

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



ФІЛЬО МАРІЯ МИХАЙЛІВНА

УДК 336.225.681:351.713

ФІСКАЛЬНІ ІНСТИТУТИ МІНІМІЗАЦІЇ ПОДАТКОВИХ ВТРАТ

Спеціальність 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит

АВТОРЕФЕРАТ
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Тернопіль – 2014

Дисертацією є рукопис.

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

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

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор
Мельник Віктор Миколайович,
ПВНЗ «Європейський університет»,
проректор з наукової роботи

кандидат економічних наук, доцент
Сідельникова Лариса Петрівна,
Херсонський національний технічний
університет,
завідувач кафедри податкової та бюджетної
політики

Захист відбудеться 27 березня 2014 р. о 14⁰⁰ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 58.082.01 у Тернопільському національному економічному університеті за адресою: 46020, м. Тернопіль, вул. Львівська, 11а, зал засідань.

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

Автореферат розісланий 24 лютого 2014 р.

Вчений секретар спеціалізованої вченої ради,
доктор економічних наук, професор



Т. О. Кізіма

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми дослідження. На сучасному етапі розвитку економічних відносин в Україні особливо актуалізуються питання вдосконалення, оптимізації і трансформації чинної системи інституційного забезпечення політики держави щодо зменшення податкових втрат. Недоотримання бюджетом країни податкових платежів викликає загрозу невиконання державою своїх функцій та обов'язків. Податкові втрати є однією з найважливіших проблем, із якою постійно стикаються всі держави. Серед основних причин цієї проблеми в Україні є те, що вітчизняна інституційна система ще не сповна забезпечує позитивну реалізацію економічних функцій суб'єктів господарювання, з одного боку, та держави – з іншого. Це викликає потребу в побудові стабільних та прозорих фіскальних інститутів, які забезпечуватимуть сталу реалізацію податкової політики та дієвість ринкових механізмів. Таким чином, формування ефективної інституційної системи, спроможної протидіяти податковим втратам, є актуальним завданням економічної науки і практики.

Фіскальна наука визначила різні напрямки дослідження проблеми податкових втрат. Так, вивченню питання податкових втрат як наслідку уникнення та ухилення від оподаткування присвячено праці вітчизняних учених В. Андрущенка, В. Вишневського, О. Десятнюк, Ю. Іванова, А. Крисоватого, В. Синчака, Л. Сідельникової, А. Соколовської, О. Тимченко, С. Юрія та ін. Серед зарубіжних авторів значний внесок у розроблення теорії податкових втрат здійснили такі науковці: Г. Беккер, Дж. Б'юкенен, Т. Веблен, Т. Гоббс, І. Майбуров, Р. Масгрейв, Е. де Сото, Дж. Стігліц, У. Тіссен, Е. Тодер, М. Фрідман, Т. Юткіна та ін. Серед найвагоміших робіт у економічній теорії і практиці, що висвітлюють теоретичні основи генезису та еволюції тіньової економіки як середовища виникнення податкових втрат варто назвати праці вчених А. Бекряшева, І. Белозерова, З. Варналія, П. Гутмана, Я. Дяченка, С. Ковальова, Ю. Латова, І. Мазур, В. Мельника, П. Мельника, П. Мілгрорма, В. Попова, В. Поповича, В. Радаєва, О. Турчинова, Е. Фейга, М. Флейчук, Ф. Шнайдера, А. Яковлева, Ф. Ярошенка та ін.

Розвиткові інституційного аспекту теорії протидії податковим втратам сприяють дослідження А. Аузана, Г. Бортіса, І. Вазарханова, Ю. Валевица, В. Вольчик, Р. Заблоцької, К. Ерроу, Р. Капелюшнікова, С. Кірдіної, Г. Клейнера, Дж. Коммонса, Р. Коуза, В. Лесних, Л. Лисяк, Г. Литвинцевої, Дж. Найта, Д. Нортона, М. Олсона, Е. Острома, Дж. Пітерса, В. Полтеровича, О. Уільямсона, Дж. Ходжсона та ін.

Водночас, за всієї значущості розробок вітчизняних і зарубіжних дослідників наукові питання визначення природи податкових втрат та фіскальних інститутів протидії їм досліджені на недостатньому рівні. Важливість та об'єктивна необхідність формування комплексного підходу до побудови ефективних фіскальних інститутів мінімізації податкових втрат зумовили вибір теми дисертації, її мету і завдання, об'єкт та предмет дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота є складовою науково-дослідних робіт кафедри податків і фіскальної політики

Тернопільського національного економічного університету за комплексними темами: «Стратегічні орієнтири формування і реалізації фіскальної політики України» (державний реєстраційний номер 0106U000521), «Сучасна парадигма фіскальної політики України в умовах формування суспільства сталого розвитку» (державний реєстраційний номер 0113U007882), «Фіскальний простір сталого соціально-економічного розвитку держави» (державний реєстраційний номер 0111U010359).

У рамках виконання цих тем автором розроблено теоретичні підходи до моніторингу податкових втрат і запропоновано практичні рекомендації щодо вдосконалення фіскальних інститутів їх мінімізації як засобу сприяння економічному зростанню у державі.

Мета і завдання дослідження. Метою дисертаційної роботи є обґрунтування теоретико-організаційних засад і розробка практичних рекомендацій щодо формування фіскальних інститутів мінімізації податкових втрат в Україні.

Досягнення поставленої мети обумовило необхідність вирішення наступних **завдань** теоретичного та практичного характеру:

- на основі концептуальних положень інституційної теорії з'ясувати сутність податкових втрат та систематизувати ознаки, що їх характеризують;
- визначити зміст податкових втрат з позиції теорії трансакційних витрат;
- дослідити концептуальні засади формування фіскальних інститутів мінімізації податкових втрат;
- проаналізувати інституційне середовище виникнення і прояву податкових втрат;
- здійснити моніторинг податкових втрат за структурними елементами;
- оцінити ефективність фіскальних інститутів мінімізації податкових втрат в Україні;
- виявити наслідки податкових втрат у фіскальній та соціально-економічній сферах;
- здійснити прогноз інституційних факторів виникнення податкових втрат держави;
- оцінити перспективи зменшення обсягів податкових втрат в Україні;
- обґрунтувати напрями вдосконалення фіскальних інститутів мінімізації податкових втрат.

Об'єктом дослідження є інституційне забезпечення мінімізації податкових втрат.

Предметом дослідження є теоретичні та прикладні засади формування фіскальних інститутів мінімізації податкових втрат в Україні.

Методи дослідження. Теоретичною і методологічною основою дослідження стали фундаментальні положення з теорії оподаткування, державних фінансів, сучасні концепції інституційної теорії щодо оподаткування національної економіки, а також дослідження вітчизняних та зарубіжних науковців.

