

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ПОЛІСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет інформаційних технологій, обліку та фінансів

Кафедра фінансів і кредиту

Кваліфікаційна робота
на правах рукопису

СУПРУНЕНКО Роман Володимирович

УДК 336.322

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

«Податковий борг та механізм його погашення»

072 «Фінанси, банківська справа та страхування»

Подається на здобуття освітнього ступеня магістр

кваліфікаційна робота містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

_____ Роман СУПРУНЕНКО _____

Керівник роботи
ДЕМА Дмитро Іванович
к.е.н., професор

Висновок кафедри фінансів і кредиту за результатами попереднього захисту:
СУПРУНЕНКА Романа Володимировича

Протокол засідання кафедри фінансів і кредиту № __ від «__» грудня 2021 р.

Завідувач кафедри _____

к.е.н., професор _____ Дмитро ДЕМА
«__» грудня 2021 р.

Результати захисту кваліфікаційної роботи

Здобувач вищої освіти **СУПРУНЕНКО Роман Володимирович** захистив (ла)
кваліфікаційну роботу з оцінкою:

сума балів за 100-бальною шкалою _____

за шкалою ECTS _____

за національною шкалою _____

Секретар ЕК

_____ «__» грудня 2021 р.

Тетяна ТОВСТУХА

АНОТАЦІЯ

Супруненко Р.В. Податковий борг та механізм його погашення.– Кваліфікаційна робота на правах рукопису.

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня магістра за спеціальністю 072 «Фінанси, банківська справа та страхування» – Поліський національний університет, Житомир, 2021.

В кваліфікаційній роботі розглянуто проблему існування податкового боргу в Україні. Визначено причини виникнення податкового боргу та шляхи його погашення. Розкрито механізми погашення податкового боргу, зокрема, шляхом податкової застави, адміністративного арешту майна, розстрочення та відстрочення податкового боргу, списання безнадійного боргу. Встановлено, що основним шляхом упередження та зростання податкового боргу на сучасному етапі розвитку податкової системи є посилення роз'яснювальної роботи контролюючих органів з платниками податків щодо адміністрування податків.

Ключові слова: податковий борг, платники податків, податкова застава, адміністративний арешт майна, розстрочення боргу, відстрочення боргу.

SUMMARY

Suprunenko R. V. Tax debt and its repayment mechanism. – Manuscript.

Qualification work for the master's degree in specialty 072 "Finance, Banking and Insurance". – Polissia National University, Zhytomyr, 2021.

The qualification work considers the problem of the existence of tax debt in Ukraine. The causes of tax debt and ways to repay it are determined. Mechanisms for repayment of tax debt are revealed, in particular, by tax pledge, administrative seizure of property, installment and deferral of tax debt, write-off of bad debt. It is established that the main way to prevent and increase tax debt at the current stage of development of the tax system is to strengthen the explanatory work of regulatory authorities with taxpayers on tax administration.

Key words: tax debt, taxpayers, tax lien, administrative seizure of property, debt installment, debt deferral.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	5
Розділ 1. ЕКОНОМІЧНИЙ ЗМІСТ ТА ПРИЧИНИ ВИНИКНЕННЯ ПОДАТКОВОГО БОРГУ	8
Висновки до розділу 1.....	11
Розділ 2. АНАЛІЗ ДИНАМІКИ ТА СТРУКТУРИ ПОДАТКОВОГО БОРГУ	13
Висновки до розділу 2.....	19
Розділ 3. ШЛЯХИ ПОКРАЩЕННЯ МЕХАНІЗМУ ПОГАШЕННЯ ПОДАТКОВОГО БОРГУ	20
Висновки до розділу 3.....	26
ВИСНОВКИ.....	28
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	31

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. В процесі розвитку економіки країни виникає безліч розрахункових операцій, які виникають між юридичними та фізичними особами, між державою та бізнесом. Одним із таких видів розрахункових операцій між державою та фізичними і юридичними особами є розрахунки по сплаті податків та платежів до бюджетів. В результаті не своєчасної та повної сплати податкових платежів суб'єктами господарювання та фізичними особами до державного та місцевого бюджетів виникає заборгованість, яка утворює податковий борг. Податковий борг існує постійно, але зведення його до мінімуму покладено на контролюючі органи. При успішній взаємодії контролюючих органів з платниками податків податковий борг може мати тенденцію до його зменшення. Виходячи з цього, погашення податкового боргу, а іншими словами управління ним залишається досить актуальною проблемою, яка вимагає постійного дослідження

Дослідженню проблем податкового боргу надають уваги багато українських вчених. Результати цих досліджень відображені в наукових працях Головача А., Бортняк В., Десятнюк О., Ємельянової О., Крупи О., Мацелик Т., Мулявки Д., Ільяшенко В., Онишка О., Пронози П. Ткаченко О., Угрин В., Юр'євої О., Чудак Л.А., Шевчук І. та ін. В цих роботах висвітлюються питання динаміки та структури податкового боргу, причини його утворення та зростання, правові питання його погашення через заставу та адміністративний арешт майна, відстрочення, розстрочення та списання безнадійного боргу. Значне зростання податкового боргу потребує пошуку нових методів співпраці з платниками податків та дослідження нових прийомів та методів управління ним.

Мета та завдання дослідження. Метою кваліфікаційної роботи є теоретико-методологічне дослідження причин утворення податкового боргу платників податків в Україні та пошук шляхів його зменшення та ліквідації. При проведенні дослідження були поставлені наступні завдання:

- розкрити економічну суть податкової заборгованості та податкового боргу;

- визначити основні причини, що зумовлюють виникненню податкового боргу;
- провести аналіз динаміки утворення та погашення податкового боргу;
- показати структуру податкового боргу;
- розкрити механізм погашення податкового боргу;
- висвітлити досвід зарубіжних країн управління податковим боргом;
- визначити шляхи запобігання нарощенню податкового боргу.

Предмет та об'єкт дослідження. Об'єктом дослідження кваліфікаційної роботи є процес утворення та погашення податкового боргу. Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методологічних і практичних положень щодо сутності, утворення та погашення податкового боргу.

Методи дослідження. *Теоретико-методологічною базою* написання кваліфікаційної роботи є нормативно-правові документи, що регулюють процес управління податковим боргом та наукові праці українських вчених в цій галузі. При проведенні дослідження використовувалися різні методи та прийоми. Вивчення стану податкового боргу проводилося за допомогою історичного методу дослідження; аналіз динаміки та структури податкового боргу вивчався за допомогою економіко-статистичних прийомів; визначення причин утворення податкового боргу було проведено на основі методів економічного аналізу; пошук шляхів зменшення та погашення податкового боргу здійснювалося шляхом абстрагування.

Практичне значення одержаних результатів. Висновки, які зроблено на основі проведеного дослідження можуть бути рекомендовані платникам податків та контролюючим органам при вирішенні проблеми податкової заборгованості та податкового боргу.

Перелік публікацій автора за темою дослідження. Результати дослідження по темі кваліфікаційної роботи були апробовані на науково-практичних конференціях:

«Податковий борг в Україні: стан та його тенденції». Збірник праць учасників Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції «Фінансові

інструменти регіонального розвитку» (27 жовтня 2021 р.). Том 2. Житомир: Поліський університет, 2021.

