

Володимир Володимирович УГРИН

аспірант кафедри податків та фіскальної політики

Тернопільський національний економічний університет, м. Тернопіль, Україна

тел. 0672830542, vova.ugrin@mail.ru

ДІАГНОСТИКА РЕГІОНАЛЬНИХ АСИМЕТРИЙ ПОДАТКОВОГО БОРГУ В УКРАЇНІ

Анотація

Метою роботи є здійснення діагностики регіональних асиметрій податкового боргу в Україні та розрахунок ефективності роботи контролюючих органів на їх основі.

У статті досліджується динаміка та розміри податкового боргу в розрізі окремих адміністративно-територіальних одиниць. Наявність загальноекономічних асиметрій розвитку нашої держави призвела до значного зростання обсягів податкової заборгованості впродовж останніх років. Формування загального розміру податкового боргу напряму залежить від податкової заборгованості, що виникає в окремих регіонах. На основі проведеного аналізу доведено наявність певних асиметрій у регіональному розподілі податкового боргу в Україні. Левова сума податкової заборгованості до зведеного бюджету формується за рахунок м. Києва, Київської, Харківської, Дніпропетровської та Львівської областей. На основі проведеного аналізу відзначено, що найменші обсяги податкового боргу протягом аналізованого періоду зафіксовано у Вінницькій, Кіровоградській, Тернопільській та Черкаській областях.

Закономірно, що основна частина податкового боргу зосереджена в потужних промислових регіонах. У той час як відсутність таких підприємств дає можливість не допускати значного зростання обсягів податкового боргу.

Однак, аналіз показників таких економічно розвинутих регіонів як Донецька та Луганська область свідчить про помірні розміри податкової заборгованості (до 2014 року). Доведено, що окрім впливу економічної складової розвитку окремої адміністративно-територіальної одиниці на розмір податкового боргу значна роль відведена ефективності роботи податкових органів в частині адміністрування податкового боргу. Це дало можливість виокремити проблемні регіони, яким притаманні значні ризики зростання податкового боргу та оцінити ефективність дій контролюючих органів в сфері оподаткування у частині забезпечення погашення податкового боргу.

***Ключові слова.** Податковий борг; адміністративно-територіальні одиниці; регіональні асиметрії податкового боргу; контролюючі органи в сфері оподаткування; адміністрування податкового боргу; ефективність роботи органів стягнення.*

Владимир Владимирович УГРЫН

ДИАГНОСТИКА РЕГИОНАЛЬНЫХ АССИМЕТРИИ НАЛОГОВОГО ДОЛГА В УКРАИНЕ

Аннотация

Целью работы является осуществление диагностики региональных асимметрий налогового долга в Украине и расчет эффективности работы контролирующих органов на их основе.

В статье исследуется динамика и размеры налогового долга в разрезе отдельных административно-территориальных единиц. Наличие общеэкономических асимметрий развития нашего государства привела к значительному росту объемов налоговой задолженности в течение последних лет. Формирование общего размера налогового долга напрямую зависит от налоговой задолженности, возникающей в отдельных регионах. На основе проведенного анализа доказано наличие определенных асимметрий в региональном распределении налогового долга в Украине. Львиная доля налоговой задолженности в сводный бюджет формируется за счет г. Киева, Киевской, Харьковской, Днепропетровской и Львовской областей. На основе проведенного анализа отмечено, что незначительные объемы налогового долга в течение анализируемого периода зафиксировано в Винницкой, Кіровоградской, Тернопольской и Черкаской областях.

Закономерно, что основная часть налогового долга сосредоточена в крупных промышленных регионах. В то время как отсутствие таких предприятий позволяет не допускать значительного роста объемов налогового долга. Однако, анализ показателей таких экономически развитых регионов как Донецкая и Луганская область свидетельствует об умеренных размерах налоговой задолженности (до 2014 года). Доказано, что кроме влияния экономической составляющей развития отдельной административно-территориальной единицы на размер налогового долга значительная роль отведена эффективности работы налоговых органов в части администрирования налогового долга. Это позволило выделить проблемные регионы, которым присущи

значительные риски роста налогового долга и оценить эффективность действий контролирующих органов в сфере налогообложения в части обеспечения погашения налогового долга.

Ключевые слова. Налоговый долг; административно-территориальные единицы; региональные асимметрии налогового долга; контролирующие органы в сфере налогообложения; администрирования налогового долга; эффективность работы органов взыскания.

Код JEL классификации H 20, H 22, H 26.

Volodymyr UHRYN

Graduate Student of Department of Taxes and Fiscal Policy of
Ternopil National Economic University, m. Ternopil, Ukraine

THE DIAGNOSTICS OF TAX DEBT REGIONAL ASYMMETRIES IN UKRAINE

Annotation

The aim of the work is to carry out the diagnostics of tax debt regional asymmetries in Ukraine and according to this the calculation of efficiency of regulatory authorities' activities.

