

О. І. Юр'єва

аспірант кафедри економічної теорії та фінансів  
Харківського регіонального інституту державного управління  
Національної академії державного управління при Президентові України

## ОЦІНКА СУЧАСНОГО СТАНУ ПОДАТКОВОГО БОРГУ В УКРАЇНІ

*У статті проаналізовано сучасний стан податкового боргу в Україні: динаміку податкового боргу, його розподіл між державним і місцевими бюджетами, співвідношення податкового боргу та податкових надходжень. Встановлено характер зв'язку показників податкового боргу з валовим регіональним продуктом у розрізі регіонів України. Проведено аналіз динаміки бюджетного дефіциту і податкового боргу та доведено доцільність використання податкового боргу як резерву бюджетних доходів.*

**Ключові слова:** податковий борг, державне управління податковим боргом, процедури управління податковим боргом, регіональний зріз, податкові надходження.

**Постановка проблеми.** Наявність значної суми податкового боргу є свідченням дисбалансів вітчизняної податкової системи та вагомих протиріч у податкових відносинах, що склалися між державою і платниками податків. Актуальною проблемою державного управління податковим боргом є нівелювання факторів зниження рівня добровільності сплати податків, що забезпечить розв'язання комплексу протиріч сучасного стану податкових відносин в напрямку мінімізації податкового боргу. Тому забезпечення своєчасного та повного виконання податкових зобов'язань платниками податків є важливим стратегічним напрямком модернізації, якої потребує бюджетно-податкова система. Вирішення зазначених проблем актуалізує необхідність комплексних науково-практичних досліджень стану і структури податкового боргу та процедур щодо його погашення, які дали б змогу поглибити теоретичні основи та прикладні розробки з питань підвищення ефективності управління податковим боргом.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Теоретико-методологічне підґрунтя дослідження становлять праці, у яких відображена тема податкового боргу, його мінімізації та побудови ефективної системи управління податковим боргом. Слід виділити роботи А. Крисоватого, В. Мельника, В. Онищенко, О. Тимченко, А. Яковлевої, І. Бабіна, Ю. Туника, О. Онишка, В. Валігури, В. Ільяшенко, О. Воронкової, О. Десятнюк та інших науковців. Так, О. Тимченко досліджує стан податкового боргу в розрізі

регіонів, виявляє загальні тенденції та специфічні особливості, визначає регіони з найгострішим виявом проблеми податкового боргу. З критичних позицій проаналізував сучасні податково-боргові тенденції та технології управління податковим боргом науковець В. Валігура. Податкову заборгованість у загальнодержавному та галузевому аспектах досліджувала у своїх працях науковець О. Десятнюк.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Віддаючи належне доробку вчених у цій сфері, слід зауважити, що пересмислення вимагають теоретико-методологічні підходи до вивчення стану податкового боргу та його структури, динаміки боргу в зіставленні з бюджетним дефіцитом, характеру взаємозв'язку податкового боргу з валовим регіональним продуктом, що зумовлює необхідність подальших наукових досліджень з цієї важливої проблеми.

Головною метою цієї роботи є аналіз сучасного стану податкового боргу, дослідження тенденцій у динаміці податкового боргу на загальнодержавному та регіональному рівнях і доведення доцільності використання податкового боргу як резерву бюджетних доходів з метою стабілізації бюджетно-податкової системи.

**Виклад основного матеріалу.** Наявність податкового боргу є однією з головних проблем ефективного функціонування системи державних фінансів в Україні та спроможності держави виконувати свої зобов'язання перед громадянами країни. Ефективність державного управлін-

ня податковим боргом та прийняття виважених управлінських рішень потребує попередньої об'єктивної оцінки стану заборгованості платників податків як на загальнодержавному, так і на регіональному рівні.

Облік податкового боргу здійснюється в Україні органами державної фіскальної служби за платежами до Зведеного, Державного та місцевих бюджетів. Динаміка податкового боргу (без урахування боргу банкрутів і платників податків, щодо яких ухвалене рішення суду про призупинення стягнення) наведена у табл. 1.

