються в державі. Такий зв'язок є взаємообумовленим і виявляється, з одного боку, через негативний вплив зростання податкового боргу на основні макроекономічні показники, а з іншого – нестабільність таких показників прямо або опосередковано впливає на посилення дисбалансів податкового боргу та зростання його обсягів за окремими податками і зборами.

4. Проведене дослідження засвідчило, що практика встановлення економічної рівноваги та макроекономічної стабільності – це не лише важлива передумова стійкого розвитку держави, а також є необхідною передумовою конструктивного виконання практичних завдань, які постають у процесі погашення податкового боргу. За допомогою кореляційного аналізу доведено суттєвий вплив зміни основних макроекономічних показників на стан та обсяги податкової заборгованості. Кореляційний зв'язок між темпами приросту ВВП та обсягами податкового боргу від'ємний. Таким чином, підвищення темпів приросту ВВП сприятиме скороченню обсягів податкового боргу. Окрім того, значне зростання

обсягів податкової заборгованості негативно впливає на стабільність основних макропоказників.

5. Аналіз структури податкового боргу засвідчив наявність тенденцій до посилення його дисбалансів, зокрема щодо державного та місцевих бюджетів, заборгованості за окремими податками та зборами і окремими адміністративно-територіальними одиницями, а також статусами податкового боргу. Наявна й невідповідність між обсягами податкового боргу за суб'єктами оподаткування в процесі узгодження податкових зобов'язань. На основі як теоретичного, так і практичного аналізу доведено недоцільність зарахування до податкового боргу заборгованості платників податків за неподатковими платежами, оскільки це не лише суперечить сутності поняття «податок», а й призводить до викривлення показників діяльності органів стягнення. Таку заборгованість запропоновано розуміти як бюджетну заборгованість платника податків.

6. Моніторинг дієвості способів і методів погашення податкового боргу дав можливість виявити наявність суттєвого зниження обсягів реальних надходжень за рахунок скорочення податкового боргу. Таке погашення переважно відбувається шляхом списання податкового боргу без відповідних надходжень до бюджетів усіх рівнів. Ефективність ужитих заходів контролюючими органами у сфері оподаткування значно знизилась через ускладнення процедури примусового стягнення. Для здійснення об'єктивної оцінки діяльності фіскальних органів у частині погашення податкового боргу запропоновано визначення поняття «примусове стягнення податкового боргу».

7. Дослідження міжнародної практики забезпечення мінімізації податкового боргу дало можливість окреслити новітні орієнтири її імплементації в Україні. Виявлено, що діяльність контролюючих органів розвинутих країн зосереджена на заходах попередження та недопущення виникнення податкового боргу. Основну увагу зосереджено на можливості надання допомоги платникам податків у разі наявності в них податкової заборгованості. Найвдалішим для імплементації визначено механізм погашення податкового боргу в Сполучених Штатах Америки, Австралії, Франції та Великобританії. У цих країнах основний акцент спрямовано на добровільне погашення податкового боргу. Звернення до контролюючих органів платниками податків та виконання ними своїх податкових зобов'язань самостійно виконує виняткову роль.

8. Визначено оптимальні інструменти зменшення обсягів податкового боргу через мінімізацію його дисбалансів, що передбачає розрахунок оптимального рівня податкового навантаження, установлення ефективних ставок оподаткування, проведення бюджетно-податкової децентралізації, за допомогою чого можна підвищити насамперед мотивацію та відповідальність органів місцевого самоврядування за своєчасність і повноту розрахунків платників податків із бюджетами всіх рівнів. Їх реалізація дасть змогу по-новому вирішувати проблеми функціонування податкового боргу загалом.