«Податковий борг України та перспективи його зменшення». Бухгалтерський облік, оподаткування, аналіз і аудит: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку: VII Міжнародна науково-практична конференція (м. Чернігів, 27 листопада 2021 р.): тези доповідей. – Чернігів: НУ «Чернігівська політехніка», 2021.

«Менеджмент податкового боргу України». Менеджмент в аграрному секторі економіки: теорія та практика ефективного господарювання: міжнародна наукова конференція.

Структура та обсяг кваліфікаційної роботи. Основний текст роботи викладено на 28 сторінках комп'ютерного тексту. Структурно робота включає вступ, три розділи, висновки, список використаних джерел (52 найменування), 9 таблиць.

РОЗДІЛ 1

ЕКОНОМІЧНИЙ ЗМІСТ ТА ПРИЧИНИ ВИНИКНЕННЯ ПОДАТКОВОГО БОРГУ

Ефективність системи оподаткування визначається рівнем сплати податків, який залежить від багатьох факторів. Разом з тим, слід відмітити, що в економічному змісті податку уже закладено протиріччя щодо сплати податків. Зокрема, на ранніх стадіях розвитку економічної теорії та теорії оподаткування податок визначався як примусовий платіж до казни сенатора, царя, феодала, князя та держави. З розвитком держави та визначенням її функцій податок вже трактується, як обов'язковий платіж до відповідного бюджету. У відповідності до ст.67 Конституції України кожен громадянин України зобов'язаний сплачувати податки та збори в порядку і розмірах, встановлених законом [21]. Як бачимо, в питанні сплати податків відсутній принцип добровільності, а значить, платники податків застосовують різні схеми ухилення щодо сплати податків, зокрема, не своєчасно сплачують податки, не в повному розмірі від визначеної суми, здійснюють різного роду помилки у визначенні податкового зобов'язання, ведуть підприємницьку діяльність в «тіні». Розкриємо сутність категорії борг. Так, Суторміна В.М визначає борг як «заборгованість» – це сума фінансових зобов'язань, грошових боргів, що підлягає погашенню, поверненню в певний термін» [39]. Десятнюк О. та Маршалок Т. визначають податковий борг «як фіскальний наслідок безпосереднього не виконання або неналежного виконання платниками податків своїх соціальних зобов'язань» які проявляються у вигляді обов'язкових платежів до бюджетів та державних цільових фондів» [13, с.13]. Більш точніше, на нашу думку визначення податкового боргу дає Тимченко О., який трактує його так «податковий борг – це невиконане в установленій термін податкове зобов'язання перед державою, виходячи з установлених законодавством норм, незалежно від узгодження його сум з платником» [40]. Так, Юрєва О.І., з урахуванням зазначеного, на нашу думку доцільно запропонувати визначення поняття «податковий борг», як невиконання

платником податків грошового зобов'язання (з урахуванням фінансової санкції за її наявності) перед державою у сумі та в терміни, що визначені законодавством, яке узгоджене ним самостійно або в порядку оскарження, а також пеня, що нарахована на суму такого грошового зобов'язання.[42, с.70]. На нашу думку, в цьому визначені є кілька важливих моментів. Зокрема, щоб вважати несплачене грошове зобов'язання податковим боргом воно повинне бути узгодженим. Узгодження підтверджується платником податку в момент подання податкової декларації, чи уточнюючої декларації самостійно. Також грошове зобов'язання вважається узгодженим після закінчення процедури адміністративного оскарження зі сторони контролюючих органів чи платника податків, або рішення суду щодо визнання цього грошового зобов'язання однією зі сторін. Категорію «податковий борг» можна розглядати(класифікувати) з різних сторін. Так, податковий борг може бути активним або пасивним, тобто інертним або дієвим. При перебуванні податкового боргу в інертному стані до платника податку зі сторони контролюючих органів не застосовуються заходи примусу. В цьому випадку йому вручають податкову вимогу, можуть описати майно, внести його в реєстр заставленого рухомого та нерухомого майна, а також може бути накладено адміністративний арешт майна. Останній захід скоріше є виключення ніж обов'язковість. При дієвому статусі податкового боргу відбувається зменшення податкового боргу. В цьому статусі податковий борг може бути розстроченим, відстроченим, реструктуризованим, безнадійним. Активний податковий борг – це борг коли контролюючі органи працюють над скороченням його розміру, на цьому етапі контролюючі органи працюють над мінімізацією штрафних санкцій до платників податків. Коли питання щодо погашення податкового боргу переходить в судову площину активний борг переходить в статус пасивного податкового боргу.

До економічних причин, що ведуть до несплати податків, можна зарахувати: – недоотримання фінансування із різних джерел, яке очікувалося підприємствами; – значний спад виробництва та зростання цін на сировину і матеріали; – помилкова фінансова політика платників податків; – кризовий стан

національної економіки; – недосконалість податкової системи; – відсутність ринків збуту продукції; – наявність значного тіньового сектора вітчизняної економіки; – відсутність фінансування із бюджетів різних рівнів.[44,с.121]. Цей перелік причин можна розширити: нарахування штрафів та пені за результатами податкових перевірок; низька платоспроможність населення та юридичних осіб; форс-мажорні обставини; надмірна кредиторська заборгованість; невиконання контрактних умов та ін..

У відповідності до податкового законодавства, зокрема Податкового кодексу України, контролюючі органи здійснюють:

- адміністрування податків, зборів, платежів;
- організовують роботу та здійснюють контроль за застосуванням арешту майна платника податків, що має податковий борг, та/або зупинення видаткових операцій на його рахунках у банку;
- погашення податкового боргу, стягнення своєчасно ненарахованих та/або несплачених сум єдиного внеску та інших платежів;
- відстрочення, розстрочення та реструктуризацію грошових зобов'язань та/або податкового боргу, недоїмки із сплати єдиного внеску, а також списання безнадійного податкового боргу [29].

Існування значних розмірів податкового боргу та нарощування його розміру свідчить, що податкова система є надскладною, з однієї сторони, для платників податків, або недостатньою є відповідальність платників податків щодо їх конституційного обов'язку через незначні фінансові санкції з боку держави за утворення податкового боргу. Наявність податкового боргу обмежує фінансові ресурси держави. Держава, в особі контролюючих органів повинна проводити роботу щодо недопущення зростання новоствореного боргу, а темпи погашення вже існуючого боргу повинні бути вищими за темпи зростання нової заборгованості. В таблиці 1.1 наведено інформацію про загальний податковий борг України.

Таблиця 1.1

Динаміка податкового боргу України, 2017-2021 рр.(на початок року)

Показники	2017р.	2018р.	2019р.	2020р.	2021р.
Загальний податковий борг, млрд грн	69,1	91,4	101,5	123,6	104,0
Кількість платників податків, які мають податковий борг, тис. осіб	3534,9	3757,5	3827,7	4154,1	834,9
Кількість активних підприємств, од.	640545	666986	697282	697282	н. д.
Податковий борг в розрахунку на: 1 платника податків, грн	195,5	256,9	265,5	297,5	1245,6
на 1 підприємство, тис. грн	10,8	13,7	14,5	17,7	н. д.