The article investigates the dynamics and the amount of tax debt in terms of particular administrative-territorial units. The existence of general economic asymmetries in our state development caused a significant increase in tax arrears in recent years. The formation of tax debt directly depends on tax arrears arising in some regions. On the basis of the analysis the existence of particular asymmetries in regional distribution of tax debt in Ukraine is proved. The considerable amount of tax arrears to consolidated budget is formed by Kyiv itself, Kyiv, Kharkiv, Dnipropetrovsk and Lviv regions. On the basis of the analysis it is worth mentioning that the smallest amounts of tax debt during the period are fixed in Vinnytsia, Kirovograd, Ternopil and Cherkasy regions.

It is natural that the main part of tax debt is concentrated in powerful industrial regions. While the lack of enterprises makes it possible to avoid a considerable increase in tax debt.

However, the analysis of indicators of developed regions such as Donetsk and Luhansk oblasts indicates the moderate amounts of tax arrears (till 2014). Besides the influence of economic component of separate administrative-territorial unit development on the amount of tax debt the efficiency of tax bodies' activities concerning tax debt administration is argued to play a significant role. It gave an opportunity to isolate the problematic regions characterized by considerable risks of tax debt increase and to assess the efficiency of activities of regulatory authorities in the sphere of taxation concerning providing repayment of tax debt.

Keywords: tax debt; administrative-territorial units; tax debt regional asymmetries; regulatory authorities in the sphere of taxation; tax debt administration; efficiency of tax recovery agencies' activities.

JEL classification codes H 20, H 22, H 26.

Постановка проблеми. Наявність загальноекономічних дисбалансів розвитку нашої держави призвела до значного зростання обсягів податкової заборгованості впродовж останніх років. Формування загального розміру податкового боргу напряму залежить від податкової заборгованості, що виникає в окремих регіонах. Зауважимо, що кожен регіон різниться рівнем економічного розвитку, галузевою структурою, обсягами валового регіонального продукту, співвідношенням платників податків (юридичні фізичні особи). Звідси, неоднорідність розвитку регіонів України ускладнює проведення контролюючими органами ефективних заходів щодо погашення податкового боргу. В такій ситуації особливо актуалізується здійснення діагностики регіональних асиметрій існування податкового боргу та аналізу роботи органів стягнення в розрізі окремих регіонах. На нашу думку, це дозволить виокремити проблемні регіони яким притаманні значні ризики зростання податкового боргу. Це дасть можливість оцінити ефективність дій контролюючих органів в сфері оподаткування у частині забезпечення погашення податкового боргу.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вивченню та аналізу різних аспектів податкового боргу присвячено численні наукові публікації вітчизняних авторів. Окремі аспекти цієї важливої проблеми зустрічаємо в дослідженнях В.А. Бортняка, А.С. Веткіна, В.І. Грушка, О.М. Десятнюк, О.О. Долгого, С.П. Познякова, І.М. Таранова, А.М. Яковлевої. Аналіз явища податкового боргу було здійснено в роботах О.М. Тимченко. Автором проведено комплексне дослідження спрямоване на виявлення причин податкового боргу та пошук шляхів його

мінімізації та ефективного управління. В роботах М.М. Фільо податковий борг розглядається як складова податкових втрат бюджету [10, с. 48].

Незважаючи на численність наукових публікацій з обраної тематики в них оминається дослідження проблем формування податкового боргу на рівні окремих регіонів. Окрім того, дослідження потребує ефективності роботи податкових органів щодо погашення податкового в окремих областях.

Постановка завдання. Метою роботи є здійснення діагностики регіональних асиметрій податкового боргу в Україні та розрахунок ефективності роботи контролюючих органів на їх основі.

Виклад основного матеріалу. Загальний розподіл податкового боргу по регіонах представлений в табл. 1. Нерівномірність такого розподілу зумовлена значною кількістю факторів, що безпосередньо здійснюють свій негативний вплив на формування податкового боргу в окремих регіонах.

Таблиця 1
Регіональні асиметрії податкового боргу в Україні впродовж 2008-2014 рр.*

млн. грн.