Проаналізовані дані свідчать про те, що податковий борг до Зведеного бюджету протягом 2010–2012 років зменшувався, темпи спаду відносно попереднього року становили у 2011 році – 17,4%, у 2012 році – 9,4%. Проте протягом 2013–2015 років податковий борг стрімко зростає: у 2015 році борг зріс у порівнянні з 2013 роком майже у 4 рази.

У структурі податкового боргу значно переважає борг за платежами до Державного бюджету (понад 80%). Тенденції в динаміці податкового боргу до Державного бюджету аналогічні змінам суми податкового боргу до Зведеного бюджету. Борг до Державного бюджету протягом 2010–2012 років теж зменшувався, проте більшими темпами, ніж до Зведеного бюджету: темпи спаду відносно попереднього року становили у 2011 році 20,0%, у 2012 році – 11,7%. Протягом 2013–2015 років податковий борг до Державного бюджету щорічно зростає: темпи росту відносно попереднього року становили у 2014 році 234%, у 2015 році – 177,7%, що вказує на неефективність чинного механізму державного управління податковим боргом і зумовлює об'єктивну потребу в його удосконаленні.

Ситуація з податковим боргом до місцевих бюджетів суттєво відрізняється від попередніх даних: борг в абсолютних показниках перманентно зростає. Так, у 2015 році борг до місцевих бюджетів зріс у порівнянні з 2010 роком в абсолютних величинах на 4,7 млрд гривень. Також упродовж аналізованого періоду зросла частка боргу до місцевих бюджетів у загальній сумі боргу з 10,2% у 2010 році до 14,1% у 2015 році.

Значно менші абсолютні та відносні показники податкового боргу за платежами до місцевих бюджетів є також результатом дисбалансів, пов'язаних із нерівномірністю розподілу бюджетних надходжень і надмірною централізацією бюджетних ресурсів. З цього приводу погоджуємось із думкою науковця О. Тимченко

щодо того, що необхідно переглянути розподіл видів податків між Державним та місцевими бюджетами, закріпивши за останніми частину податку на додану вартість і податку на прибуток підприємств. Це може як позитивно вплинути на фіскальну поведінку платників, так і активізувати діяльність податкових органів з управління податковим боргом, оскільки погашення боргу буде позначати збільшення фінансових ресурсів кожної адміністративно-територіальної одиниці, що входять до складу області [5, с. 149].

Проведення бюджетної реформи та здійснення бюджетної децентралізації дасть можливість зменшити розміри податкового боргу. Закріплення частини державних податків і зборів за місцевими бюджетами та надання більш широких повноважень органам місцевого самоврядування підвищить їхню мотивацію щодо скорочення податкової заборгованості та отримання додаткових бюджетних ресурсів [6].

Загальний обсяг податкового боргу складається із сум податкового боргу, що сформувався у регіонах. Оцінювання стану податкового боргу за регіональною ознакою є необхідним для прийняття управлінських рішень, спрямованих на подолання проблеми податкового боргу в Україні. Зміни податкового боргу до Зведеного бюджету за регіональною ознакою приведено у табл. 2.

З метою дослідження загальної картини розподілу обсягів податкового боргу до Зведеного бюджету слід виокремити групу регіонів України, у яких ця проблема має найгостріший прояв.

Так, у 2010 році понад 50% від загальної суми податкового боргу припадало на м. Київ та Харківську область. Далі – група з шести областей (Донецька, Київська, Луганська, Дніпропетровська, Львівська, Полтавська), у яких рівень податкового боргу становив від 3 до 6 відсотків. На дев'ять областей України припадало від 1 до 3% від загальної суми податкового боргу. Питома вага податкового боргу боржників (ще дев'ять областей) відносно незначна і коливалася в межах до 1% від суми податкового боргу в Україні (Житомирська, Закарпатська, Миколаївська, Тернопільська, Херсонська, Хмельницька, Черкаська, Чернівецька та Чернігівська області).