Розраховано автором на основі [16]

З даних таблиці 1.1 видно, що спостерігається тенденція до зростання податкового боргу в Україні та зростання кількості платників податків, які мають податкову заборгованість. Так, в 2020 році податковий борг, в порівнянні з 2017 роком зріс на 78,9 %, а кількість боржників на 17,5%. Кількість активних підприємств зросло на 8,8%. Як видно з цього, темпи росту податкового боргу значно перевищують темпи росту кількості підприємств в Україні. Зростає податковий борг в розрахунку, як на одного платника податків так і одне підприємство. Дещо спостерігається зменшення розміру податкового боргу та кількості боржників в 2021 році, але це є результатом адміністративних заходів, які були прийняті на урядовому рівні в зв'язку з пандемією коронавірусу, що буде розглянуто далі в роботі.

Проблема податкової заборгованості для держави є важким тягарем, оскільки вона зменшує фінансові ресурси держави. Для порівняння: податковий борг до зведеного бюджету України в 2020 році становив 123,6 млрд грн, а витрати на охорону здоров'я – 115,8, МВС – 94,2, оборону – 118 млрд грн[31].

Висновки до розділу 1.

Податковий борг є явищем характерним для ринкової економіки, яка в Україні розвивається та формується. Утворення та ріст податкового боргу вказує

на недостатню роботу контролюючих органів з платниками податків та зборів. Основними причинами виникнення податкового боргу є: збитковість господарської діяльності значної кількості платників податків; наявність значної кредиторської заборгованості; недоступність ринків збуту продукції; низька платоспроможність покупців продукції, робіт та послуг та ін.

Незважаючи на ряд заходів держави щодо зменшення податкового боргу(розстрочення, відстрочення, списання безнадійного боргу) спостерігається тенденція до його зростання. Так, на початок 2021 року податковий борг , в порівнянні з 2017 роком зріс 34,9 млрд грн, тобто зріс на 50,5%.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ ДИНАМІКИ ТА СТРУКТУРИ ПОДАТКОВОГО БОРГУ

Розглянувши економічну суть та причини виникнення податкового боргу проведемо аналіз динаміки його сучасного стану, визначимо тенденції його утворення та погашення. Відмітимо, що управління податковим боргом належить до важливої частини роботи податкових органів в частині адміністрування податків та платежів. Для цього, як на державному так і регіональному рівні податкових органів, створюються відповідні підрозділи контролюючих органів. Наприклад, в Головному управлінні ДПС м. Києва створено управління по роботі з податковим боргом, яке має таку структуру: відділ моніторингу та інформаційно-аналітичного забезпечення, відділ організації стягнення боргу з юридичних осіб, відділ організації стягнення новоствореного боргу з активних платників, відділ організації стягнення боргу платників-банкрутів та платників, що перебувають в ліквідаційній процедурі, відділ роботи з безхазяйним майном та реалізації заставного майна, відділ погашення боргу з фізичних осіб та фізичних осіб – підприємців; відділ погашення заборгованості з ЄСВ. Основними завданнями цього підрозділу є: визначення очікуваних надходжень платежів до бюджету та інших доходів державних фондів, що закріплені за ДПС, у розрізі платежів з урахуванням тенденцій надходжень та розвитку економіки у частині організації погашення податкового боргу з податків і зборів платників податків; здійснення інформаційно-аналітичного забезпечення щодо погашення податкового боргу з податків і зборів платників податків, заборгованості з інших платежів, а також стягнення своєчасно не нарахованих та/або несплачених сум єдиного внеску платників єдиного внеску; здійснення заходів в межах повноважень щодо відстрочення, розстрочення та реструктуризації грошових зобов'язань та/або податкового боргу, а також недоїмки зі сплати єдиного внеску [46]. Аналогічні підрозділи ДПС створені у всіх областях України, які мають відповідні кадри та інформаційно-аналітичне забезпечення та повинні проводити роботу з

платниками податків щодо недопущення податкової заборгованості та погашення уже існуючої. Чи виконують вони покладені на них завдання спробуємо дати оцінку, використовуючи матеріали з офіційних джерел щодо податкового боргу в Україні (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Місце податкового боргу у доходах Зведеного бюджету України

Показники	2018р.	2019р.	2020р.	Відхилення
Доходи Зведеного бюджету – всього, млрд грн	1184,3	1289,8	1376,6	+192,3
Податкові надходження до Зведеного бюджету, млрд грн	986,3	1070,3	1136,7	+150,4
Податковий борг(на кінець року), млрд грн	101,5	123,6	104,0	+2,5
Податковий борг у відсотках до:				
доходів Зведеного бюджету	8,57	95,82	7,55	-1.02
податкових надходжень Зведеного бюджету	8,54	11,55	9,14	+0,60

*Розраховано автором на основі: [16,27, 34-37].

Дані таблиці 2.1 показують, що за останні роки податковий борг має тенденцію до зростання. Так, в 2020 році в порівнянні з 2018 роком податковий борг зріс на 2,5 млрд грн, або на 2,46%.. та становив на кінець року 104 млрд грн. За цей період доходи зведеного бюджету України зросли на 192,3 млрд грн, а податкові надходження на 150 млрд грн, що становить, відповідно, 16,2 і 15,2 %. Як бачимо, темпи зростання податкового боргу є меншими ніж темпи зростання доходів до зведеного бюджету та податкових надходжень. Разом з тим, бачимо значний розмір податкового боргу в абсолютних величинах. Виходячи з цього, впевнено можемо стверджувати про значні упущення контролюючих органів в роботі з платниками податків та недосконалість податкового законодавства, що є причиною зростання податкового боргу відносно доходів зведеного бюджету та податкових надходжень до нього. Так, відносно до податкових надходжень податковий борг в 2020 році становив 9,14%, а відносно до усіх доходів зведеного бюджету – 7,55%. Спостерігається тенденція зростання боргу за тривалий період , а також до попереднього року (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Аналіз динаміки податкового боргу України

Рік	Сума боргу на кінець року, млрд грн	Базовий темп росту,% (до 2010 р.)	Ланцюговий темп росту,% (до попереднього року)
2010	16,7	100,0	100,0
2011	13,8	82,6	82,6
2012	10,1	60,5	73,2
2013	11,5	68,8	113,8
2014	26,9	161,1	233,9
2015	47,0	281,4	174,7
2016	69,1	413,8	147,0
2017	91,4	547,3	132,2
2018	101,5	607,8	111,0
2019	123,6*	740,1	121,8
2020	104,0*	622,7	84,1

*без заборгованості по митним платежам

Складено автором на основі:[16, 32]

Дані таблиці 2.2 показують, що податковий борг зростає протягом тривалого часу. Так, за останні десять років податковий борг зріс більше ніж у шість разів. Разом з тим, спостерігається період з 2010 по 2013 роки, коли податковий борг зменшувався. Це був період адаптації Податкового кодексу України, який вперше був запроваджений з 2011 року. З іншої сторони, після Революції Гідності та агресії Росії, фінансовий стан значної кількості підприємств почав погіршуватися та почав зростати податковий борг. Так, починаючи з 2014 року податковий борг за чотири роки зріс більше ніж в чотири рази та після 2018 року і до цього часу перевищує 100 млрд грн. Однією з причин зростання податкового боргу, наряду з іншими, можна назвати часті зміни в податковому законодавстві. Практично з прийняттям бюджету на наступний рік в податкове законодавство вносяться зміни щодо адміністрування податків та платежів, результатом з цих змін не завжди є зменшення податкової заборгованості.