Для досягнення визначеної мети у дисертації були використані такі методи наукового дослідження: системно-структурний аналіз – для дослідження сутності податкових втрат, фіскальних інститутів, обґрунтування причин та умов виникнення

податкових втрат; економіко-статистичний та розрахунково-аналітичний – для встановлення масштабів податкових втрат та їх структурних елементів; метод факторного аналізу – при побудові моделі оцінки ефективності фіскальних інститутів мінімізації податкових втрат; економіко-статистичний метод, метод економіко-математичного моделювання, прогнозування, кореляційний аналіз, графічний метод – для прогнозування інституційних факторів виникнення податкових втрат; абстрактно-логічний – при теоретичних узагальненнях та формуванні висновків.

Інформаційну основу дослідження становлять чинні закони України, укази Президента України, нормативні акти Кабінету Міністрів України, офіційні дані Державної служби статистики України, Міністерства фінансів України, Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, Міністерства доходів і зборів України, Державної казначейської служби України, аналітична інформація Міжнародного валютного фонду, Світового банку, Міжнародної організації щодо протидії корупції «Transparecy International», Світового центру даних з геоінформатики та сталого розвитку, Незалежної міжнародної асоціації «Мережа податкового правосуддя», а також монографічні дослідження й наукові публікації вітчизняних і зарубіжних учених.

Наукова новизна отриманих результатів полягає у теоретичному обґрунтуванні природи та змісту податкових втрат і розвитку теоретико-організаційних та прикладних засад формування фіскальних інститутів їх мінімізації. Основні положення дисертаційної роботи, що визначають її наукову новизну, наступні:

вперше:

– визначено зміст фіскальних інститутів мінімізації податкових втрат як сукупності законодавчих норм та організаційно-економічних заходів щодо: запобігання втратам грошових ресурсів держави, спричинених неефективністю реалізації податкової політики та порушенням з боку суб'єктів господарювання податкового законодавства; подолання наслідків таких втрат та усунення умов їх виникнення. Це дало змогу окреслити системний підхід до комплексного дослідження законодавчого й організаційного забезпечення мінімізації податкових втрат, а також впливу на нього традицій, звичаїв і норм, які існують у державі;

удосконалено:

– систематизацію причин виникнення податкових втрат, яка, на відміну від існуючих, передбачає, з одного боку, першопричини виникнення податкових втрат: соціально-економічні, організаційно-технічні, правові, політичні та моральні, а з іншого – виявлення наслідків уникнення, ухилення від оподаткування й тіньової економіки, що призводить до виникнення та зростання обсягів податкових втрат;

– наукові підходи до ідентифікації структурних елементів податкових втрат, шляхом виокремлення податкових втрат, викликаних обходом оподаткування, неефективним наданням податкових пільг та управлінням податковим боргом. Це дає змогу визначати загальний обсяг податкових втрат та здійснювати постійний моніторинг їх структурних елементів;

– аналітичний інструментарій оцінювання ефективності фіскальних інститутів мінімізації податкових втрат, на основі обґрунтування доцільності застосування комплексного показника, що розраховується як середньозважена величина значень бюджетної, фінансової ефективності та ефективності контрольно-перевірочної роботи. Це дає можливість оцінювати ефективність функціонування фіскальних інститутів мінімізації податкових втрат та розробляти адекватні заходи для її підвищення;

набули подальшого розвитку:

– теоретичні підходи до трактування податкових втрат (як суми податкових надходжень, яку недоотримає держава, у зв'язку з неефективністю реалізації податкової політики і порушенням суб'єктами господарювання норм податкового законодавства) та їх класифікації за такими ознаками: джерело виникнення податкових втрат; рівень управління, на якому вони виникають; періодичність прояву. Такий підхід дає змогу визначати структуру податкових втрат та є об'єктивно необхідним для розробки практичних заходів щодо їх попередження і мінімізації;

– визначення та узагальнення наслідків податкових втрат, що дозволило виокремити такі: фіскальні наслідки, які впливають на процеси формування, розподілу та перерозподілу фінансових ресурсів держави, і соціально-економічні, – які об'єднують наслідки впливу податкових втрат на соціально-економічний розвиток суспільства. Це дало змогу обґрунтувати необхідність застосування системного підходу в економічній, фінансовій та політичній сферах щодо мінімізації обсягів податкових втрат та їх наслідків;

– обґрунтування комплексу заходів щодо розбудови фіскальних інститутів мінімізації податкових втрат та конвергенції функцій фіскальних інститутів в Україні, які спрямовані на протидію уникненню та ухиленню від сплати податків, підвищення ефективності управління податковим боргом та пільгового оподаткування.

Практичне значення отриманих результатів полягає в тому, що сформульовані у дисертаційній роботі теоретичні узагальнення та методичні рекомендації спрямовані на підвищення рівня ефективності фіскальних інститутів мінімізації податкових втрат. Теоретико-організаційні основи, висновки й практичні рекомендації автора можуть бути використані Міністерством доходів і зборів України та іншими органами державної влади у процесі вдосконалення податкової політики держави.

Окремі результати дисертаційної роботи впроваджені у діяльність Головного управління Міндоходів у Тернопільській області (довідка № 1071/10/13-024/145 від 26.06.2013 р.), а також Головного управління економіки Закарпатської обласної державної адміністрації (довідка № 04-2/457 від 28.08.2013 р.).

Науково-теоретичні розробки дисертації використовуються у навчальному процесі Тернопільського національного економічного університету (довідка № 126-24/2022 від 03.10.2013 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертаційна робота є самостійно виконаним завершеним дослідженням. Наукові результати, теоретичні положення та практичні

рекомедації, які винесені на захист, одержані автором самостійно і є його науковим здобутком. Особистий внесок автора у публікаціях, підготовлених до друку в співавторстві, вказано у списку друкованих праць.

Апробація результатів дисертації. Основні результати і положення виконаного наукового дослідження доповідались та обговорювалися на науково-практичних конференціях, серед яких: міжнародні науково-практичні конференції «Формування єдиного наукового простору Європи та завдання економічної науки» (м. Тернопіль, 2009 р.), «Фінансово-кредитний механізм в соціально-економічному розвитку країни» (м. Макіївка, 2011 р.), «Фінансова система держави: проблеми та перспективи розвитку» (м. Київ, 2011 р.), «Механізми забезпечення податкової самодостатності» (м. Луганськ, 2012 р.), «Гармонізація оподаткування в умовах глобалізаційних та інтеграційних процесів» (м. Ірпінь, 2011 р., 2012 р.), «Економічний і соціальний розвиток України в ХХІ столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації» (м. Тернопіль, 2012 р., 2013 р.), «Стан і проблеми оподаткування в умовах економічних перетворень» (м. Донецьк, 2012 р.), «Актуальні проблеми податкової політики» (м. Єкатеринбург, Росія, 2012 р.), «Актуальні проблеми податкової політики» (м. Харків, 2013 р.), «Наука та інновації – 2013» (м. Перемишль, Польща, 2013 р.); всеукраїнська науково-практична конференція: «Перспективи розвитку економіки в ринкових умовах» (м. Мукачеве, 2012 р.); всеукраїнські студентські конференції: «Актуальні проблеми податкової системи і митної політики України в умовах ринкової економіки» (м. Тернопіль, 2009 р.), «Податкова система України: сучасний стан, проблеми, перспективи розвитку» (м. Ірпінь, 2010 р.).