Слід зазначити, що за період з 2011 року по 2014 рік частка суми податкового боргу по м. Києву та Харківській області має найбільшу питому вагу в загальній сумі податкового боргу: у 2011 році – 45,82%, у 2012 році – 34,42%, у

2013 році – 38,93%, у 2014 році – 30,86%, що пояснюється найбільшою концентрацією в цих регіонах суб'єктів господарювання (у тому числі тих, що мають ризик несплати податкових платежів) та є свідченням того, що проблему податкового боргу необхідно вирішувати шляхом удосконалення процедур і методів управління боргом.

Структура податкового боргу по регіонах у 2014 році дещо змінилась. Найбільша сума податкового боргу припадає на м. Київ – 24,54% від загальної суми боргу. Рівень податкового боргу, що становить від 3 до 10%, – у групі з восьми областей (Донецька, Київська, Луганська, Дніпропетровська, Львівська, Сумська, Харківська, Запорізька), АР Крим і Центрально-

Таблиця 1

**Динаміка податкового боргу в Україні за період 2010-2015 рр.\***

Рік	Сума боргу, млрд грн			Частка боргу, %		Ланцюговий темп росту, % до попереднього року		
	Зведений бюджет	Державний бюджет	Місцеві бюджети	Державний/Зведеного	Місцеві/Зведеного	Зведений бюджет	Державний бюджет	Місцеві бюджет
2010	16,7	15,0	1,7	89,8	10,2	100	100	100
2011	13,8	12,0	1,8	87,0	13,0	82,6	80,0	105,9
2012	10,1	8,2	1,9	81,2	18,8	73,2	68,3	105,6
2013	11,5	9,4	2,1	81,7	18,3	113,9	114,6	110,5
2014	26,9	22,0	4,9	81,8	18,2	233,9	234,0	233,3
2015	45,5	39,1	6,4	85,9	14,1	169,1	177,7	130,6

\* Джерело: складено автором на основі [3].

Таблиця 2

**Зміни податкового боргу до зведеного бюджету за регіонами України у 2010-2015 рр.\***

Регіон	Частка регіону у загальній сумі податкового боргу, %, за роками:					
	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Україна	100	100	100	100	100	100
АР Крим	1,37	2,21	3,92	3,74	4,70	2,63
Вінницька	1,48	2,42	3,01	3,80	1,03	0,58
Волинська	1,35	1,36	1,52	1,82	1,50	0,78
Дніпропетровська	3,14	3,32	4,07	4,21	3,08	2,47
Донецька	5,58	6,17	6,20	5,21	9,37	9,10
Житомирська	0,77	1,29	1,31	1,22	0,83	0,61
Закарпатська	0,69	0,66	0,80	0,74	0,57	0,33
Запорізька	2,03	2,22	1,44	1,33	4,25	0,81
Івано-Франківська	1,05	1,47	1,54	1,73	2,90	6,08
Київська	3,85	4,97	5,84	5,89	4,28	2,40
Кіровоградська	1,10	1,56	1,90	1,83	1,12	0,65
Луганська	3,62	4,03	3,29	2,34	3,83	2,32
Львівська	5,32	7,69	5,46	5,27	4,96	3,68
Миколаївська	0,68	1,31	0,94	1,20	1,42	0,69
Одеська	1,55	1,40	1,67	1,37	1,31	1,49
Полтавська	3,71	3,96	3,90	3,39	2,48	4,59
Рівненська	1,67	1,93	2,17	1,99	1,08	0,59
Сумська	1,80	1,49	1,84	2,92	4,89	10,54
Тернопільська	0,25	0,48	0,42	0,59	0,60	0,25
Харківська	30,20	14,18	10,00	6,70	6,32	2,53
Херсонська	0,38	0,51	0,68	0,88	0,95	0,42
Хмельницька	0,58	1,10	1,48	1,48	0,96	1,03
Черкаська	0,35	0,50	0,59	0,85	1,19	0,87
Чернівецька	0,32	0,77	0,90	1,06	1,20	0,70
Чернігівська	0,72	0,75	1,78	1,52	1,63	2,92
м. Київ	25,97	31,64	24,42	32,23	24,54	17,79
м. Севастополь	0,45	0,61	1,42	1,24	1,83	1,09
Центральний офіс			7,50	3,45	7,20	22,05

\* Джерело: складено автором на основі [3].