Характеризуючи зростання боргу в цілому, слід відмітити, що є група податків, які в основному і формують податковий борг (табл. 2.3).

Таблиця 2.3.

Податковий борг в Україні в розрізі основних податків, 2016-2020 рр.

Рік (на початок року)	Загальний борг, млн грн	у тому числі							
		ПДВ		Податок на прибуток		Рентна плата		Інші податки	
		млн грн	%	млн грн	%	млн грн	%	млн грн	%
2016	48819,5	20538,3	42,1	9508,3	19,5	9895,3	20,3	8877,6	18,1
2017	58680,7	24646,7	42,0	13298,6	22,7	14888,9	25,4	5846,5	9,9
2018	80984,5	32957,3	40,7	21778,8	26,9	16356,2	20,2	9892,2	12,2
2019	85650,4	39220,8	45,8	18917,7	22,1	16612,1	19,4	10899,9	12,7
2020	105223,5	49035,5	46,6	21247,4	20,2	16690,1	15,8	18250,5	17,4

Розраховано автором на основі: [18,19]

Дані таблиці 2.3 показують, що його основу формують три податки: податок на додану вартість, податок на прибуток та рентна плата. В структурі податкового боргу вони становлять, за наведені роки, більше 80%. Слід відмітити, що їх доля зростає як в абсолютному, так і у відносному значенні. Так, в 2020 році, в порівнянні з 2016 роком, податковий борг по ПДВ зріс більш ніж у 2,4, податку на прибуток - в 2,2 та рентної плати в 1,7 разів. Причинами такого зростання, наряду з іншими факторами, може бути, як складність в адмініструванні цих податків, так і незначні фінансові санкції за порушення податкового законодавства. Слід відмітити, що це є загальнодержавні податки, а значить заборгованість до державного бюджету формують підприємства всієї країни. Розглянемо структуру податкового боргу в розрізі державного та місцевих бюджетів (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Структура податкового боргу в залежності від бюджету

Роки	Загальний борг, млн. грн	До державного бюджету		До місцевих бюджетів	
		млн. грн	у % до загального	млн. грн	у % до загального
2018	91415,18	77791,68	85,1	13623,50	14,9
2019	101467,66	85650,37	84,4	15817,29	15,6
2020	123589,43	104112,51	84,2	19476,92	15,8
2021	103962,98	82188,88	79,1	21774,10	20,9

Розраховано автором на основі:[16]

З вищенаведених даних можна бачити, що в структурі державного боргу заборгованість до державного бюджету складає до 85%, до місцевих бюджетів, відповідно до 15%. Разом з тим, за останні роки спостерігається тенденція до зростання податкового боргу до місцевих бюджетів. Це можна пояснити тим, що в результаті фінансової та адміністративної децентралізації було зроблено перерозподіл податкових платежів на користь місцевих бюджетів.

Розглядаючи стан динаміки та структури податкового боргу в розрізі регіонів, слід відмітити аналогічну ситуацію (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Податковий борг платників податків Житомирської області, 2018-2020 рр.,

тис. грн

Роки	Загальна сума податкового боргу	в тому числі:			
		ПДФО	ПДВ	Акцизний податок	Інші податки
2018	467333,4	117958,1	288410,5	8414,4	52550,4
2019	714245,8	160527,8	404377,5	21601,6	117738,9
2020	776914,8	141702,8	432644,9	64472,9	138094,2
2021	858426,2	128267,8	374555,0	89826,8	265776,6

Розраховано автором на основі [9]

Дані таблиці 2.5 показують про зростання податкового боргу в Житомирській області. Як видно з таблиці за чотири попередні роки податковий борг платників податків Житомирської області зріс майже у 2 рази. Хоча структура податкового боргу в даній області дещо інша. Так, в Україні, як показано вище, податковий борг формують податок на прибуток, податок на додану вартість та рентна плата, а в Житомирській області спільним є лише податок на додану вартість. Спостерігається зростання податкового боргу по податку на доходи фізичних осіб та акцизного податку, які частково згідно бюджетного кодексу також формують доходи місцевих бюджетів. Розглядаючи структуру податкового боргу Житомирської області в розрізі бюджетів, відмітимо що вона різна (табл. 2.6).

Структура податкового боргу Житомирської області до державного та місцевих бюджетів, 2020 р.

Провівши аналіз	Державний бюджет		Місцеві бюджети	
	тис. грн	%	тис. грн	%
ПДФО та військовий збір	37684,3	7,02	90583,5	28,16
Податок на прибуток підприємств	29988,6	5,59	3695,4	1,15
Рентна плата	1510,2	0,28	2079,8	0,64
Податок на додану вартість	374555,0	69,78	-	-
Акцизний податок	30784,6	5,73	59042,2	18,36
Податок на нерухоме майно	-	-	82888,6	25,77
Земельний податок	-	-	23349,4	7,26
Транспортний податок	-	-	3445,2	1,07
Єдиний податок	-	-	45225,8	14,06
Штрафи та пеня	52965,9	9,87	9129,2	2,84
Інші податки	9286,2	1,73	2212,3	0,69
Разом	536774,8	100,0	321651,4	100,0

Розраховано автором на основі:[9]

Дані таблиці 2.6 показують, що в структурі податкового боргу до державного бюджету основну податком заборгованість формує податок на додану вартість, частка якого в 2020 році становить майже 70% та податок на доходи фізичних осіб – 7.02%. Оскільки є податковий борг, платники податків несуть фінансову відповідальність за несплату податків, тому в структурі державного боргу Житомирської області майже 10% становлять штрафи та пеня. Щодо структури податкового боргу місцевих бюджетів то вона відрізняється від структури податкового боргу державного бюджету. Податковий борг місцевих бюджетів в основному формують місцеві податки: податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки та єдиний податок. Так, в 2020 році їх частка, відповідно складала 18,36 і 14,06 відсотків. Також, значку частку становить заборгованість по податку на доходи фізичних осіб та акцизному податку, відповідно, 28,16 і 18,36 відсотків.

Важливою складовою роботи контролюючих органів щодо погашення податкового боргу є узгодження податкового зобов'язання платників податків шляхом розгляду їх в судах, у випадку якщо боржники не погоджуються на

добровільне узгодження боргу. Звітні матеріали роботи податкових органів з боржниками показують на певні успіхи в цьому. Так, в 2020 році на користь ДПС судами було ухвалено 1163 рішення, проти 787 в 2019 році, а загальна сума остаточних рішень, ухвалених на користь ДПС, склала 6339,6 млн грн, що в 4,4 рази більше ніж в 2019 році, з яких 6000,0 млн грн надійшло до бюджету в 2020 році. Разом з тим, з 22586 податкових повідомлень-рішень на суму 58175,6 млн грн, які були надіслані платникам податків, було скасовано 5492 на суму 9421,2 млн грн на користь платників податків [31].

Висновки до розділу 2

Провівши аналіз формування податкового боргу встановлено, що в 2020 році в порівнянні з 2018 роком податковий борг зріс на 2,5 млрд грн, або на 2,46%.. та становив на кінець року 104 млрд грн. За цей період доходи зведеного бюджету України зросли на 192,3 млрд грн, а податкові надходження на 150 млрд грн, що становить, відповідно, 16,2 і 15,2 %. Як бачимо, темпи зростання податкового боргу є меншими ніж темпи зростання доходів до зведеного бюджету та податкових надходжень. Разом з тим, бачимо значний розмір податкового боргу в абсолютних величинах.