Публікації. Основні наукові положення, висновки та результати дисертаційної роботи опубліковано у 24 наукових працях загальним обсягом 8 д. а. (з яких автору належить 7,7 д. а.), у тому числі 9 публікацій у наукових фахових виданнях України, з яких 2 публікації – у виданнях, включених до реєстру міжнародних наукометричних баз, 1 стаття у колективній монографії, 14 тез доповідей за матеріалами міжнародних та всеукраїнських науково-практичних конференцій.

Структура і зміст роботи. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел із 242 найменувань на 26 сторінках та 16 додатків на 44 сторінках. Основний обсяг дисертації становить 213 сторінок та вміщує 40 таблиць і 41 рисунок.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЇ

У першому розділі «Теоретичні засади формування фіскальних інститутів мінімізації податкових втрат» з'ясовано сутність податкових втрат і причинно-наслідкову природу їх виникнення, досліджено теорію трансакційних витрат й обґрунтовано належність до них податкових втрат та їх можливий взаємозв'язок, а також розглянуто концептуальні засади формування фіскальних інститутів мінімізації податкових втрат в Україні.

У роботі обґрунтовано, що податкові втрати з'являються разом з виникненням держави, і їх рівень постійно зростає зі збільшенням її ролі у регулюванні

економічних процесів. Вони є глобальним феноменом, який властивий тією чи іншою мірою всім економічним системам. Податкові втрати наявні у високорозвинутих країнах і країнах, що розвиваються. Розвиток соціально-економічних систем зумовлює розвиток та збільшення обсягу податкових втрат.

З метою з'ясування соціально-економічної сутності податкових втрат побудовано причинно-наслідкову модель їх виникнення. Основні причини виникнення податкових втрат систематизовано у п'ять груп: політичні, правові, соціально-економічні, організаційно-технічні та моральні причини. Наслідками наявності комплексу цих причин є виникнення явищ ухилення від оподаткування та його уникнення, а також збільшення обсягів тіньової економіки. Це призводить до прояву та зростання обсягів податкових втрат. У роботі виявлено, що підвищенню рівня податкових втрат у процесі реалізації податкової політики значною мірою сприяють саме неекономічні фактори (моральні), які складно врахувати.

З'ясування причинно-наслідкової моделі виникнення податкових втрат дало змогу виділити ознаки, які їх характеризують, систематизувати їхні риси, властивості та особливості. На цій основі сформовано комплексну характеристику податкових втрат (рис. 1).



Рис. 1. Комплексна характеристика податкових втрат

У рамках дослідження чільне місце відведено трансакційним витратам, оскільки саме трансакційний підхід передбачає, що критерієм ефективності існування будь-яких інститутів є їх здатність мінімізувати втрати. З'ясування структури трансакційних витрат дало змогу визначити належність до них податкових втрат та їх взаємозв'язок. У податковій сфері існує недобросовісна поведінка суб'єктів податкових правовідносин, яка реалізується шляхом слідування власним інтересам, в тому числі і злочинним шляхом, з використанням обману як в активній, так і в пасивній формі, на основі прихованої та неповної інформації.

Переважно це проявляється в ухиленні та уникненні сплати податків, унаслідок чого бюджет недоотримує значні кошти. Відтак, податкові втрати відносимо до трансакційних витрат опортуністичної поведінки.

Особливе місце податкових втрат у трансакційних витратах і складність цієї категорії ускладнює можливість їх оцінювання та управління ними. Для розв'язання цієї проблеми запропоновано класифікацію податкових втрат, яка враховує об'єктивні потреби діяльності фіскальних інститутів, за: 1) джерелом виникнення; 2) рівнем управління, на якому податкові втрати виникають; 3) періодичністю прояву.

У дисертації обґрунтовано потребу в забезпеченні формування та функціонування ефективних фіскальних інститутів, які б враховували інтереси держави, з одного боку, та платників податків і окремих громадян – з іншого. Під фіскальним інститутом пропонуємо розуміти, по-перше, нормативно-правове забезпечення у сфері фіскальної політики; по-друге, систему органів державної влади, які регулюють та контролюють формування грошових ресурсів держави, по-третє, традиції, звичаї та норми, які існують в державі щодо залучення фондів грошових коштів держави.

Виходячи із сутності досліджуваної категорії виокремлено формальні та неформальні фіскальні інститути й виділено їх функції: правового забезпечення, регулюючу, контролюючу й фіскальну; доведено, що існування інститутів виражається в єдності всіх виконуваних ними функцій одночасно, а не кожної окремо. На цій основі визначено, що важливою умовою організації протидії податковим втратам є забезпечення ефективності фіскальних інститутів. Неефективність цих інститутів призводить до виникнення явищ ухилення від оподаткування та його уникнення, що зумовлює втрати бюджету. Як наслідок, держава недоотримує значні обсяги бюджетних коштів, що намагається компенсувати підвищенням ставок оподаткування та розширенням податкової бази. У результаті таких заходів суб'єкти господарювання застосовують усі можливі засоби для того, щоб уникнути надмірного тиску з боку держави, шляхом переведення свого капіталу в «тінь».

З огляду на зазначене, в процесі дослідження обґрунтовано об'єктивну необхідність формування фіскальних інститутів мінімізації податкових втрат. Акцентовано, що зростання рівня довіри між платниками податків і державою сприятиме зменшенню опортунізму, економічної злочинності, скороченню витрат на здійснення моніторингу чи контролю, а також узгодженню інтересів контролюючих органів у сфері оподаткування та суб'єктів господарювання.

У другому розділі «Інституційні умови організації протидії податковим втратам в Україні» досліджено інституційне середовище прояву податкових втрат, здійснено моніторинг втрат бюджету держави за структурними елементами, визначено потенційні та суспільно небезпечні наслідки існування податкових втрат, проаналізовано ефективність та дієвість організації фіскальних інститутів мінімізації податкових втрат.

Аналіз інституційних умов виникнення податкових втрат свідчить про наявність негативних тенденцій у формуванні податкової політики, що пов'язано насамперед з трансформаційними процесами. Обсяги податкових втрат прямо

залежать від інституційного середовища. Зокрема, на їх зменшення безпосередньо впливають: стабільна соціально-економічна та політична ситуація в державі; усталена податкова система; автоматизована система податкового адміністрування; тісна співпраця контролюючих органів у сфері оподаткування з правоохоронними органами; розумна диференціація штрафів і санкцій за порушення податкового законодавства тощо.

Дослідження інституційного середовища дало змогу виокремити основні структурні елементи податкових втрат: податкові втрати, викликані обходом оподаткування, втрати бюджету від неефективного надання податкових пільг та у зв'язку з неефективним управлінням податковим боргом.

На основі наведених зарубіжних методів визначення податкових розривів, які у фіскальній практиці ототожнюють з податковими втратами, розраховано обсяги податкових втрат бюджету за структурними елементами. Розрахунки загального обсягу податкових втрат показали, що масштаби податкових втрат у 2012 р. зросли майже в 12 разів порівняно з 2001 р. і становили 115,7 млрд. грн. (табл. 1).