№ з/п	Назва області	Роки						
		2008	2009	2010	2011	2012	2013	01.09. 2014
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	АР КРИМ	188,01	267,7	229,6	206,7	396,6	433,6	979,7
2	ВІННИЦЬКА	78,76	428,2	248,1	261,1	304,3	440,1	255,5
3	ВОЛИНСЬКА	64,8	146,9	225,8	145,5	153,5	209,4	276,5
4	ДНІПРОПЕТРОВСЬКА	520,4	589,9	524,2	371,6	411,9	482,8	834,4
5	ДОНЕЦЬКА	793,6	589,4	933,0	730,2	627,8	606,6	1681,1
6	ЖИТОМИРСЬКА	49,1	114,2	128,8	116,8	132,7	140,4	217,5
7	ЗАКАРПАТСЬКА	49,4	108,3	114,8	71,9	81,2	83,9	161,8
8	ЗАПОРІЗЬКА	196,4	288,1	339,6	132,4	145,6	158,4	420,8
9	ІВАНО-ФРАНКІВСЬКА	431,0	468,8	176,3	161,6	156,1	197,9	331,3
10	КИЇВСЬКА	669,0	476,9	643,5	344,4	590,9	681,6	1038,6
11	КІРОВОГРАДСЬКА	116,5	166,8	184,1	144,7	192,5	209,1	292,1
12	ЛУГАНСЬКА	644,6	648,7	606,0	411,3	332,75	263,5	822,0
13	ЛЬВІВСЬКА	487,1	700,3	889,1	833,7	553,	631,6	1155,6
14	МИКОЛАЇВСЬКА	97,7	166,1	114,5	120,7	95,4	133,9	357,3
15	ОДЕСЬКА	384,0	322,3	258,6	97,7	168,8	156,1	396,4
16	ПОЛТАВСЬКА	277,1	624,9	619,7	343,5	394,9	390,7	569,0
17	РІВНЕНСЬКА	133,1	358,3	278,7	155,3	219,3	229,1	273,6
18	СУМСЬКА	235,7	153,8	300,6	173,1	186,1	334,93	863,7
19	ТЕРНОПІЛЬСЬКА	33,9	40,8	42,2	60,7	42,4	66,6	139,5
20	ХАРКІВСЬКА	1431,0	2567,7	5050,4	1133,4	1012,7	770,9	2362,4
21	ХЕРСОНСЬКА	70,1	118,9	640,1	53,0	69,3	98,6	266,4
22	ХМЕЛЬНИЦЬКА	37,1	68,6	97,4	102,9	149,5	169,9	233,6
23	ЧЕРКАСЬКА	62,1	57,6	59,0	52,8	60,2	96,7	239,4
24	ЧЕРНІВЕЦЬКА	31,3	38,9	54,1	97,4	91,4	120,9	290,0
25	ЧЕРНІГІВСЬКА	96,2	74,6	120,4	65,9	180,2	174,1	288,9
26	М.КИЇВ	2273,8	2596,1	4341,9	2662,5	2 472,9	3725,7	6388,9
27	М. СЕВАСТОПОЛЬ	23,3	63,8	76,0	51,8	143,9	136,9	391,2

*Джерело: складено на основі [8].

З наведених даних наглядно бачимо, що розподіл податкової заборгованості суттєво різниться по окремих областях. Основна сума податкової заборгованості до зведеного бюджету формується за рахунок м. Києва, Київської, Харківської, Дніпропетровської та Львівської

областей. Найменші обсяги податкового боргу спостерігаємо у Вінницькій, Кіровоградській, Тернопільській та Черкаській областях.

Закономірно, що лівова частка податкового боргу зосереджена в потужних промислових регіонах. В той час відсутність таких підприємств дає можливість не допускати значного зростання обсягів податкового боргу. Проте, аналіз показників таких економічно розвинутих регіонів як Донецька та Луганська область свідчить про помірні розміри податкової заборгованості (до 2014 року). Звідси, не можливо стверджувати про вплив виключно економічної складової розвитку окремої адміністративно-територіальної одиниці на розмір податкового боргу. Окрім того, діагностика показників наведених в табл. 1 засвідчує відсутність єдиної тенденції в розрізі окремих регіонів. Так, для прикладу в 2010 році значне скорочення обсягів податкового боргу простежується у Вінницькій, Івано-Франківській, Миколаївській, Одеській, Рівненській областях, однак, паралельно відзначаємо доволі значний темп росту боргу у Сумській (200 %), Херсонській (540 %), Чернігівській (161 %), Донецькій (158 %) та ін. областях. Впродовж 2013 року податковий борг зростав у всіх регіонах України за винятком Донецької, Луганської, Одеської, Полтавської, Харківської та Чернігівської областей в яких спостерігалось незначне, проте, скорочення розмірів заборгованості. Ще більш невтішною була ситуація на протязі перших восьми місяців 2014 року, коли відбулось зростання податкового боргу відносно початку року у всіх областях за виключенням Вінницької області. Відзначимо, що в окремих областях впродовж цього року відбулось несприятиманне для них зростання податкової заборгованості, що обумовлено передусім виникненням форс-мажорних обставин (рис. 1).