Встановлено, що його основу податкового боргу формують три податки: податок на додану вартість, податок на прибуток та рентна плата. В структурі податкового боргу вони становлять, за наведені роки, більше 80%. Слід відмітити, що їх доля зростає як в абсолютному, так і у відносному значенні. Так, в 2020 році, в порівнянні з 2016 роком, податковий борг по ПДВ зріс більш ніж у 2,4, податку на прибуток - в 2,2 та рентної плати в 1,7 разів. Причинами такого зростання, наряду з іншими факторами, може бути, як складність в адмініструванні цих податків, так і незначні фінансові санкції за порушення податкового законодавства.

РОЗДІЛ 3

ШЛЯХИ ПОКРАЩЕННЯ МЕХАНІЗМУ ПОГАШЕННЯ ПОДАТКОВОГО БОРГУ

Вище ми розкрили економічну сутність податкового боргу, причини його виникнення, проаналізували динаміку та структуру податкового боргу та прийшли до висновку, що податковий борг є однією із категорій, існування якої в ринковій економіці ліквідувати повністю практично неможливо. Головним завданням для платників податків є мінімізувати утворення податкової заборгованості, а для контролюючих органів проводити заходи, які сприятимуть її погашенню. Найкращий шлях щодо не допущення утворення та нарощування податкового боргу платників податків, звичайно, це достовірне визначення податкового зобов'язання та своєчасна і повна його сплата у встановлені податковим законодавством строки. У разі невиконання платниками податків цієї умови, контролюючі органи в межах їх компетенції приймають заходи щодо погашення(стягнення) податкового боргу боржниками. Одним із таких заходів може бути податкова застава майна боржника податків. Право застосування контролюючими органами податкової застави виникає у кількох випадках. Так, якщо платник податків визначив самостійно податкове зобов'язання, він зобов'язаний його сплати у строки, визначені податковим законодавством, або такі строки встановлює контролюючий орган, коли це зобов'язання, визначено ним. Суть податкової застави полягає в тому, що платнику податку надається можливість здійснювати підприємницьку діяльність, але з певними обмеженнями, оскільки майно боржника податків перебуває в заставі. Процедура передачі майна в податкову заставу виписано в податковому законодавстві, від моменту його передачі до повного погашення податкового боргу та виведення цього майна з під податкової застави. При повному погашенні податкового боргу, майно платника податків виводиться з під застави. У випадках, коли платник податків не погашає податковий борг контролюючі органи розпочинають реалізацію заставленого майна та погашають

податковий борг одержаними коштами від його продажу. Якщо платник податків, який має податковий борг та має майно, що перебуває в податковій заставі здійснює заборонені дії, пов'язані з цим майном, контролюючі органи можуть застосувати до цього платника податків більш жорсткі міри щодо погашення податкового боргу. Такою мірою є адміністративний арешт майна платника податків. Обставинами, що надають можливість контролюючим органам застосовувати адміністративний арешт майна можуть бути: не допуск посадових осіб до податкових перевірок, якщо для цього є всі законні підстави; платником податків здійсненні заборонені операції з заставленим майном; не допущення посадових осіб до перевірки зберігання заставленого майна; платник податків відмовляється від проведення інвентаризації; здійснюються готівкові операції; платник податків здійснює діяльність без наявності ліцензій, якщо вони необхідні та ін. Адміністративний арешт майна платника податків може бути повним та умовним, а його законність застосування повинно бути перевірено судом протягом 96 годин. Аналогічний арешт може бути накладений на кошти платника податків, які зберігаються на поточному рахунку у банку, але також за рішенням суду і не більше 2-х місяців. Для зняття адміністративного арешту коштів та майна платника податків є повне погашення його податкового боргу.

Одним із шляхів зменшення розміру податкового боргу є його списання, як такого, що визнається безнадійним. Відповідно до п. 101.1 ст. 101 Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI списанню підлягає безнадійний податковий борг, у тому числі пеня та штрафні санкції, нараховані на такий податковий борг. Згідно з п. 101.2 ст. 101 ПКУ під терміном «безнадійний» розуміється: податковий борг платника податку, визнаного в установленому порядку банкрутом, вимоги щодо якого не були задоволені у зв'язку з недостатністю майна банкрута [29]. Причинами списання такого боргу для фізичної особи може бути її смерть, визнання судом її недієздатною, зникнення та перебування в розшуку понад 720 днів, борг термін позовної давності якого минув та податковий борг, який виник в результаті форс-мажорних обставин. Списання безнадійного податкового боргу регулюється

постановою КМУ «Про порядок списання непогашених грошових зобов'язань або податкового боргу після ліквідації платника податків, не пов'язаної з банкрутством» [28]. Рішення про списання боргу приймає керівник контролюючого органу на основі заяви платника податків боржника. Після прийняття рішення інформація про списання боргу вноситься до електронної системи ДПС України. Інформація про списання безнадійного боргу наведена в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

Списання податкового боргу в Україні

Показники	Роки (на кінець року)				
	2017	2018	2019	2020	2021*
Загальна сума податкового боргу, млн грн	91417,3	101469,6	124705,4	104975,3	104541,1
Сума списаної безнадійної заборгованості, млн грн	4968,2	3962,0	5870,9	15106,5	5872,1
Списано податкового боргу, %	5,43	3,90	4,71	14,39	5,62

*за січень-вересень

Розраховано автором на основі: [16]

Дані таблиці 3.1 показують, що списання податкового боргу в Україні відбувається в значних розмірах. Найбільше податкового боргу було списано в 2020 році, що в значній мірі можна пояснити таким фактором, як коронавірус. Списання податкового боргу в інші роки знаходиться в границях 4-6 млрд грн, що становить 4-6% від загальної суми боргу. Слід відміти, що в 2020 році боржникам Житомирської області було списано 129,5 млн грн податкового боргу. З іншої сторони, за рахунок вжиття заходів погашення податкового боргу забезпечено надходжень до зведеного бюджету на суму 114,0 млн. грн., у т.ч. до державного бюджету – 63,1 млн. грн. (індикативний показник – 56,5 млн. грн., додатково надійшло 6,6 млн. грн.), надходження зі сплати єдиного внеску склали 51,3 млн. грн (індикативний показник – 28,1 млн. грн., додатково надійшло 23,2 млн. грн). Станом на 01.01.2021 у порівнянні з 01.01.2020 податковий борг до