Таблиця 1

Динаміка обсягів податкових втрат в Україні у 2001 – 2012 рр.

Показник	Роки											
	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Податкові втрати внаслідок тіньової економіки, млрд. грн.	9,8	12,1	16,6	19,4	29,7	37,5	46,5	70,8	81,2	89,3	113,7	115,4
Податкові втрати від неефективного надання пільг, млрд. грн.	н. р.	н. р.	н. р.	н. р.	–	–	0,2	–	7,5	5,2	6,5	–
Податкові втрати, що виникли у зв'язку з неефективним управлінням податковим боргом, млрд. грн.	–	6,39	–	–	–	–	–	0,18	3,42	2,89	–	0,29
Податкові втрати (всього), млрд. грн.	9,8	18,9	16,6	19,4	29,7	37,5	46,7	70,98	92,12	97,3	120,2	115,7
Податкові втрати, % від ВВП	4,79	8,19	6,21	5,62	6,73	6,89	6,48	7,49	10,09	8,99	9,13	8,21

На основі вивчення динаміки складових податкових втрат встановлено, що найбільшу частку податкових надходжень держава втрачає внаслідок тіньової економіки. Однак, починаючи з 2008 р., спостерігається зростання податкових втрат від нераціонального надання податкових пільг та неефективного управління податковим боргом. Якщо у 2001 р. 100% податкових втрат склали втрати в результаті тіньової економіки, то у 2011 р. вони вже становили 94,59%.

Проведений аналіз комплексного показника ефективності фіскальних інститутів мінімізації податкових втрат свідчить, що його значення у 2004–2008 рр. знаходилося на низькому рівні та коливалось у межах 0,84–0,95 за максимально встановленого значення 1, що було викликано саме низькою ефективністю контрольно-перевірочної роботи. З 2009 р. значення комплексного показника ефективності почало зростати і в 2012 р. становило 1,14 (табл. 2).

Таблиця 2

Розрахунок комплексного показника ефективності фіскальних інститутів мінімізації податкових втрат в Україні у 2003–2012 рр.

Показник	r_i	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Еб	0,333	1,33	0,99	1,01	1,02	1,02	0,93	0,71	1,07	1,16	1,13
Еф	0,333	1	0,94	0,95	0,96	1,15	1,05	1,07	1,04	1,43	0,95
Екп	0,333	0,78	0,58	0,88	0,86	0,68	0,82	1,46	1,49	0,33	1,34
Ефі	–	1,04	0,84	0,95	0,95	0,95	0,93	1,29	1,2	0,97	1,14

Розрахунок комплексного показника ефективності фіскальних інститутів мінімізації податкових втрат в Україні загалом і за складовими показав, що фіскальні інститути не сповна виконують свої функції та не зумовлюють значне зниження рівня податкових втрат бюджету.

У роботі доведено, що для запобігання прогресивній динаміці податкових втрат необхідним є системне вивчення їх наслідків. Встановлено, що податкові втрати негативно впливають на економічний та соціальний розвиток держави, призводять до порушення макроекономічної та фіскальної стабільності, криміналізації економіки тощо. Загалом, наслідки податкових втрат систематизовано у дві групи: фіскальні та соціально-економічні. До фіскальних наслідків податкових втрат відносимо: посилення податкового тиску на легальний сектор економіки; нерівномірне податкове навантаження на різні види діяльності; скорочення фінансових ресурсів бюджету держави та виникнення його дефіциту. Соціально-економічними наслідками податкових втрат є: зниження дієвості заходів державного регулювання економіки; скорочення обсягів надання суспільних благ і спад добробуту суспільства; поширення корупційних схем та організованої злочинності; викривлення конкурентного механізму ринку; зниження інноваційно-інвестиційного потенціалу країни; недовіра громадян до органів влади тощо.

Таким чином, для зменшення обсягів податкових втрат та подолання їх наслідків потрібен системний підхід в економічній, фінансовій та політичній сферах щодо розробки науково обґрунтованих векторів створення ефективного інституційного середовища, яке дало б змогу мінімізувати такі втрати.

У третьому розділі «Перспективи розвитку фіскальних інститутів та пріоритети мінімізації податкових втрат» здійснено прогнозування інституційних факторів виникнення податкових втрат на основі економетричного аналізу часових рядів, розглянуто перспективи та пріоритети мінімізації податкових втрат, а також запропоновано напрями вдосконалення фіскальних інститутів як засіб сприяння економічному зростанню в державі.

З метою пошуку ефективних заходів розв'язання проблеми податкових втрат, які будуть дієвими у конкретний період розвитку економіки, спрогнозовано

інституційні фактори їх виникнення за допомогою економетричного аналізу часових рядів. Таке прогнозування дало можливість описати причинно-наслідковий зв'язок між ними. Дані, отримані в результаті крос-кореляції, свідчать про наявність значного впливу втрат бюджету від надання податкових пільг та податкового боргу на обсяги податкових надходжень. Однак, зважаючи на те, що відбувається повернення цих втрат з невеликою затримкою (приблизно 1 рік) і протягом усього часу, їх вплив на податкові надходження можна вважати взаємно компенсованим. Тобто, щороку втрати попереднього року повертаються у вигляді податкових надходжень.

Результати розрахунку дійсного значення величини податкового навантаження на економічну діяльність суб'єктів господарювання свідчать про те, що величина реального податкового навантаження значно відрізняється від величини податкового навантаження, розрахованого на основі офіційних даних податкового навантаження, яке не охоплює тіньової складової (мінімальна різниця становить 9,6%, а максимальна – 14,57%). У роботі доведено, що тіньова економіка та реальне податкове навантаження характеризуються подібними тенденціями, а їх зростання відбувається по синусоїдних кривих. Це зумовлено тим, що збільшення податкового навантаження на суб'єктів господарювання супроводжується активізацією процесів ухилення від оподаткування.

Проведене дослідження свідчить, що поряд із низкою здійснених податкових реформ немає чітко визначеної стратегії щодо зменшення обсягів податкових втрат. Відтак обґрунтовано доцільність забезпечення реалізації комплексу заходів, які сприятимуть мінімізації податкових втрат: заходи, спрямовані на протидію ухиленню від сплати податків і забезпечення детінізації економіки, а також заходи, що сприятимуть підвищенню ефективності управління податковим боргом та пільгового оподаткування.

Визначено, що пріоритетними напрямками протидії ухиленню від сплати податків та, відповідно, детінізації економіки є такі: застосування економічно обґрунтованих санкцій за порушення податкового законодавства; створення ефективної системи податкового контролю; підвищення податкової культури та досягнення партнерських відносин між платниками податків і контролюючими органами; формування передумов для легалізації тіньових структур.

Основними напрямками підвищення ефективності управління податковим боргом визначено: вдосконалення організаційних й адміністративно-правових засад діяльності контролюючих органів щодо погашення податкового боргу; підвищення ефективності реалізації запобіжних і забезпечувальних заходів (податкова застава, адміністративний арешт активів) щодо погашення податкового боргу; вдосконалення законодавства з питань визнання неплатоспроможності підприємств та їх банкрутства; збільшення термінів позовної давності для податкових правопорушень та ін.