9. Окреслено перспективні заходи попередження дисбалансів податкового боргу та визначено пріоритети його погашення. Наголошено на необхідності впровадження заходів як стратегічного, так і тактичного характеру, спрямованих

на запобігання виникненню та скороченню наявного податкового боргу. Запропоновано структурно-логічну модель мінімізації дисбалансів податкового боргу в Україні. Доведено, що реалізація розроблених теоретико-практичних засад і рекомендацій щодо мінімізації дисбалансів податкового боргу дасть змогу забезпечити загальне зменшення не лише його обсягів, а й кількості випадків виникнення такого боргу. Водночас такий системний підхід до вивчення означеної проблеми сприятиме досягненню бажаних соціально-економічних результатів, допоможе вирішити конфлікт інтересів держави та платників податків і, як наслідок, зумовить отримання податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Наукові праці, у яких опубліковані основні наукові результати дисертації

1. Десятнюк О. М. Прагматизм виникнення та погашення податкового боргу в Україні / О. М. Десятнюк, В. В. Угрин // Світ фінансів. – 2013. – № 2. – С. 7–15 (0,53 друк. арк.).
2. Угрин В. В. Налоговый долг как резерв бюджетных поступлений на местном уровне / В. Угрин // Управління розвитком : зб. наук. праць / гол. ред. В. С. Пономаренко. – 2013. – № 6 (146). – С. 59–61 (0,28 друк. арк.).
3. Угрин В. В. Економічна природа та причини виникнення податкового боргу / В. В. Угрин // Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка» : зб. наук. праць / ред. кол. : І. Д. Пасічник, О. І. Дем'янчук. – 2013. – Вип. 24. – С. 118–122 (0,5 друк. арк.).
4. Угрин В. В. Комплексна оцінка дисбалансів податкового боргу в Україні [Електронний ресурс] / В. В. Угрин // Ефективна економіка. – 2014. – № 11. – Режим доступу : <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=3554&p=1> (0,64 друк. арк.).
5. Угрин В. В. Дисбаланси в структурі погашення податкового боргу: регіональний аспект / В. В. Угрин // Агросвіт. – 2014. – № 24. – С. 40–45 (0,51 друк. арк.).
6. Угрин В. В. Дисбаланси податкового боргу та структуризація їх проявів / В. В. Угрин // Науковий вісник Ужгородського університету. Серія : Економіка. – 2014. – Вип. 2 (43). – С. 138–143 (0,61 друк. арк.).
7. Угрин В. В. Дієвість способів та методів погашення податкового боргу в Україні / В. В. Угрин // Економіст. – 2015. – № 4. – С. 19–22 (0,62 друк. арк.).
8. Угрин В. В. Діагностика регіональних асиметрій податкового боргу в Україні / В. В. Угрин // Наука молода : зб. наук. праць молодих вчених Терноп. нац. екон. ун-ту / гол. ред. Т. Я. Маршалок. – 2015. – Вип. 22. – С. 141–150 (0,64 друк. арк.).
9. Угрин В. В. Мировой опыт эффективного обеспечения минимизации налогового долга и возможности его применения в Украине / В. В. Угрин, М. М. Фильо // Актуальные проблемы гуманитарных и естественных наук. – 2015. – № 5, ч. I. – С. 218–223 (0,5 друк. арк.).