зведеного бюджету зріс на 81,0 млн. грн., або на 10,4 відс. та становить 856,9 млн. гривень. З метою недопущення приросту боргу вжито ряд заходів щодо скорочення заборгованості, зокрема, інкасовими дорученнями з рахунків в банках стягнуто майже 4,6 млн. грн., за виконавчими документами надійшло 1,3 млн. грн., за рахунок стягнення дебіторської заборгованості надійшло 0,02 млн. грн., надходження від банкрутів склали 0,4 млн. грн., надходження від розстрочених сум склали 33,7 млн. грн., виставлено та направлено 9098 вимог щодо сплати податкового боргу. За зверненнями платників надано розстрочок на рівні ГУ ДПС відповідно до вимог статті 100 Податкового кодексу України на загальну суму 29,7 млн. гривень. Здійснювався контроль за дотриманням умов договорів розстрочення[9]. На часткове вирішення проблеми податкового боргу було прийнято Закон України №1072, який надав можливість суб'єктам підприємництва частково списати податковий борг при виконанні певних вимог [20]. Так, у відповідності до цього закону, платники податків, які до 9 червня 2021 року погасять у повному обсязі суми податкового боргу за основним платежем, що виник на 1 листопада 2020 року та за умови сплати поточних зобов'язань у повному обсязі, штрафні санкції і пеня, що залишилися несплаченими на дату повної сплати такого боргу підлягають списанню. В результаті цього, кількість платників податків, що мають податковий борг, скоротилася з 4,15 млн осіб на початок 2020 року до 834,9 тис. на січень 2021-го. Загальна сума податкового боргу знизилася за рік на 19,6 млрд грн - до 104 млрд грн [16]. На 1 жовтня 2021 року 772, 3 тис. фізичних та юридичних осіб мають борги перед державним та місцевими бюджетами [7]. Також цим Законом збільшено суму боргу, відносно якої застосовуються заходи стягнення її збільшено з 60 неоподаткованих мінімумів доходів громадян (1020,0 гривень) до 180 неоподаткованих мінімумів доходів громадян (3060,0 гривень), у зв'язку з чим податкова вимога не надсилається та заходи по погашенню податкового боргу не застосовуються, якщо загальна сума податкового боргу не перевищує 3060,00 гривень. У разі збільшення загальної суми податкового боргу до розміру,

що перевищує 3060,00 гривень, контролюючий орган надсилатиме такому платнику податкову вимогу про необхідність погашення податкового боргу[20].

Важливим шляхом погашення податкового боргу, який використовує держава є реструктуризація та розстрочення податкового боргу, який дозволяє платнику податку перенести сплату боргу на більш вигідний час, а державі не втратити кошти. Відмітимо, що ці методи ще не достатньо використовуються. В таблиці 9 наведено інформацію про списання безнадійного боргу та його відстрочення та розстрочення протягом 2021 року. Так, для порівняння, на 1 жовтня 2021 року платникам податків списано 5,872 млрд грн податкового боргу, а розстрочено лише на суму 875,3 млн грн, в загальному розстрочено борг лише 1564 боржникам [16]. Дані таблиці 3.2 показують, що боржники податків не активно використовують цей механізм погашення податкового боргу.

Виникнення та погашення податкового боргу в значній мірі залежить від роз'яснювальної роботи контролюючих органів з платниками податків щодо адміністрування податків. В роботі з податковим боргом важливим є упередження щодо його утворення та зростання. На сьогодні контролюючі органи уже проводять роботу в цьому напрямі. Вдосконалюється законодавство щодо посилення вимог до боржників. Так, законом України №466 було внесено зміни, які скорочують термін, протягом якого до платників податків-боржників, яким надіслано податкову вимогу, не застосовуються заходи стягнення з 60 до 30 календарних днів та скорочується термін, протягом якого платник податків може самостійно здійснити оцінку майна, з двох до одного місяця [17]. Так, на офіційному веб-сайті ДПС у відкритому доступі є інформація про податковий борг та боржників, що спонукає бізнес більш відповідально ставитися до сплати податків. Через електронний кабінет InfoTAX платники податків отримують нагадування про необхідність сплати податків. Контролюючі органи все більше застосовують принципи роботи з платниками податків, які використовують країни Європейського Союзу.

Таблиця 3.2

Списання та розстрочення податкового боргу платників податків України в 2021 році, млн грн

	Назва показника	З початку року станом на:									
		01.01. 2021р.	01.02. 2021р.	01.03. 2021р.	01.04. 2021р.	01.05. 2021р.	01.06. 2021р.	01.07. 2021р.	01.08. 2021р.	01.09. 2021р.	01.10. 2021р.
1	Загальна сума податкового боргу	103967,9	101802,4	101642,8	102234,6	101929,5	101634,0	107073,1	106800,1	105327,9	104541,1
2	Сума списаної безнадійної заборгованості	15106,5	215,9	1956,9	2442,2	3145,6	4740,2	4598,0	5116,1	5733,9	5872,1
3	Розстрочки: сума	6,5	7,2	112,1	134,2	133,4	118,2	108,9	109,2	74,3	71,3
4	Розстрочки: кількість	3	6	107	184	206	199	195	219	223	222
5	Загальна сума боргу по митним платежам	1007,4	1007,4	1007,4	944,1	938,3	937,7	938,2	939,1	961,9	913,9

Складено автором на основі: [1]

Про високу ефективність роботи щодо погашення податкового боргу свідчить досвід Франції. Так, у Франції рівень добровільної сплати податків складає 98%, при розгляді судових рішень щодо погашення податкового боргу 95-98 % виграють податкові органи, щороку надходження від стягнення боргу складають майже 10 млрд євро [30]. Це досягається за рахунок відпрацювання чітко встановлених процедур, які податкові органи Франції застосовують до боржників. Зокрема, при наявності узгодженого грошового зобов'язання боржнику направляється два повідомлення-попередження, перше нагадує, що в нього є податковий борг, якщо це не спрацьовує, направляється другу попередження, яке дає право податковим органам застосовувати заходи стягнення податкового боргу. Також податковому інспектору надається право на накладення арешту на кошти в банку боржника та визначення суми іпотеки. Крім цього, існують однакові заходи стягнення податкового боргу як для фізичних, так і юридичних осіб. Більш того фізична особа несе відповідальність за погашення податкового боргу своїм житлом [30].

Висновки до розділу 3.

Досліджуючи проблему податкового боргу слід зазначити, що основним завданням для платників податків є мінімізація утворення податкової заборгованості, а для контролюючих органів - проведення заходів, які сприятимуть її погашенню. Найкращий шлях щодо недопущення утворення та нарощування податкового боргу платників податків, звичайно, це достовірне визначення податкового зобов'язання та своєчасна і повна його сплата у встановлені податковим законодавством строки. У разі невиконання платниками податків цієї умови, контролюючі органи в межах їх компетенції приймають заходи щодо погашення(стягнення) податкового боргу боржниками.

Визначено, що своєчасне погашення грошового зобов'язання платниками податків запобігає виникненню податкового боргу. При наявності податкового боргу у платника податків існує ряд заходів, які держава в особі контролюючих

органів застосовує для погашення такого боргу, зокрема, податкова застава майна, адміністративний арешт майна, списання безнадійного боргу, розстрочення та відстрочення погашення податкового боргу.

Для упередження та зменшення розміру податкового боргу в Україні необхідно посилити роз'яснювальну роботу серед платників податків та зменшити граничну величину податкового боргу, при наявності якої у боржника наступає кримінальна відповідальність.

ВИСНОВКИ

По результатам проведеного дослідження можна зробити наступні висновки та пропозиції:

1. Визначено, що податкова заборгованість є одним із видів заборгованості суб'єктів підприємництва та фізичних осіб перед бюджетами різних рівнів. Вона може бути дебіторською, у випадку переплати податків та зборів до бюджетів, чи кредиторською, коли платники податків не своєчасно сплачують податки. В цьому випадку утворюється податковий борг платників податків перед державним та місцевими бюджетами.