У роботі обґрунтовано, що податкові пільги необхідно спрямовувати насамперед на стимулювання розвитку галузей господарства в довготерміновій перспективі й збалансування структурних диспропорцій у національній економіці. У цьому контексті встановлено, що для фіскальних інститутів актуалізується завдання

забезпечення реалізації потенціалу стимулюючої складової податкової політики з одночасним збереженням фіскальної складової.

Виявлено, що стабільність фіскальних інститутів та процеси їх постійних перетворень перебувають у діалектичній єдності та протидії: фіскальні інститути повинні постійно змінюватися й адаптуватися до умов, що виникають, тобто їх стабільність забезпечується постійними змінами. Вони мають бути динамічними та своєчасними, а їх діяльність – послідовною і побудованою на основі довготермінових програм. Можливості фіскальних інститутів протидіяти транзакційним витратам опортуністичної поведінки базовані на здатності органів державного управління виявляти тенденції тіньового розвитку, недоліки у сфері фіскального адміністрування та реалізовувати заходи щодо їх усунення.

Вектори вдосконалення фіскальних інститутів мінімізації податкових втрат як засіб сприяння соціально-економічному розвитку повинні охоплювати такі елементи, як перебудова організаційно-адміністративних підходів до управління, соціально-політичне, культурне і моральне оновлення, інформаційно-технологічне переоснащення роботи контролюючих органів у сфері оподаткування та фіскальних інститутів загалом (рис. 3).

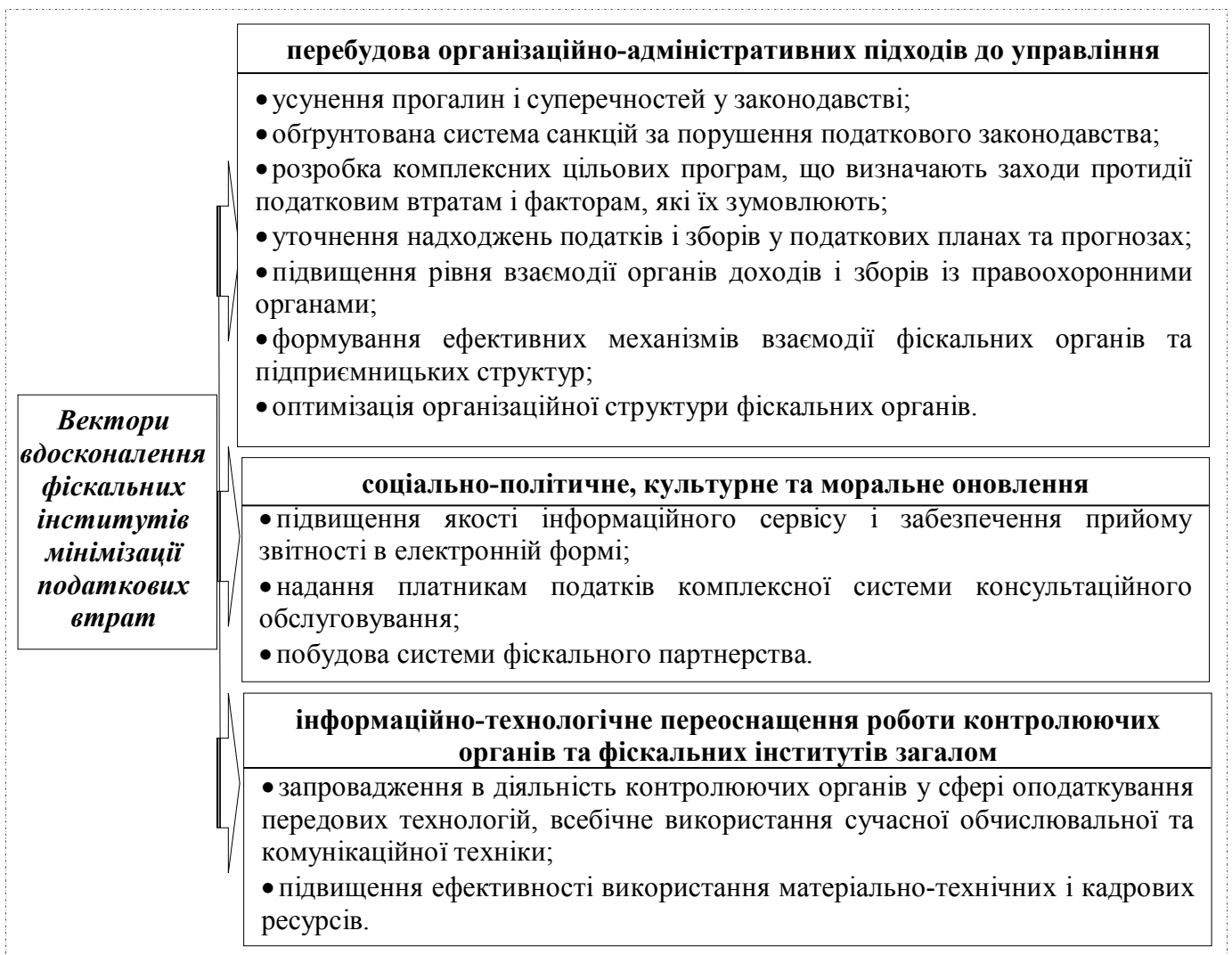


Рис. 3. Вектори вдосконалення фіскальних інститутів мінімізації податкових втрат

Зміцнення фіскальних інститутів є тривалим і складним процесом, потребує значних зусиль та витрат, які необхідні для забезпечення їх ефективної діяльності. Встановлено, що прагнення прискорити інституційний розвиток запозиченням чи копіюванням розвинутіших інститутів призводить до негативних явищ у соціально-економічній системі держави, таких, як уповільнення темпів приросту ВВП, розвиток тіньових процесів, зростання розміру дефіциту бюджету тощо.

Аргументовано, що важливим завданням реформування фіскальних інститутів мінімізації податкових втрат є конвергенція функцій, які вони виконують: правового забезпечення, фіскальної, контролюючої та регулюючої. Основною метою вдосконалення функціонування фіскальних інститутів мінімізації податкових втрат визначено забезпечення паритету зазначених функцій, оскільки відсутність такого паритету призведе до посилення протиріччя між інтересами бізнесової сфери та бюджетними інтересами. Конвергенція функцій фіскальних інститутів сприятиме підвищенню ефективності їх функціонування, зменшенню обсягів податкових втрат і забезпеченню стабілізації соціально-економічного розвитку.

Комплекс стратегічних напрямів і тактичних заходів дає змогу сформулювати визначення предмета вдосконалення фіскальних інститутів мінімізації податкових втрат як систему організаційно-економічних та політично-правових заходів щодо попередження виникнення податкових втрат, запобігання їх негативних наслідків та усунення умов, що зумовлюють їхнє виникнення. Реалізація зазначеного комплексу стратегічних і тактичних заходів сприятиме посиленню позитивного впливу фіскальних інститутів на діяльність суб'єктів господарювання та зменшенню обсягів податкових втрат бюджету. Сприяння формуванню ефективних фіскальних інститутів є передумовою для стабільного функціонування ринкових механізмів та реалізації дієвої фіскальної політики держави.