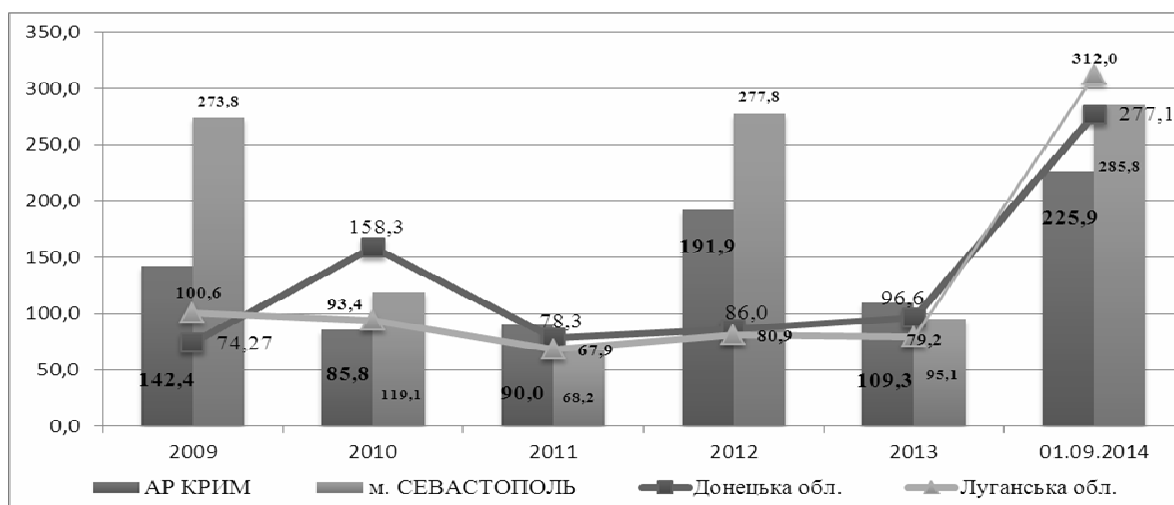


Рис. 1 Оцінка темпів росту податкового боргу в розрізі окремих регіонів впродовж 2009-2014 рр., %*

*Джерело: розраховано на основі [8].

Темпи росту податкового боргу в аналізованих нами регіонах впродовж 2009-2013 рр. доволі незначні та коливаються в межах норми, а в цілому по Україні навіть нижчі. Однак 2014 рік виокремлюється із загальної тенденції. Так, в Луганській та Донецькій області темпи зростання становили 312 % та 277,1 % відповідно. Аналогічна ситуація спостерігається в АР Крим та м. Севастополі, де темпи росту податкового боргу відносно початку року становили 225,9 % та 285,8 % відповідно. Така ситуація беззаперечно пов'язано із настанням обставин непереборної дії. Звідси, борг платників податків відповідно до норм Податкового кодексу визначається як безнадійний та підлягає обов'язковому списанню в майбутньому, а тому його зростання можемо уже сьогодні віднести до втрат бюджету.

Заслуговує на увагу аналіз темпів росту податкового боргу в Львівській області (рис. 2.12). Зокрема, впродовж досліджуваного періоду податковий борг суттєво скорочувались, а темпи його росту податкового боргу в 2011-2012 рр. становили 93,8 % та 66,3 % до попереднього періоду відповідно.

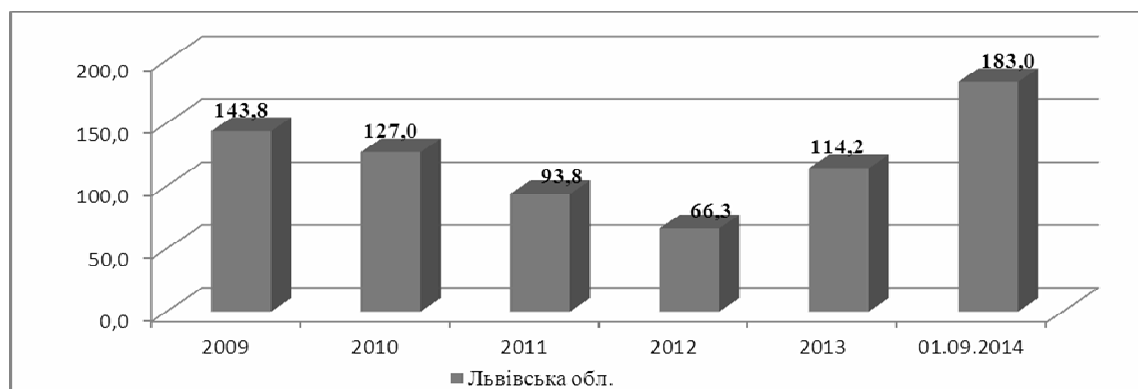


Рис. 2. Темп росту податкового боргу в Львівській області впродовж 2008-2014 рр., %*
*Джерело: розраховано та складено на основі [8].

Значне зростання спостерігаємо з огляду на проведені нами розрахунки в 2013-2014 роках. В 2013 році таке збільшення відбулось за рахунок платежів, що не були свідомо своєчасно перераховані платниками податків до державного бюджету. Аналогічна ситуація спостерігалась на початку 2014 року. Такий стан був зумовленим наростанням суспільних невдовольень. Платники податків відмовились перераховувати обов'язкові платежі до ДБУ через непогодження із офіційною політикою держави, щодо вибору вектору економічного розвитку України. Зауважимо, що дана причина виникнення податкового боргу не досліджувалась сучасними науковцями через відсутність таких прецедентів, однак її наявність суттєво вплинула на поглиблення дисбалансів податкового боргу в розрізі окремих регіонів. Окрім того, несвоєчасна сплата податкових зобов'язань не може розцінюватись як виникнення обставин непереборної дії, а тому платники податків зобов'язані його сплатити з врахуванням штрафних санкцій та пені.