Опубліковані праці апробаційного характеру

1. Угрин В. В. Податковий борг як фактор впливу на обсяги податкових надходжень в Україні / В. В. Угрин / Фінансова система держави: проблеми та перспективи розвитку : за матеріалами наук.-практ. конф., (м. Київ, 16 лист. 2012 р.). – К. : ТОВ «ДКС центр», 2012. – С. 283–285 (0,13 друк. арк.).
2. Угрин В. В. Проблемні аспекти адміністрування податкового боргу / В. Угрин // Економічний і соціальний розвиток України в ХХІ столітті : зб. тез доп. Десятої Ювіл. Міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених, (м. Тернопіль, 21–23 лют. 2013 р.). Ч. 2. – Тернопіль, 2013. – С. 167–169 (0,12 друк. арк.).
3. Угрин В. В. Суперечливі моменти в процедурах адміністрування податкового боргу / В. Угрин // Гармонізація оподаткування в умовах глобалізаційних та інтеграційних процесів : зб. тез III міжнар. наук.-практ. конф., (м. Ірпінь, 12–13 квіт. 2013 р.). Ч. 1. – Ірпінь, 2013. – С. 181–182 (0,15 друк. арк.).
4. Угрин В. В. Ризики виникнення податкового боргу / В. В. Угрин // Соціально-економічні перспективи розвитку України в ХХІ ст. : зб. тез доп. Міжнар. наук.-практ. інтернет.-конф., (м. Тернопіль, 15 лист. 2013 р.). Тернопіль : Вектор, 2013. – С. 83–85 (0,12 друк. арк.).
5. Десятнюк О. М. Характеристика основних методів адміністрування податкового боргу / О. Десятнюк, В. Угрин // Фінансово-кредитний механізм в соціально-економічному розвитку : зб. тез доп. III Міжнар. наук.-практ. конф., (м. Макіївка, 2013 р.). – Макіївка : МЕРІ, 2013. – С. 58–59 (0,13 друк. арк.).
6. Угрин В. В. Реорганізація контролюючих органів в сфері оподаткування та її вплив на адміністрування податкового боргу / В. В. Угрин // Сучасні проблеми та механізми фінансового управління : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., (м. Харків, 12–13 груд. 2013 р.). – Х. : ВД «Інжек», 2013. – С. 274–277 (0,15 друк. арк.).
7. Угрин В. В. Ключові аспекти процедури примусового стягнення податкового боргу в Україні / В. В. Угрин // Nauka i innowacja Materiały XI Międzynarodowej naukowo-praktycznej konferencji, (m. Przemyśl, 07–15 października 2013 r.). Ekonomiczne nauki : Nauka i studia. – 2013. – S. 61–63 (0,15 друк. арк.).
8. Угрин В. В. Правові засади виникнення податкового боргу / В. В. Угрин // Conduct of modern science Materials of the X International scientific and practical conference, (Sheffield, nov. 30 – dec. 7, 2014). Science and education LTD. – Sheffield, 2014. – P. 28–31 (0,15 друк. арк.).
9. Угрин В. В. Взаємозв'язок між податковим боргом та макроекономічною стабільністю / В. В. Угрин // Детермінанти сучасного розвитку соціально-економічних систем в умовах глобальної нестабільності : матеріали III міжнар. наук.-практ. конф. студ., асп. та молодих учених, (м. Чернівці, 24–26 квіт. 2014 р.). – Чернівці : ЧНУ, 2014. – С. 174–176 (0,15 друк. арк.).
10. Угрин В. В. Дисбаланс інтересів держави та платників податків як передумова виникнення податкового боргу / В. В. Угрин // Економічний і соціальний розвиток України в ХХІ столітті: національна візія та виклики глобалізації : зб. тез доп. один. міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених (м. Тернопіль, 13–14 берез, 2014 р.). Ч. 2. – Тернопіль, 2014. – С. 141–143 (0,13 друк. арк.).

11. Угрин В. В. Облік податкового боргу контролюючими органами в Україні / В. В. Угрин // Глобалізаційні та євроінтеграційні процеси в розвитку національних економік: економічний дискурс : зб. наук. праць за матеріалами міжнар. наук.-практ. інтернет-конф., (м. Львів, 25 лист. 2014 р.). Вип. 2. – Тернопіль, 2014. – С. 240–243 (0,2 друк. арк.).

12. Угрин В. В. Податкова застава: практичні аспекти / В. В. Угрин // Реформування податкової системи України відповідно до європейських стандартів : зб. матеріалів наук.-комунікат. зах. ДФС України НУД, (м. Ірпінь, 2014 р.). – Ірпінь, 2014. – С. 288–291 (0,12 друк. арк.).

13. Угрин В. В. Прагматизм списання податкового боргу в Україні / В. В. Угрин // Формування інноваційної економіки: світовий досвід та вітчизняні реалії : матеріали міжнар. наук.-практ. конф., (м. Херсон, 12–13 груд. 2014 р.). Херсон, 2014. – С. 267–269 (0,15 друк. арк.).