ВИСНОВКИ

У дисертаційній роботі наведено теоретичне узагальнення та зроблено спробу вирішення наукового завдання, що проявляється у формуванні й науковому обґрунтуванні теоретико-методичних підходів і практичних рекомендацій, спрямованих на забезпечення ефективності фіскальних інститутів мінімізації податкових втрат.

За результатами дослідження зроблені такі науково-теоретичні та прикладні висновки і пропозиції:

1. Дослідження концептуальних положень інституційної теорії дало змогу визначити зміст податкових втрат та сформулювати причинно-наслідкову модель їх виникнення. В її основі виділено соціально-економічні, організаційно-технічні, правові, політичні та моральні першопричини виникнення податкових втрат. Завдяки систематизації рис, властивостей і особливостей податкових втрат виокремлено ознаки, які їх характеризують: масштабність та глобальність; існування поза межами легального сектору; деструктивність; організованість; зміна податкових втрат залежно від дії об'єктивних і суб'єктивних чинників; значна роль неформальних та неправових відносин.

2. З'ясування змісту трансакційних витрат та їх видів свідчить про те, що податкові втрати є витратами опортуністичної поведінки, оскільки виникають як наслідок недотримання зобов'язань суб'єктами податкових правовідносин, порушення норм законодавства задля власної вигоди і використання обману й проявляються у таких негативних явищах, як ухилення від сплати податків та тіньова економіка.

3. Аргументовано, що устрій, який існує в державі стосовно реалізації її фіскальних завдань та сукупність організаційно-правових норм, які його регулюють, ще не сповна забезпечують позитивну реалізацію функцій держави загалом та її економічних агентів зокрема. На підставі дослідження природи і змісту фіскальних інститутів виділено функції, які вони виконують (правового забезпечення, регулюючу, контролюючу й фіскальну), а також виокремлено формальні та неформальні фіскальні інститути. Це дало змогу визначити зміст фіскальних інститутів мінімізації податкових втрат, що акцентує увагу на побудові системи протидії податковим втратам, яка охоплює: зручність і стабільність умов оподаткування; дієві форми податкового контролю; ефективні механізми державного регулювання; модернізацію податкової системи з метою підвищення ефективності впливу на економіку.

4. Результати моніторингу інституційного середовища в Україні свідчать, що системна криза в економіці, неадекватність методів ринкових трансформацій призводять до значної втрати грошових ресурсів держави та порушення розподільчих відносин. Встановлено, що на зростання обсягів податкових втрат безпосередньо впливають: нестабільна соціально-економічна та політична ситуація в державі; дисбаланси податкової системи; недоліки у системі податкового адміністрування; необґрунтована диференціація штрафів і санкцій за порушення податкового законодавства тощо.

5. Комплексне дослідження виокремлених у роботі структурних елементів податкових втрат свідчить про негативні тенденції у формуванні податкової політики, що пов'язано насамперед з трансформаційними процесами. Встановлено, що до значних втрат бюджетом податкових надходжень призводять тіньова економіка, неефективне надання податкових пільг та управління податковим боргом. Вивчення складових податкових втрат дало змогу стверджувати, що найбільшу частку податкових надходжень держава втрачає внаслідок тіньової економіки.

6. Обґрунтовано, що важливою умовою організації протидії податковим втратам є забезпечення ефективності фіскальних інститутів; це характеризує дієвість реалізації фіскальної політики та діяльність їх складових, насамперед органів контролю у сфері оподаткування. Складність оцінювання ефективності фіскальних інститутів не стільки полягає у визначенні оптимальної кількості оціночних показників, скільки пов'язана зі специфічністю вітчизняної фіскальної сфери через її залежність від змін соціально-економічних, політичних і національних особливостей. Аргументовано, що зменшення податкових втрат прямо залежить від упорядкування взаємодії контролюючих органів та платників податків у процесі еволюції фіскальних інститутів.

7. Дослідження податкових втрат показало, що вони негативно впливають на економічний і соціальний розвиток держави, порушують макроекономічну та фіскальну стабільність. Податкові втрати, їх масштаби й прогресивна динаміка є загрозою фіскальній безпеці та одним із факторів складного соціально-економічного і політичного становища держави. Масштабні обсяги податкових втрат, поряд з іншими негативними чинниками, призводять до скорочення надходжень податків та зборів, зменшення розмірів ВВП, порушення макроекономічної та фіскальної стабільності, неспроможності держави виконувати свої функції, зростання обсягів корупції, криміналізації економіки тощо. Водночас шляхом виявлення та конкретизації наслідків податкових втрат і визначення ступеня їх поширення здійснено поділ таких наслідків на дві групи: фіскальні та соціально-економічні.

8. Для визначення пріоритетних напрямів мінімізації податкових втрат і формування дієвих фіскальних інститутів їх мінімізації побудовано економіко-математичні моделі лінійного та нелінійного виду. Прогнозування на основі економетричного аналізу часових рядів засвідчило наявність дисбалансу в темпах зростання втрат бюджету від надання податкових пільг, податкових надходжень та ВВП, а також підтвердило те, що основним джерелом податкових втрат є саме тіньова економіка.

9. Окреслено пріоритетні напрями мінімізації податкових втрат, які полягають у реалізації комплексу заходів, спрямованих на протидію ухиленню від сплати податків, підвищення ефективності управління податковим боргом, зменшення його обсягів та ефективності надання податкових пільг. При цьому наведені пріоритети мінімізації податкових втрат та конкретні заходи їх протидії мають відповідати рівневі соціально-економічного розвитку та існуючим фіскальним інститутам. Реалізація запропонованих у роботі заходів сприятиме збалансуванню впливу фіскальної та розподільчо-регулюючої функцій податків, формуванню сприятливих інституційних умов для зменшення обсягів податкових втрат та підвищення рівня добровільності сплати податків.

10. Для забезпечення стабільності фіскальних інститутів, підвищення організованості національної економіки, її можливості протидіяти кризовим явищам та зменшення обсягів податкових втрат запропоновано вектори вдосконалення фіскальних інститутів мінімізації податкових втрат, що передбачають реалізацію комплексу стратегічних і тактичних напрямів. До стратегічних напрямів вдосконалення фіскальних інститутів мінімізації податкових втрат відносимо перебудову організаційно-адміністративних підходів до управління, соціально-політичне, культурне і моральне оновлення, інформаційно-технологічне переоснащення роботи контролюючих органів у сфері оподаткування та фіскальних інститутів загалом. Реалізація комплексу стратегічних і тактичних заходів сприятиме зниженню рівня тіньової економіки та підвищенню ефективності фіскальних інститутів мінімізації податкових втрат.