Зауважимо, що держава в особі уповноважених нею контролюючих органів у сфері оподаткування має докладати максимальних зусиль задля скорочення податкової заборгованості та недопущення її зростання. З огляду на зазначене, на перше місце виходить ефективність вжитих заходів, щодо погашення податкового боргу контролюючими органами в окремих адміністративно-територіальних одиницях. Вітчизняними науковцями неодноразово здійснювались спроби щодо вирішення проблеми скорочення податкового боргу.

Значна увага даній проблематиці приділяється в дослідженнях А.В. Головача, В.А. Бортняка, О.В. Онишка, Д.Г. Мулявки. Ними здійснено спроби побудови правового механізму погашення податкового боргу. Зокрема, в монографії "Правові засади регулювання погашення податкового боргу в Україні" запропоновано використання поняття інституту податкового боргу, як інституту права, який будучи більш вузькою групою відносин, входить і є одним із елементів складного інституту – інституту податкового права [3, с. 66]. Авторами здійснено оцінку способів і процедур погашення та стягнення податкового боргу та їх роль для формування інституту регулювання податкового боргу.

В дисертаційному дослідженні В.А. Бортняка запропоновано підхід до формування поняття адміністративно-правового механізму стягнення податкового боргу та його складових. Під механізмом стягнення податкового боргу автор визначає комплекс адміністративно-правових заходів, направлених на заохочення платників податків до своєчасної сплати до бюджетів або державних цільових фондів коштів у порядку та у строки, визначені законодавством України до яких належать: а) встановлення місцезнаходження боржника, та

направлення податкової вимоги; б) проведення з ним співбесіди; в) розстрочення (відстрочення) сплати податків та інших платежів; г) аналіз активів боржника; д) податкова застава; е) реалізація майна, що перебуває у податковій заставі; є) застосування адміністративного арешту активів платника податків; ж) зупинення операцій на банківських рахунках боржника та його дебіторів; з) стягнення податкового боргу боржника у безспірному порядку; і) погашення податкового боргу у разі реорганізації чи ліквідації платника податків – боржника; и) застосування процедури банкрутства [1, с. 208].

Однак в роботах згаданих авторів відсутній аналіз дієвості методів погашення податкового боргу. Значна увага на ефективність вжитих заходів контролюючими органами щодо погашення податкового боргу звертається в дослідженнях О.М. Тимченко, А.М. Яковлевої. Проте, в них опускається дослідження ефективності способів погашення податкового боргу. Ми ж пропонуємо звернути увагу на погашення податкового боргу за рахунок реальних поступлень “живих” коштів до бюджетів усіх рівнів.

Регіональні асиметрії в розмірах податкового боргу в значній мірі зумовлені неоднаковою ефективністю роботи контролюючих органів в частині погашення податкового боргу. Під погашенням податкового боргу розуміють сукупність адміністративно-правових відносин у сфері реалізації контролюючих, виконавчо-розпорядчих функцій фіскальних органів, а також належних дій податкового боржника, пов'язаних із застосуванням заходів, передбачених законом, спрямованих на самостійну сплату або примусове стягнення податкових зобов'язань, що призвели до зменшення абсолютного значення суми податкового боргу, підтвердженого відповідним документом [3, 76]. Окрім того, Ю. І. Туник пропонує поняття процедура погашення податкового боргу під яким розуміє - урегульовану нормами чинного адміністративного та податкового законодавства систему впорядкованих та послідовних процесуальних дій, що здійснюється контролюючими органами з метою своєчасного та повного погашення податкового боргу [9, с. 3]. Відзначимо, що згідно із Податковим кодексом України (далі – ПКУ) погашення податкового боргу – це зменшення абсолютного значення суми такого боргу, підтвержене відповідним документом без уточнення способу такого погашення [5]. Ми ж зосередимо свою увагу на погашенні податкового боргу контролюючими органами лише за рахунок надходжень “живими” коштами (табл.2).

Таблиця 2

Динаміка надходжень в рахунок погашення податкового боргу в розрізі окремих адміністративно-територіальних одиниць впродовж 2009-2014 рр.