2. Встановлено, що основними причинами виникнення податкового боргу є: збитковість господарської діяльності значної кількості платників податків; наявність значної кредиторської заборгованості; недоступність ринків збуту продукції; низька платоспроможність покупців продукції, робіт та послуг, недостатня інформаційна робота контролюючих органів з платниками податків, декриміналізація відповідальності за ухилення та несплату податків та ін.

3. Провівши аналіз формування податкового боргу встановлено, що в 2020 році в порівнянні з 2018 роком податковий борг зріс на 2,5 млрд грн, або на 2,46% , його розмір становив на кінець року 104 млрд грн. За цей період доходи зведеного бюджету України зросли на 192,3 млрд грн, а податкові надходження на 150 млрд грн, що становить, відповідно, 16,2 і 15,2 %, тобто темпи зростання податкового боргу є меншими ніж темпи зростання доходів до зведеного бюджету та податкових надходжень. Разом з тим, бачимо значний розмір податкового боргу в абсолютних величинах.

4. Встановлено, що основу податкового боргу формують три податки: податок на додану вартість, податок на прибуток та рентна плата. В структурі податкового боргу вони становлять, за наведені роки, більше 80%, а їх доля зростає як в абсолютному, так і у відносному значенні. Так, в 2020 році, в порівнянні з 2016 роком, податковий борг по ПДВ зріс більш ніж у 2,4, податку на прибуток - в 2,2 та рентної плати в 1,7 разів. Причинами такого зростання,

наряду з іншими факторами, може бути, як складність в адмініструванні цих податків, так і незначні фінансові санкції за порушення податкового законодавства.

5. Результати дослідження надають можливість стверджувати, що основним завданням для платників податків є мінімізація утворення податкової заборгованості, а для контролюючих органів - проведення заходів, які сприятимуть її погашенню. Найкращий шлях щодо недопущення утворення та нарощування податкового боргу платників податків, звичайно, це достовірне визначення податкового зобов'язання та своєчасна і повна його сплата у встановлені податковим законодавством строки. У разі невиконання платниками податків цієї умови, контролюючі органи в межах їх компетенції приймають заходи щодо погашення(стягнення) податкового боргу боржниками.

6. Встановлено що для погашення податкового боргу контролюючі органи можуть застосовувати ряд заходів. Одним із таких заходів може бути податкова застава майна боржника податків. Суть податкової застави полягає в тому, що платнику податку надається можливість здійснювати підприємницьку діяльність, але з певними обмеженнями, оскільки майно боржника податків перебуває в заставі.

7. Визначено, якщо платник податків, який має податковий борг та має майно, що перебуває в податковій заставі здійснює заборонені дії, пов'язані з цим майном, контролюючі органи можуть застосувати до цього платника податків більш жорсткі міри щодо погашення податкового боргу. Такою мірою є адміністративний арешт майна платника податків.

8. Підтверджено, що важливим методом погашення податкового боргу, який використовує держава є реструктуризація та розстрочення податкового боргу, який дозволяє платнику податку перенести сплату боргу на більш вигідний час, а державі не втратити кошти.

9. Вважаємо, що списання податкового боргу, визнаного як безнадійний є найбільш неефективним методом його зменшення. Причинами списання такого боргу для фізичної особи може бути її смерть, визнання судом

її недієздатною, зникнення та перебування в розшуку понад 720 днів, борг термін позовної давності якого минув та податковий борг, який виник в результаті форс-мажорних обставин.

10. Встановлено, що незважаючи на ряд заходів держави щодо зменшення податкового боргу (розстрочення, відстрочення, списання безнадійного боргу) спостерігається тенденція до його зростання. Так, на початок 2021 року податковий борг, в порівнянні з 2017 роком зріс 34,9 млрд грн, тобто зріс на 50,5%, а на 1 жовтня 2021 року становив 104,5 млрд грн

11. Встановлено, що для упередження зростання та зменшення розміру податкового боргу в Україні необхідно посилити роз'яснювальну роботу серед платників податків, використовувати сучасні методи їх інформування та досвід зарубіжних країн в боротьбі з податковим боргом та зменшити граничну величину податкового боргу, при досягненні якої у боржника наступає кримінальна відповідальність.

Список використаних джерел

1. Абрамова А.С., Грапко Н.В., Жаворонок А.В. Система адміністрування податків в Україні. *Фінансові дослідження*. 2016. № 1(1). С. 6–12. URL: <http://fr.stu.cn.ua/tmp/pdf/12.pdf>. (дата звернення 11.10.2021).
2. Бак Н. А. Місцеве оподаткування в Україні: стан і перспективи посилення дієвості. *Економіка: реалії часу*. 2018. № 1 (29). С. 12–25.
3. Бойко О. Еволюція податкової системи України. *Ефективність державного управління*. 2017. Вип. 2(51). С. 241-247.
4. Бортнік Н.В. Зарубіжна практика місцевого оподаткування. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2016. № 8. С. 15–17.
5. Бюджетний кодекс України: редакція від 11. 08. 2013 р. URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>. (дата звернення 19.10.2021)
6. Волощук Р. Є. Податковий борг: сутнісні характеристики та класифікаційні ознаки. східна Європа. *Економіка, бізнес та управління* Випуск 2 (07) 2017. С.243-249. URL : http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/7_2017/48.pdf (дата звернення 31.10.2021)
7. В Україні стало вп'ятеро менше боржників. URL: <https://www.epravda.com.ua/news/2021/02/25/671415/> (дата звернення 9.11.2021 р.)
8. Головач А.В., Онишко О.В., Мулявка Д.Г. Правові засади регулювання податкового боргу в Україні: монографія. Ірпінь, 2011. 174 с
9. Головне управління ДПС у Житомирській області. <https://zt.tax.gov.ua/kontakt/> (дата звернення 9.11.2021)
10. Державна фіскальна служба України URL : <http://www.sfs.gov.ua>. (дата звернення 11.10.2021)
11. Дема Д.І. Трансформація місцевих податків і зборів в Україні. *Наукові горизонти*. 2019. №4(77). С.13-20.
12. Дема Д.І., Супруненко Р. В. Податковий борг України та перспективи його зменшення. Бухгалтерський облік, оподаткування, аналіз і аудит: сучасний

стан, проблеми та перспективи розвитку: VII Міжнародна науково-практична конференція (м. Чернігів, 27 листопада 2021 р.): тези доповідей. – Чернігів: НУ «Чернігівська політехніка», 2021. – С.114-115.

13. Десятнюк О.М., Маршалок Т.Я. Управління податковим боргом. навчальний посібник, Тернопіль: Вектор, 2013. 340 с.

14. Десятнюк О. М., Угрин В. В. Прагматизм виникнення та погашення податкового боргу в Україні. *Світ фінансів*. 2013. № 2. С. 7-15. URL : <https://cutt.ly/PefVX8> (дата звернення 11.11.2021)

15. Ільяшенко В.А. Причини виникнення та методи скорочення податкового боргу в Україні. *Науковий вісник Чернігівського державного інституту економіки і управління*. 2013. Вип.2. С. 34-40.

16. Інформація про податковий борг. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/pokazniki-roboti/dinamika-podatkovogo-borg/450753.html> (дата звернення 09.11.2021 р.).