му офісі. Борг із часткою від 1 до 3% мають 11 регіонів. Податковий борг до 1% мають 5 регіонів, у яких на початок досліджуваного періоду частка податкового боргу в загальній сумі теж не перевищувала 1% (Житомирська, Закарпатська, Тернопільська, Херсонська, Хмельницька області).

Таким чином, розподіл податкового боргу між регіонами України є нерівномірним. Отже, концентрація зусиль, застосування дієвих процедур і методів державного управління податковим боргом перш за все у м. Києві, Харківській, Дніпропетровській, Донецькій, Луганській, Київській і Львівській областях приведе до зменшення обсягів податкового боргу в Україні в цілому.

Враховуючи, що найбільший податковий борг мають регіони з найпотужнішим промисловим потенціалом, для точнішої оцінки доцільно дослідити, яка частка валового регіонального продукту припадає на несплачені податки (табл. 3).

Найбільша частка податкового боргу в обсязі валового регіонального продукту в 2010 році була у Харківській (7,74%), Львівській (2,13%) областях і м. Києві (2,21%); найменша частка – у Черкаській (0,26%), Тернопільській (0,33%) та Херсонській (0,41%) областях.

У 2014 році ситуація змінилась: найбільша частка податкового боргу в обсязі валового регіонального продукту у Сумській (4,32%), Луганській (3,27%), Чернівецькій (2,14%) областях; найменша частка – в Одеській (0,47%), Дніпропетровській (0,47%), Вінницькій (0,63%) областях.

Доцільно виокремити дві групи регіонів, у яких частка валового регіонального продукту, що припадає на несплачені податки, є відповідно вищою і нижчою за середню по Україні. У 2010 році в першій групі знову бачимо Харківську, Львівську області та м. Київ, питома вага яких у структурі податкового боргу України є найбільшою. Слід звернути увагу на те, що до першої групи потрапили області (Сумська, Волинська та Рівненська), обсяг валового регіонального продукту яких є значно меншим, ніж у інших регіонах цієї групи. Водночас в іншій групі бачимо області (Дніпропетровська, Донецька, Одеська, Луганська), які входили до першої десятки за обсягами валового регіонального продукту у 2010 році.

У 2014 році в першій групі спостерігаємо області (Донецька, Луганська, Львівська, Сум-

ська, Харківська, Запорізька) та м. Київ, питома вага яких у структурі податкового боргу України є найбільшою. У другу групу знову потрапили області (Дніпропетровська, Одеська), які входили до першої десятки за обсягами валового регіонального продукту у 2014 році.

За результатами проведеного дослідження встановлено, що величина податкового боргу безпосередньо не залежить від рівня економічного розвитку регіону та обсягів валового регіонального продукту.

Втрати, які зазнає дохідна частина бюджету від несвоєчасної сплати податків і зборів, збільшує дефіцит бюджету України і не дає змогу в повному обсязі фінансувати соціально-економічні програми держави.

Важливі висновки можна зробити, оцінивши співвідношення податкового боргу і доходів бюджету, оскільки такий показник вказує на обсяги недоотриманих державою запланованих доходів і окреслює економічні загрози від наростання податкового боргу. З огляду на зазначене з метою стабілізації бюджетно-податкової системи доцільним є використання податкового боргу як резерву бюджетних доходів.