№ з/п	Назва області	Роки						
		2008	2009	2010	2011	2012	2013	01.09. 2014
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	АР КРИМ	109,4	134,3	142,5	156,6	230,7	59,7	
2	ВІННИЦЬКА	97,8	43,0	77,5	90,3	165,0	30,5	53,5
3	ВОЛИНСЬКА	55,1	56,7	60,9	99,1	106,7	23,0	40,9
4	ДНІПРОПЕТРОВСЬКА	502,0	442,8	394,1	413,0	526,2	165,0	231,5
5	ДОНЕЦЬКА	471,9	526,3	510,4	726,8	959,0	240,8	217,7
6	ЖИТОМИРСЬКА	48,7	58,1	61,2	80,8	126,6	36,6	56,6
7	ЗАКАРПАТСЬКА	53,0	42,0	45,3	63,7	57,8	16,2	42,2
8	ЗАПОРІЗЬКА	90,8	106,0	112,6	119,5	116,1	65,3	147,7
9	ІВАНО-ФРАНКІВСЬКА	127,2	91,6	71,5	155,1	176,9	38,4	56,3
10	КИЇВСЬКА	132,6	141,1	163,8	215,9	546,2	139,7	188,0
11	КІРОВОГРАДСЬКА	50,0	53,0	55,9	57,5	170,0	41,8	42,3
12	ЛУГАНСЬКА	632,0	440,0	563,9	585,6	1531,7	63,6	81,1
13	ЛЬВІВСЬКА	306,7	222,3	233,0	294,0	333,2	98,1	188,7
14	МИКОЛАЇВСЬКА	49,2	53,7	50,8	83,3	61,4	22,2	39,2

№ з/п	Назва області	Роки						
		2008	2009	2010	2011	2012	2013	01.09. 2014
15	ОДЕСЬКА	81,4	117,6	138,7	167,4	204,1	48,7	123,0
16	ПОЛТАВСЬКА	719,9	154,9	179,8	1320,8	459,4	56,8	245,3
17	РІВНЕНСЬКА	66,7	41,0	38,4	53,8	72,3	59,6	32,7
18	СУМСЬКА	59,7	54,5	58,2	95,8	134,7	43,6	84,7
19	ТЕРНОПІЛЬСЬКА	35,0	33,1	35,3	45,0	43,6	19,2	60,9
20	ХАРКІВСЬКА	868,2	504,6	423,0	1179,7	572,2	129,0	374,6
21	ХЕРСОНСЬКА	44,3	50,3	52,3	71,9	101,0	36,6	45,9
22	ХМЕЛЬНИЦЬКА	40,4	38,8	40,6	55,1	70,8	19,5	34,1
23	ЧЕРКАСЬКА	174,7	85,6	64,6	74,5	121,4	49,6	71,9
24	ЧЕРНІВЕЦЬКА	45,2	38,8	32,1	46,1	78,7	18,1	22,1
25	ЧЕРНІГІВСЬКА	56,1	37,4	29,3	35,7	61,1	16,9	45,7
26	М.КИЇВ	7112,3	1615,2	1395,9	2265,0	757,1	234,7	496,03
27	Севастополь	21,0	27,4	30,0	35,3	54,5	15,2	
28	Центральний офіс	-		142,5		3514,45	325,02	1981,6

*Джерело: складено на основі [8].

Показники наведені в табл. 2 демонструють відсутність єдиних тенденцій в погашенні податкового боргу за рахунок реальних коштів. Так, впродовж аналізованого періоду надходження коштів по Дніпропетровській, Донецькій, Київській, Львівській, Харківській областях та м. Києві в разі перевищують середні надходження по Україні, однак сума заборгованості в таких регіонах також значно вища. Відтак, дати реальну оцінку ефективності роботи контролюючих органів в частині погашення податкового боргу можливо лише через аналіз відносних показників. Такий аналіз пропонуємо здійснювати на основі коефіцієнта ефективності:

$$K_{\text{ефект.}} = \frac{\text{надходження від вжитих заходів органами стягнення за рік}}{\text{сума податкового боргу на кінець року}} \quad (1)$$

У випадку, якщо значення коефіцієнта рівне або ж перевищує 1, то ми можемо говорити про ефективність роботи органів стягнення, адже в поточному періоді сума надходжень від погашення податкового боргу перевищує суму податкового боргу, що виникла впродовж цього періоді.

Аналіз ефективності роботи контролюючих органів необхідно здійснювати враховуючи зміни нормативно-правового характеру, що відбувались впродовж 2009-2014 рр. Вважаємо, що логічно буде аналізовані показники поділити на наступні періоди:

- перший – 2008-2010 рр. Впродовж цього періоду погашення податкового боргу здійснювалось на основі Закону України №2181 “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами”. В 2008 році коефіцієнт ефективності перевищував 1 у Вінницькій, Закарпатській, Полтавській, Тернопільській, Хмельницькій, Черкаській, Чернівецькій областях та місті Києві. Однак в 2009 році лише в двох областях вдалось досягнути такого показника, а саме, в Черкаській та Чернівецькій областях. Ще більш невтішною була ситуація в 2010 році, в якому за проведеними розрахунками лише в Черкаській області розрахунковий показник перевищив 1;

- другий – 2011-2012 рр. В багатьох областях спостерігаємо зростання розрахункового коефіцієнта, що у першу чергу пов’язано із прийняттям Податкового кодексу України та врегулювання проблемних аспектів погашення податкового боргу. Однак незважаючи на це в окремих адміністративно-територіальних одиницях, серед яких: Волинська, Запорізька,