Проведене дослідження підтвердило, що вдосконалення діяльності фіскальних інститутів мінімізації податкових втрат – це багатосторонній процес, який охоплює не тільки розвиток податкового законодавства, податкового контролю, практики фіскального адміністрування, а й установлення довіри між органами доходів і зборів

та платниками податків. Реалізація розроблених у дисертації теоретико-організаційних засад і практичних рекомендацій щодо трансформації фіскальних інститутів мінімізації податкових втрат сприятиме посиленню позитивного впливу фіскальної політики на діяльність суб'єктів господарювання та зменшенню обсягів податкових втрат бюджету.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Наукові праці, в яких опубліковані основні наукові результати дисертації:

1. Десятнюк О. М. Адаптація системи оподаткування України у контексті реалізації національної стратегії євроінтеграції / О. М. Десятнюк, М. М. Фільо // Економіка: проблеми теорії та практики : зб. наук. праць. – Вип. 259: в 7 т. – Т. VI. – Дніпропетровськ : ДНУ, 2010. – С. 1548–1556 (0,35 д. а.).

2. Фільо М. М. Тіньова економіка та ухилення від оподаткування: прагматизм взаємозалежності / М. М. Фільо // Економічний вісник Національного гірничого університету. – 2011. – Вип. 1 (33). – С. 83–88 (0,31 д. а.).

3. Фільо М. М. Фіскальні інститути: процес становлення та ефективність / М. М. Фільо // Інноваційна економіка. – 2011. – Вип. 2 (28). – С. 276–280 (0,48 д. а.).

4. Фільо М. М. Податкові втрати: теоретичний аспект / М. М. Фільо // Фінансова система України : зб. наук. праць. – Острог : вид. Нац. університету «Острозька академія», 2011. – Вип. 17. – С. 162–168 (0,4 д. а.).

5. Фільо М. Інституційні умови організації протидії податковим втратам / Марія Фільо // Світ фінансів. – 2011. – Вип. 4. – С. 151–156 (0,43 д. а.).

6. Фільо М. М. Проблема втрат бюджету від надання податкових пільг та шляхи її вирішення / М. М. Фільо // Економічний часопис – XXI. – 2012. – Вип. 3–4. – С. 73–76 (0,48 д. а.).

7. Фільо М. Оцінка ефективності фіскальних інститутів мінімізації податкових втрат / Марія Фільо // Світ фінансів. – 2012. – Вип. 4. – С. 60–66 (0,44 д. а.).

8. Фільо М. М. Діалектика виникнення та еволюція поглядів щодо феномена «податкових втрат» / М. М. Фільо // Стратегічні орієнтири формування і реалізації фіскальної політики України: моногр. / Під ред. А. І. Крисоватого. – Тернопіль : Вектор, 2012. – С. 87–101 (0,79 д. а.).

9. Фільо М. М. Фіскальні та соціально-економічні наслідки феномена податкових втрат / М. М. Фільо // Науковий вісник Ужгородського університету : зб. наук. праць. – Вип. 2 (39). – 2013. – С. 293–300. – (Серія «Економіка»). (0,68 д. а.).

10. Фільо М. Напрями вдосконалення діяльності фіскальних інститутів як засіб сприяння економічному зростанню в державі / Марія Фільо // Економіст. – 2013. – № 7 (321). – С. 22–25 (0,8 д. а.).

Опубліковані праці апробаційного характеру:

11. Фільо М. М. Фіскальна політика держави як фактор подолання фінансової кризи / М. М. Фільо // Формування єдиного наукового простору Європи та завдання

економічної науки : матеріали наук.-практ. конф. (28–29 трав. 2009 р.) / Відп. ред. С. І. Юрій. – Тернопіль, 2009. – С. 441–443 (0,17 д. а.).

12. Фільо М. М. Теоретичні засади податкової гармонізації та основні тенденції її розвитку / М. М. Фільо // Податкова система України: сучасний стан, проблеми, перспективи розвитку : матеріали Всеукр. міжвуз. студ. конф., 18 берез. 2010 р., Ірпінь. – 2010. – С. 228–229 (0,13 д. а.)

13. Фільо М. М. Пільгове оподаткування: позитивні та негативні аспекти / М. М. Фільо // Зб. тез доповідей учасників Міжнар. наук.-практ. конф. «Фінансово-кредитний механізм в соціально-економічному розвитку країни». – 16–17 лют. 2011 р., м. Макіївка. – Т. 1. – С. 124–С.127 (0,15 д. а.).

14. Фільо М. М. Тіньові економічні процеси у країнах Європейського Союзу / М. М. Фільо // Гармонізація оподаткування в умовах глобалізаційних та інтеграційних процесів : зб. тез міжнар. наук.-практ. конф., 17–18 березня 2011 р. : в 2 ч. / Держ. подат. адмін. України. Нац. універ. ДПС України. – Ірпінь, 2011. – Ч. 1. – С. 308–309 (0,12 д. а.).

15. Фільо М. М. Причини виникнення феномена податкових втрат як наслідку ухилення та уникнення від оподаткування / М. М. Фільо // Фінансова система держави: проблеми та перспективи розвитку: зб. наук. праць. за мат. конф. – К. : ДКС Центр, 2011. – С. 213–215 (0,2 д. а.).

16. Фільо М. М. Ознаки та класифікація феномена податкових втрат / М. М. Фільо // Механізми забезпечення податкової самодостатності : тези доповідей II Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. «Механізми забезпечення податкової самодостатності», 3 листоп. 2011 р. – Луганськ : вид-во СНУ ім. В. Даля, 2012. – С. 55–58 (0,17 д. а.).

17. Фільо М. М. Податкові пільги як складова податкових втрат / М. М. Фільо // Економічний і соціальний розвиток України в ХХІ столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації : зб. тез доповідей Дев'ятої Міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених, 23–24 лютого 2012 р.: в 2 ч. – Ч. 2. – Тернопіль, 2012. – С. 166–168 (0,14 д. а.).

18. Фільо М. М. Фіскальні інститути як елемент теорії мінімізації податкових втрат / М. М. Фільо // Гармонізація оподаткування в умовах глобалізаційних та інтеграційних процесів : зб. тез II Міжнар. наук.-практ. конф., 15–16 березня 2012 р.: в 2 ч. / Держ. подат. адмін. України. Нац. універ. ДПС України. – Ірпінь, 2012. – Ч. 1. – С. 365–368 (0,16 д. а.).

19. Фільо М. М. Розрахунок втрат бюджету, що виникли у зв'язку з неефективним управлінням податковим боргом / М. М. Фільо // Стан і проблеми оподаткування в умовах економічних перетворень : матеріали XII міжнар. наук.-практ. конф. – Донецьк, ДонНУЕТ імені М. Туган-Барановського, 2012. – С. 47–50 (0,2 д. а.).

20. Фільо М. М. Налоговый контроль как средство противодействия налоговых издержек / М. М. Фільо // Актуальные проблемы налоговой политики : сб. статей участников IV Междунар. науч.-практ. конф. молодых налоговых. – Екатеринбург : УрФУ, 2012. – С. 410–414 (0,19 д. а.).