14. Угрин В. В. Новітні підходи до адміністрування податкового боргу на основі досвіду провідних європейських країн / В. В. Угрин // Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна візія та виклики глобалізації : зб. тез доп. дванад. міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених, (м. Тернопіль, 26–27 берез., 2015 р.). – Тернопіль, 2015. – С. 212–213 (0,13 друк. арк.).

15. Угрин В. В. Превентивні заходи недопущення виникнення та зростання обсягів податкового боргу в Україні / В. В. Угрин // Актуальные проблемы экономики и финансов (Киев – Санкт – Петербург – Вена, 29 апр. 2015 г.). – К.–СПб.–Вена, 2015. – С. 54–57 (0,19 друк. арк.).

16. Десятнюк О. М., Угрин В. В. Дисбаланси податкового боргу в Україні / О. М. Десятнюк, В. В. Угрин // Секторальні асиметрії розвитку національної економіки: механізм подолання в умовах нових викликів та факторних обмежень : зб. матеріалів всеукр. наук. інтернет-конф. з міжнар. уч., (м. Тернопіль, 29 трав. 2015 р.). – Тернопіль, 2015. – С. 93–95.

АНОТАЦІЯ

Угрин В. В. Дисбаланси податкового боргу в Україні. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит. – Тернопільський національний економічний університет, Тернопіль, 2015.

У дисертаційній роботі проведено комплексне дослідження дисбалансів податкового боргу, причинно-наслідкової природи їх виникнення та можливих напрямів мінімізації з метою подолання явища неплатежів і, як результат, отримання додаткових бюджетних ресурсів.

Розкрито економічний зміст податкового боргу. Виявлено причини, що генерують його виникнення, та проведено їх класифікацію. Розроблено теоретичні положення для аналізу дисбалансів податкового боргу.

Здійснено діагностику впливу макроекономічних показників на динаміку обсягів податкового боргу. На основі аналізу дисбалансів податкового боргу визначено, що їх існування суттєво сповільнює зменшення обсягів податкового

боргу в Україні. Здійснено оцінку дієвості способів і методів погашення податкового боргу в Україні.

Виявлено сильні та слабкі сторони міжнародної практики ефективного забезпечення мінімізації податкової заборгованості й на цій основі запропоновано рекомендації щодо вдосконалення адміністрування податкового боргу в Україні. Обґрунтовано напрями зменшення обсягів податкового боргу шляхом мінімізації його дисбалансів. Визначено перспективні заходи запобігання виникненню дисбалансів податкового боргу й окреслено пріоритети його погашення.

Ключові слова: податковий борг, податкові платежі, дисбаланси податкового боргу, методи та способи погашення податкового боргу, примусове стягнення податкового боргу, списання податкового боргу, статуси податкового боргу, ухилення від оподаткування, уникнення оподаткування.

АННОТАЦІЯ

Угрин В. В. Дисбаланси налогового долга в Украине. – Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.08 – деньги, финансы и кредит. – Тернопольский национальный экономический университет, Тернополь, 2015.

В диссертационной работе проведено комплексное исследование дисбалансов налогового долга, причинно-следственной природы их возникновения и возможных направлений минимизации с целью преодоления неплатежей и, как результат, получения дополнительных бюджетных ресурсов.

Раскрыто экономическое содержание налогового долга. Выявлены причины, генерирующие его возникновение, и дана их классификация. Разработаны теоретические положения для анализа дисбалансов налогового долга. Доказана взаимосвязь между макроэкономической стабильностью и дисбалансами налогового долга.