Київська, Кіровоградська, Львівська, Миколаївська, Рівненська, Сумська розрахунковий коефіцієнт доволі невисокий;

Таблиця 3

Ефективність роботи органів стягнення щодо погашення податкового боргу за рахунок “живих” коштів впродовж 2008-2014 рр.*

№п /п	Назва області	2008	2009	2010	2011	2012	Станом на 01.05. 2013	Станом на 01.09. 2014
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	АР КРИМ	0,58	0,58	0,62	0,76	0,58	0,14	-
2	ВІННИЦЬКА	1,24	0,10	0,31	0,35	0,54	0,07	0,21
3	ВОЛИНЬСЬКА	0,85	0,25	0,27	0,68	0,70	0,11	0,15
4	ДНІПРОПЕТРОВСЬКА	0,96	0,75	0,75	1,11	1,28	0,34	0,28
5	ДОНЕЦЬКА	0,59	0,56	0,55	1,00	1,53	0,40	0,13
6	ЖИТОМИРСЬКА	0,99	0,51	0,48	0,69	0,95	0,26	0,26
7	ЗАКАРПАТСЬКА	1,07	0,37	0,39	0,89	0,71	0,19	0,26
8	ЗАПОРІЗЬКА	0,46	0,37	0,33	0,90	0,80	0,41	0,35
9	ІВАНО-ФРАНКІВСЬКА	0,30	0,52	0,41	0,96	1,13	0,19	0,17
10	КИЇВСЬКА	0,20	0,30	0,25	0,63	0,92	0,20	0,18
11	КІРОВОГРАДСЬКА	0,43	0,29	0,30	0,40	0,88	0,20	0,14
12	ЛУГАНСЬКА	0,98	0,68	0,93	1,42	4,60	0,24	0,10
13	ЛЬВІВСЬКА	0,63	0,25	0,26	0,35	0,60	0,16	0,16
14	МИКОЛАЇВСЬКА	0,50	0,32	0,44	0,69	0,64	0,17	0,11
15	ОДЕСЬКА	0,21	0,45	0,54	1,71	1,21	0,31	0,31
16	ПОЛТАВСЬКА	2,60	0,25	0,29	3,85	1,16	0,15	0,43
17	РІВНЕНСЬКА	0,50	0,15	0,14	0,35	0,33	0,26	0,12
18	СУМСЬКА	0,25	0,35	0,19	0,55	0,72	0,13	0,10
19	ТЕРНОПІЛЬСЬКА	1,03	0,78	0,84	0,74	1,03	0,29	0,44
20	ХАРКІВСЬКА	0,61	0,20	0,08	1,04	0,57	0,17	0,16
21	ХЕРСОНСЬКА	0,63	0,08	0,08	1,36	1,46	0,37	0,17
22	ХМЕЛЬНИЦЬКА	1,09	0,57	0,42	0,54	0,47	0,11	0,15
23	ЧЕРКАСЬКА	2,81	1,45	1,09	1,41	2,02	0,51	0,30
24	ЧЕРНІВЕЦЬКА	1,44	1,00	0,59	0,47	0,86	0,15	0,08
25	ЧЕРНІГІВСЬКА	0,58	0,31	0,24	0,54	0,34	0,10	0,16
26	М.КИЇВ	3,13	0,62	0,32	0,85	0,31	0,06	0,08
27	м. СЕВАСТОПОЛЬ	0,33	0,36	0,39	0,68	0,38	0,11	-

*Джерело: розраховано на основі [8].

- третій – 2013 рік. Наприкінці 2012 року відбулась реорганізація податкових та митних органів шляхом утворення Міністерства Доходів та зборів України. В структурі даного міністерства було ліквідовано Департамент погашення податкового боргу. Звідси, аналіз проведений лише за чотири місяці 2013 року, однак він засвічує зниження ефективності роботи щодо погашення податкового боргу у всіх без винятку областях. Такі показники свідчать про помилковість рішення щодо ліквідації вищезгаданого Департаменту;

- четвертий 2014 рік. Відбулась чергова реорганізація фіскальних органів, однак вона не сприяла зростанню надходжень за рахунок погашення податкового боргу. Більше того, в силу настання форс-мажорних обставин на окремих адміністративно-територіальних одиницях розміри податкового невпинно зростають, а робота щодо його погашення практично не проводиться. Це в свою чергу може призвести значного невиконання бюджету, а як наслідок наростання дефіциту бюджету та невиконання державою своїх зобов'язань.