Так, частка сум податкового боргу в податкових надходженнях доходів Зведеного бюджету України у 2010 році складала 7,13%, протягом 2011–2012 років зменшилась з 4,12% до 2,81%, та з 2013 року по 2015 рік держава недоотримувала заплановані доходи у розмірах відповідно 3,26% та 8,95 відсотків (табл. 4).

Наступний крок дослідження полягає у встановленні частини дефіциту бюджету, яку можна профінансувати за рахунок податкового боргу, можливого до стягнення. Дослідженню підлягає обсяг податкового боргу без урахування боргу банкрутів і боргу платників податків, щодо яких ухвалене рішення суду про призупинення стягнення (табл. 5).

Проаналізовані дані свідчать про те, що за рахунок податкового боргу можливе фінансування дефіциту бюджету в 2010 році складало 25,81%, у 2011 році – майже 60%, у 2014 – 37,36%. У 2015 році за рахунок податкового боргу можливо було профінансувати дефіцит бюджету у повному обсязі.

Тому спрямування зусиль органів державної фіскальної служби на вжиття дієвих заходів з погашення податкового боргу платників податків дасть змогу підвищити рівень доходів бюджету країни та, відповідно, зменшити обсяги дефіциту бюджету.

**Висновки і пропозиції.** Проведена оцінка стану податкового боргу в Україні дає змогу дійти висновків про наявність внутрішніх протиріч у структурі податкового боргу:

– у структурі податкового боргу значно переважає частка податкового боргу, сформована за платежами до Державного бюджету, проте протягом досліджуваного періоду простежується

Таблиця 3

**Частка сум податкового боргу в загальному обсязі валового регіонального продукту за регіонами України у 2010-2014 рр.\***

Регіон	Частка сум податкового боргу у сумі валового регіонального продукту, %, за роками:				
	2010	2011	2012	2013	2014
Україна	1,54	1,06	0,69	0,76	1,69
АР Крим	0,71	0,80	0,89	0,93	-
Вінницька	1,05	1,15	0,92	1,21	0,63
Волинська	1,57	1,07	0,77	1,02	1,66
Дніпропетровська	0,45	0,33	0,28	0,32	0,47
Донецька	0,72	0,53	0,37	0,36	2,10
Житомирська	0,69	0,81	0,53	0,55	0,74
Закарпатська	0,75	0,51	0,38	0,40	0,64
Запорізька	0,79	0,62	0,27	0,28	1,73
Івано-Франківська	0,86	0,76	0,48	0,60	2,07
Київська	1,43	1,16	0,85	0,99	1,44
Кіровоградська	1,17	1,07	0,87	0,84	1,05
Луганська	1,33	0,97	0,57	0,49	3,27
Львівська	2,13	2,04	0,89	0,96	1,83
Миколаївська	0,48	0,66	0,33	0,43	1,08
Одеська	0,48	0,31	0,26	0,23	0,47
Полтавська	1,40	1,05	0,70	0,67	0,95
Рівненська	1,76	1,38	1,01	1,04	1,01
Сумська	1,64	0,90	0,75	1,26	4,32
Тернопільська	0,33	0,41	0,24	0,38	0,74
Харківська	7,74	2,55	1,23	0,91	1,76
Херсонська	0,41	0,38	0,36	0,49	1,09
Хмельницька	0,54	0,67	0,57	0,65	0,80
Черкаська	0,26	0,26	0,19	0,30	0,83
Чернівецька	0,55	0,89	0,69	0,89	2,14
Чернігівська	0,71	0,49	0,75	0,72	1,55
м. Київ	2,21	1,95	0,90	1,19	1,84
м. Севастополь	0,98	0,90	1,46	1,30	-
Центральний офіс					

\* Джерело: складено автором на основі [2; 3].