17. Інформація про суб'єктів господарювання, які мають податковий борг. <https://tax.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/pereliki-/296361.html> (дата звернення 19.10.21)

18. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві : Закон України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text> (дата звернення 8.12 2020).

19. Звіт про результати аудиту ефективності виконання повноважень органами державної влади по забезпеченню погашення податкового боргу та попередження його зростання. URL : http://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2017/6-4_2017/Zvit_6-4_2017.pdf (дата звернення 20.10.21).

20. Звіт про результати аудиту ефективності діяльності Державної фіскальної служби України, Державної податкової служби України та Державної митної служби України. URL : <https://rp.gov.ua/upload->

files/Activity/Collegium/2020/34-3_2020/Zvit_34-3_2020.pdf (дата звернення 21.10.21).

21. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо соціальної підтримки платників податків на період здійснення обмежувальних протиепідемічних заходів, запроваджених з метою запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої корона вірусом : Закон України від 04.12.2020 р. №1072-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1072-20#Text> (дата звернення 10.11.2021 р.)

22. Конституція України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення 10.11.2021 р.)

23. Крупа О.В. Економічна сутність та природа виникнення податкового боргу. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2015. №3. Т.3. С. 117-119.

24. Лихолат Я.А, Мацелик Т.О. Правові аспекти стягнення податкового боргу: аналіз національного та зарубіжного досвіду. URL : <http://www.sulj.oduvs.od.ua/archive/2020/3/33.pdf> (дата звернення 8.12.2021).

25. Мельник Л. М. Фінансові ресурси регіону та їх роль у реструктуризації економіки. *Науковий вісник Волинського державного університету ім. Лесі Українки. Економічні науки*. 2011. №3. С. 291–294.

26. Мороз Я. Зарубіжний досвід стягнення податкової заборгованості. URL: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/7020> (дата звернення: 28.10.2020)

27. Супруненко Р.В. Податковий борг в Україні: стан та його тенденції. Збірник праць учасників Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції «Фінансові інструменти регіонального розвитку» (27 жовтня 2021 р.). Том 2. Житомир: Поліський університет, 2021. С.46-49.

28. Структурні зміни в економіці. URL : http://ukrstat.gov.ua/operativ/menu/menu_u/size.htm (дата звернення 10.11.2021 р.)

29. ПОРЯДОК списання непогашених грошових зобов'язань або податкового боргу після ліквідації платника податків, не пов'язаної з

банкрутством. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1231-2010-%D0%BF#Text> (дата звернення 14.11.2021 р.)

30. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI
URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 10.11.2021 р.)

31. Процедури стягнення податкового боргу у Франції.. URL :
<http://sfs.gov.ua/media-tsentr/novini/print-54867> (дата звернення 8.12.2021).

32. Публічний звіт ДПС 2020. URL : <https://tax.gov.ua/data/files/254901.pdf>
(дата звернення 10.11.2021 р.)

33. Проноза П.В. Динаміка податкового боргу і напрями вдосконалення адміністрування в Україні. *Економіка та держава*. 2018. №5. С.4-9.

34. Письменний В.В. Місцеве оподаткування в умовах реформування податкової системи: монографія. – Тернопіль, 2011. – 196с.

35. Річний звіт про виконання Державного бюджету України за 2017 рік.
URL: www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/richnij-zvit-pro-vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu-ukraini-za-2017-rik (дата звернення 17.10.2021 р.)

36. Річний звіт про виконання Державного бюджету України за 2018 р.
URL : www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/richnij-zvit-pro-vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu-ukrayini-za-2018-rik (дата звернення 14.11.2021 р.)

37. Річний звіт про виконання Державного бюджету України за 2019 рік.
URL: www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/richnij-zvit-pro-vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu-ukrayini-za-2019-rik (дата звернення 02.11.2021 р.)

38. Річний звіт про виконання Державного бюджету України за 2020 рік.
URL : <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/richnij-zvit-pro-vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu-ukrayini-za-2020-rik> (дата звернення 02.11.2021 р.)

39. Рудь О. В. Фіскальна ефективність управління податковим боргом у сфері прямого оподаткування. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2015. №3 (166). С.155–162. URL: https://er.chdtu.edu.ua/bitstream/ChSTU/265/1/frvu_2015_3_36.pdf (дата звернення 10.11.2021 р.)

40. Суторміна В. М. Держава – податки – бізнес : (Із світового досвіду фіскального регулювання ринкової економіки) : моногр. / В. М. Суторміна, В. М. Федосов, В. Л. Андрущенко. К. : Либідь, 1992. 328 с.

41. Тимченко О. М. Податковий борг в Україні: причини, наслідки, менеджмент К. : КНЕУ, 2009. 228 с.

42. Тимченко О.М. Інституційна спроможність упровадження моделі сегментації податкових боржників в Україні. URL : http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/8_2020/6.pdf (дата звернення 10.11.2021 р.)

43. Юр'єва О.І. Податковий борг: аналіз поняття та вплив на суспільно-економічні відносини. *Механізм публічного управління (Аспекти публічного управління)* 2016. №3. С.67-73. URL : <file:///C:/Users/Dima/Downloads/610-Article%20Text-882-1-10-20190802.pdf> (дата звернення 27.10.2021 р.)

44. Юр'єва О. І. Механізм державного управління податковим боргом в Україні. Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук спец. 25.00.02 –механізми державного управління Чернігів 2016. URL : http://www.stu.cn.ua/media/files/pdf/dis/diser_yurieva.pdf (дата звернення 10.11.2021 р.)

45. Угрин В.В. Економічна природа та причини виникнення податкового боргу. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія», серія «Економіка»*, випуск 24, 2013 р. С.118-122.

46. Угрин В. В. Дієвість способів та методів погашення податкового боргу в Україні. *Економіст*. 2015. №4. С. 19-22. URL: <http://dspace.tneu.edu.ua/bitstream/316497/11841/1/Ugrun.pdf> (дата звернення 20.11.2021 р.)

47. Управління по роботі з податковим боргом у м. Києві. URL : <https://kyiv.tax.gov.ua/okremi-storinki/struktura/print-251793.html> (дата звернення 30.10.2021 р.)

48. Шевчук І. В., Мартинюк Г. П. Організація діяльності податкових органів з погашення податкового боргу: стан та перспективи. *Danish Scientific Journal*. 2018. №9. С. 23–28. URL:

http://ir.znau.edu.ua/bitstream/123456789/9430/1/DSJ_2018_9_23-28.pdf (дата звернення 10.11.2021 р.)

49. Хомутенко В. П., Хомутенко А. В. Діагностика стану та тенденції розвитку податкового адміністрування в Україні. *Економіка, фінанси, право*. 2017. № 3. С. 24–31. URL : cutt.ly/fef9iN. (дата звернення 19.11.2021 р.)

50. Чудак Л.А. Динаміка податкової заборгованості в Україні та напрями вдосконалення процесу погашення податкового боргу. *Східна Європа: Економіка, бізнес та управління*. 2019, вип.1(18). С.264-272

51. Яковлєва А. М. Податковий борг: економічний зміст і дискусійні питання. *Актуальні проблеми економіки*. 2011. № 3 (117). С. 230-234

52. Яковлєва А. М. Основні причини виникнення податкового боргу. *Актуальні проблеми економіки*. 2011. № 4 (118). С. 228–233.