Висновки та подальші дослідження. Проведений аналіз стану податкової заборгованості на рівні окремих адміністративно-територіальних одиниць дав можливість зробити наступні висновки:

- по-перше, наявність значних регіональних асиметрій в розмірах податкового боргу на рівні окремих областей;
- по-друге, відсутність взаємозв'язку між зростанням податкової заборгованості в різних областях, що проявляється через її зростання в одних та скорочення в інших;
- по-третє, наявність парадоксів зростання податкового боргу впродовж аналізованого періоду в окремих областях. Так впродовж 2013 року податковий борг зростає у всіх регіонах України за винятком потужних промислових областей (Донецької, Луганської, Одеської, Полтавської та Харківської областей);
- по-четверте, доволі незначна ефективність роботи органів стягнення щодо погашення податкового боргу реальними коштами. Постійні зміни в структурі контролюючих органів у сфері оподаткування призвели до значного зниження ефективності їхньої роботи впродовж останніх двох років;

В майбутніх дослідженнях основну увагу звернемо на розробку пропозицій щодо вдосконалення роботи органів стягнення та на основі цього вирівнювання регіональних асиметрій податкового боргу в Україні.

Список літератури

1. Бортняк В. А. *Поняття та склад адміністративно-правового механізму стягнення податкового боргу* / В. А. Бортняк // *Університетські наукові записки*. – 2009. – № 1 (29). – С. 206-212
2. Бортняк В.А. *Механізм стягнення податкового боргу (адміністративно-правовий аспект) [Текст] : дис... канд. юрид. наук: 12.00.07 / Бортняк Валерій Анатолійович ; Національний ун-т держ. податкової служби України. - Ірпінь, 2008. - 215 с*
3. Головач А.В. *Правові засади регулювання податкового боргу в Україні: монографія* / А.В. Головач, О.В. Онишко, Д.Г. Мулявка Нац. Ун-т ДПС України. – Ірпінь. –2011. – 174 с.
4. Десятнюк О.М. *Управління податковим боргом: Навчальний посібник* / О.М. Десятнюк, Т.Я. Маршалок. – Тернопіль : 2012. -340с.
5. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 №2755-17 із змінами та доповненням – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>*
6. Тимченко О.М. *Податковий борг в Україні: мінімізація ризиків та ефективність менеджменту : автореф. дис ... д-ра екон. наук: 08.00.08 / О. М. Тимченко . – К. : Б.в., 2010 . – 32 с.*
7. Тимченко О.М. *Податковий борг в Україні: регіональний зріз* / О.Тимченко – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_gum/aprer/2009_5_1/59.pdf
8. *Офіційний сайт Державної фіскальної служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua>*
9. Туник Ю.І. *Процедура погашення податкового боргу: визначення поняття [Текст] / Ю.І. Туник // Часопис Академії адвокатури України. – 2012. –№15. –С.1-5*
10. Фільо М. М. *Розрахунок втрат бюджету, що виникли у зв'язку з неефективним управлінням податковим боргом* / М. Фільо // *Стан і проблеми оподаткування в умовах економічних перетворень: Матеріали XII-ої Міжнародної науково-практичної конференції. – Донецьк, ДонНУЕТ імені Михайла Туган-Барановського, 2012. – С. 47 – 50.*

References

1. Bortnyak V.A. *Concept and structure of administrative and legal mechanism of tax debt* / VA Bortnyak // *University research note*. - 2009. - № 1 (29). -С. 206-212

-
2. Bortnyak V.A. *The mechanism of tax debt (administrative and legal aspects) [text]: Thesis ... candidate. Legal. Sciences: 12.00.07 / Bortnyak Valery A.; National University of state. Tax Service of Ukraine. - Irpen, 2008. - 215 p*
 3. Holovatch A.V. *The legal framework governing the tax debt in Ukraine: Monograph / AV Holovatch, A. V Onyshko, D. G Mulyavka Nat. University of STS of Ukraine. - Irpen. -2011. - 174 p.*
 4. Desjatnuk O. M., Marshalok T. Ya. (2012), *Upravlinnia podatkovym borgom [Tax Debt Management], Vektor, Ternopil, Ukraine.*
 5. *The Verkhovna Rada of Ukraine (2010), Tax Code of Ukraine, available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>*
 6. Tymchenko O. M. (2010) *Tax debt in Ukraine: minimization of risks and management efficiency, Doctor's degree dissertation, specialty 08.00.08 – money, finance and credit, Vadym Hetman National University of Kyiv, Kyiv, Ukraine.*
 7. Tymchenko O. M. *Tax debt in Ukraine: regional aspects, available at: <http://base.dnsgb.com.ua/files/journal/Aktualni-problemy-rozvytku-ekonomiky-regionu/2009.51.59.pdf>*
 8. *The official website of the State Fiscal Service of Ukraine, available at: <http://sfs.gov.ua>*
 9. Tunick YU. I. *The procedure for repayment tax debt: definition, available at: <http://e-pub.aau.edu.ua/index.php/chasopys/article/viewFile/345/366>*
 10. Filho M. M *Calculating budget losses arising due to inefficient management of tax debt / M. Filho // Status and Problems of taxation in terms of economic transformation: Proceedings XII th International Scientific Conference. - Donetsk, DonNUET named Mikhail Tugan-Baranovsky, 2012. - P. 47 - 50.*