Диагностировано влияние макроэкономических показателей на динамику объемов налогового долга с помощью корреляционного анализа, что дало возможность подтвердить отрицательное влияние налоговой задолженности на объем бюджетного дефицита и опосредованное влияние дефицита сводного бюджета на размеры налогового долга. Определено, что на рост объемов налоговой задолженности отрицательно влияют темпы роста переплат по налогам и сборам. Уровень инфляции, бюджетного возмещения и сальдо торгового баланса незначительно влияют на объемы и структуру налогового долга. На основе проведенного анализа дисбалансов налогового долга определено, что они замедляют сокращение объемов налогового долга в Украине.

Осуществлена оценка эффективности способов и методов погашения налогового долга в Украине, что позволило выявить наличие значительных дисбалансов в разрезе способов осуществления погашения налоговой задолженности. Констатировано, что значительная доля налогового долга сокращается за счет списания задолженности без соответствующих поступлений в бюджеты.

Выявлено сильные и слабые стороны международной практики эффективного обеспечения минимизации налоговой задолженности и на этой основе предложены рекомендации по совершенствованию администрирования налогового долга в Украине. Наиболее удачным считаем механизм погашения налогового долга в США, Австралии, Франции и Великобритании. Доказано, что в Украине целесообразно использовать опыт экономически развитых стран в налаживании контактов между налогоплательщиками и контролирующими органами.

Обосновано направления уменьшения объемов налоговой задолженности путем минимизации её дисбалансов. Определены перспективные меры предотвращения возникновения дисбалансов налогового долга и приоритеты его погашения. Предложены мероприятия стратегического и тактического характера, которые направлены на минимизацию рисков возникновения и сокращения существующего налогового долга.

Ключевые слова: налоговый долг, налоговые платежи, дисбалансы налогового долга, методы и способы погашения налогового долга, принудительное взыскание налогового долга, списание налогового долга, статусы налогового долга, уклонения от налогообложения, уход от налогообложения.

ANNOTATION

Ugryn V. V. Imbalances of tax debt in Ukraine. – Manuscript.

Thesis for obtaining a degree of the Candidate of Economic Sciences (PhD in Economics), specialty 08.00.08 – money, finance and credit. – Ternopil National Economic University, Ternopil, 2015.

The comprehensive research of imbalances of tax debt, causal nature of their emergence and the possible ways of their minimization aimed at overcoming phenomenon of non-payments and as a result receiving additional budgetary resources is carried out in the dissertation.

The economic content of tax debt is disclosed. The reasons generating the emergence of tax debt are revealed and classified. The theoretical concepts for analysis of imbalances of tax debt are elaborated.

Diagnostics of the impact of macroeconomic indicators on dynamics of amount of tax debt is carried out. Based on the analysis of imbalances of tax debt it is determined that their existence slows considerably the reduction in amount of tax debt in Ukraine. The efficiency of methods and techniques of paying off tax debt in Ukraine is assessed.

The strengths and weaknesses of international practice of ensuring effective minimization of tax arrears are revealed and based on that the recommendations concerning improvement of tax debt administration in Ukraine are suggested. The ways of decreasing the amount of tax debt by means of minimization of its imbalances are justified. The promising measures of preventing imbalances of tax debt are determined and the priorities of paying off tax debt are outlined.

Keywords: tax debt, tax payments, imbalances of tax debt, methods and techniques of paying off tax debt, enforcement of tax debt, tax debt relief, status of tax debt, tax evasion, tax avoidance.

Підписано до друку 25.12.2015 р.
Формат 60х90/16. Гарнітура Times.
Папір офсетний. Друк на дублюванні.
Умов. друк. арк. 0,9. Обл. вид. арк. 1,0.
Зам. № А038-15. Тираж 150 прим.

Видавець та виготовлювач
Тернопільський національний економічний університет
вул. Львівська, 11, м. Тернопіль, 46004

*Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи
до Державного реєстру видавців ДК № 3467 від 23.04.2009 р.*

Видавничо-поліграфічний центр «Економічна думка ТНЕУ»
вул. Бережанська, 2, м. Тернопіль, 46004
тел. (0352) 47-58-72
E-mail: edition@tneu.edu.ua