Таблиця 4

**Динаміка обсягів податкового боргу у податкових надходженнях доходів бюджету у 2010-2015 рр.\***

Рік	Сума боргу, млрд грн			Частка боргу у податкових надходженнях доходів бюджету, %		
	Зведений бюджет	Державний бюджет	Місцеві бюджети	Зведений бюджет	Державний бюджет	Місцеві бюджети
2010	16,7	15,0	1,7	7,13	9,01	2,50
2011	13,8	12,0	1,8	4,12	4,57	2,54
2012	10,1	8,2	1,9	2,81	3,01	2,17
2013	11,5	9,4	2,1	3,26	3,59	2,31
2014	26,9	22,0	4,9	7,31	7,84	5,58
2015	45,5	39,1	6,4	8,95	9,55	6,47

\* Джерело: складено автором на основі [1; 3].



Таблиця 5

**Зіставлення обсягів податкового боргу до зведеного бюджету та дефіциту бюджету за 2010-2015 рр.\***

Рік	Сума боргу, млрд грн	Сума дефіциту бюджету, млрд грн	Частка боргу в сумі дефіциту бюджету, %
2010	16,7	64,7	25,81
2011	13,8	23,1	59,74
2012	10,1	50,8	19,88
2013	11,5	63,6	18,08
2014	26,9	72,0	37,36
2015	45,5	30,9	147,25

\* Джерело: складено автором на основі [1; 4].

ся тенденція до зростання частки податкового боргу за платежами до місцевих бюджетів;

– розподіл податкового боргу між регіонами України є нерівномірним, застосування дієвих методів державного управління податковим боргом у м. Києві, Харківській, Дніпропетровській, Донецькій, Луганській, Київській і Львівській областях приведе до зменшення обсягів податкового боргу в Україні в цілому;

– величина податкового боргу безпосередньо не залежить від рівня економічного розвитку регіону та обсягів валового регіонального продукту;

– з метою стабілізації бюджетно-податкової системи доцільним є використання податкового боргу як резерву бюджетних доходів і зменшення обсягів дефіциту бюджету.

Підсумовуючи, слід зазначити, що на основі проведеного аналізу можна визначити основні стратегічні проблеми в механізмі управління податковим боргом і головні напрями зосередження управлінських дій щодо мінімізації податкового боргу. Ці питання є напрямом подальших досліджень механізму державного управління податковим боргом.

**Список використаної літератури:**

1. Офіційний сайт Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://treasury.gov.ua/main/uk/publish/article/312815>.
2. Офіційний сайт Державної служби статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/>.
3. Офіційний сайт Державної фіскальної служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/>.
4. Офіційний сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://minfin.gov.ua/news/bjudzhet>.
5. Тимченко О.М. Фактори впливу на стан податкової заборгованості в Україні / О.М. Тимченко // Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємство. – 2009. – № 5. – С. 146–153.
6. Угрин В.В. Комплексна оцінка дисбалансів податкового боргу в Україні / В.В. Угрин // Ефективна економіка. – 2014. – № 11. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=3554>.

**Юрєва О. И. Оценка современного состояния налогового долга в Украине**

*В статье проанализировано современное состояние налогового долга в Украине: динамика налогового долга, его распределение между государственным и местными бюджетами, соотношение налогового долга и налоговых поступлений. Установлен характер связи показателей налогового долга с валовым региональным продуктом в разрезе регионов Украины. Проведен анализ динамики бюджетного дефицита и налогового долга, доказана целесообразность использования налогового долга в качестве резерва бюджетных доходов.*

**Ключевые слова:** *налоговый долг, государственное управление налоговым долгом, процедуры управления налоговым долгом, региональный срез, налоговые поступления.*

**Yurieva O. Assessment of the current status of the tax debt in Ukraine**

*The current state of tax debt in Ukraine: the dynamics of the tax debt, its distribution between the state and local budgets, the ratio of tax debt and tax revenues to the budget were analyzed in the article. The article establishes nature of the relationship parameters of the tax debt with gross regional product in regions of Ukraine. The article analyzes the dynamics of the budget deficit and fiscal debt and proves the feasibility of using the tax debt as a reserve budget revenues to stabilize the fiscal system.*

**Key words:** *tax debt, public administration of tax debt, tax debt management procedures, cut regional, tax revenues.*