21. Фільо М. М. Забезпечення ефективності фіскальних інститутів: досвід США / М. М. Фільо // Економічний і соціальний розвиток України в ХХІ столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації : зб. тез доповідей Десятої міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених, 21–23 лют. 2013 р.: в 2 ч. – Ч. 2. – Тернопіль, 2013. – С. 260–262 (0,14 д. а.).

22. Фільо М. М. Падіння добробуту суспільства як наслідок податкових втрат / М. М. Фільо // Перспективи розвитку економіки в ринкових умовах : матеріали II Всеукр. наук.-практ. конф., 15–16 берез. 2013 р. – Мукачєво : Мукачєв. держ. універ., 2013. – С. 412–414 (0,12 д. а.).

23. Фільо М. М. Системные характеристики высокоразвитых фискальных институтов / М. М. Фільо // Управління розвитком : зб. наук. робіт. – Харків : ХНЕУ, 2013. – С. 26–28 (0,35 д. а.).

24. Фільо М. М. Перспективи та пріоритети протидії ухиленню від сплати податків / М. М. Фільо // Materiały IX Międzynarodowej naukowo-praktycznej konferencji «Nauka i inowacja–2013» Volume 5. Ekonomiczne nauki. Państwowy zarząd. : Przemysł. Nauka i studia. – str. 54–58. (0,3 д. а.).

АНОТАЦІЯ

Фільо М. М. Фіскальні інститути мінімізації податкових втрат. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит. – Тернопільський національний економічний університет, Тернопіль, 2013.

У дисертаційній роботі проведено комплексне дослідження сутності податкових втрат, причинно-наслідкової природи їх виникнення та інституційних умов протидії податковим втратам, а також розглянуто перспективи розвитку фіскальних інститутів мінімізації податкових втрат.

Визначено зміст податкових втрат з позицій теорії трансакційних витрат. Проведено моніторинг податкових втрат за структурними елементами та виявлено наслідки їх існування у фіскальній і соціально-економічній сфері. Побудовано модель оцінки ефективності фіскальних інститутів мінімізації податкових втрат.

Здійснено прогнозування інституційних факторів виникнення податкових втрат, на основі чого окреслено пріоритети мінімізації податкових втрат в Україні. Запропоновано вектори вдосконалення фіскальних інститутів мінімізації податкових втрат, що передбачають перебудову організаційно-адміністративних підходів до управління, соціально-політичне, культурне і моральне оновлення, інформаційно-технологічне переоснащення роботи контролюючих органів у сфері оподаткування та фіскальних інститутів загалом.

Ключові слова: фіскальні інститути, податкові втрати, інституційне середовище, трансакційні витрати, тіньова економіка, втрати бюджету від надання податкових пільг, податковий борг, ухилення від оподаткування, уникнення оподаткування.

АННОТАЦИЯ

Фильо М. М. Фискальные институты минимизации налоговых потерь. – Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.08 – деньги, финансы и кредит. – Тернопольский национальный экономический университет, Тернополь, 2013.

В диссертационной работе проведено комплексное исследование сущности налоговых потерь, причинно-следственной природы их возникновения и институциональных условий противодействия налоговым потерям, а также рассмотрены перспективы развития фискальных институтов минимизации налоговых потерь.

Определено содержание налоговых потерь с позиций теории трансакционных издержек и сформирована причинно-следственная модель их возникновения. В ее основе выделены социально-экономические, организационно-технические, правовые, политические и моральные первопричины возникновения налоговых потерь. Исследование сущности трансакционных издержек и их видов показало, что налоговые потери являются издержками оппортунистического поведения, поскольку возникают как следствие несоблюдения обязательств субъектами налоговых правоотношений, нарушения норм законодательства для собственной выгоды, использования обмана и проявляются в таких негативных явлениях, как уклонение от уплаты налогов и теневая экономика.

Аргументировано, что уклад, который существует в государстве по реализации его фискальных задач, и совокупность регулирующих организационно-правовых норм не вполне обеспечивают положительную реализацию функций государства в целом и ее экономических агентов в частности. На основании исследования природы и содержания фискальных институтов выделены функции, которые они выполняют (правового обеспечения, регулиующую, контролирующую и фискальную функции), а также выделены формальные и неформальные фискальные институты. Построена модель оценки эффективности фискальных институтов минимизации налоговых потерь, рассчитываемая как средневзвешенная величина значений бюджетной, финансовой эффективности и эффективности контрольно-проверочной работы.

Проведен мониторинг налоговых потерь по структурным элементам, и выявлены последствия их существования в фискальной и социально-экономической сфере. Исследование налоговых потерь показало, что они отрицательно влияют на экономическое и социальное развитие государства, нарушают макроэкономическую и фискальную стабильность. Налоговые потери, их масштабы и прогрессивная динамика являются угрозой фискальной безопасности и одним из факторов сложного социально-экономического, политического состояния государства.

Определены приоритетные направления минимизации налоговых потерь, которые заключаются в реализации комплекса мер, направленных на противодействие уклонению от уплаты налогов, повышения эффективности управления налоговым долгом, уменьшение его объемов и эффективности

предоставления налоговых льгот. Реализация предложенных в работе мер будет способствовать сбалансированию влияния фискальной и распределительно-регулирующей функций налогов, формированию благоприятных институциональных условий для уменьшения объемов налоговых потерь и повышение уровня добровольности уплаты налогов.

Осуществлено прогнозирование институциональных факторов возникновения налоговых потерь, на основе чего очерчены приоритеты минимизации налоговых потерь в Украине. Предложены векторы совершенствования фискальных институтов минимизации налоговых потерь, предусматривающие перестройку организационно-административных подходов к управлению, социально-политическое, культурное и моральное обновление, информационно-технологическое переоснащение работы контролирующих органов в сфере налогообложения и фискальных институтов в целом.

Ключевые слова: фискальные институты, налоговые потери, институциональная среда, транзакционные издержки, теневая экономика, потери бюджета от предоставления налоговых льгот, налоговый долг, уклонение от налогообложения, уход от уплаты налогов.

ANNOTATION

Filyo M. M. Fiscal institutions of tax losses minimization. – Manuscript.

Thesis for obtaining the Candidate degree in Economic sciences, specialty 08.00.08 – money, finance and credit. – Ternopil National Economic University, Ternopil, 2013.

The complex investigation of the essence of tax losses, the causal nature of their origin and institutional conditions of tax losses combating is carried out in the dissertation. The development perspectives of fiscal institutions of tax losses minimization are also considered.

The essence of tax losses is defined from the standpoint of the transaction cost theory. The monitoring of structural elements of tax losses is conducted and the effects of their existence in fiscal and socio-economic sphere are revealed. The model of evaluating the effectiveness of fiscal institutions of tax losses minimization is designed.

Prognosing of institutional factors of tax losses origin is carried out based on that the priorities of tax losses minimization in Ukraine are outlined. The vectors of improving fiscal institutions of tax losses minimization are suggested, which include the restructuring of the organizational and administrative management approaches, socio-political, cultural and moral renewal, information and technology modernization of the regulatory authorities in the field of taxation functioning.

Keywords: fiscal institutions, tax losses, institutional environment, transaction costs, shadow economy, budget losses from tax incentives, tax debt, tax evasion, tax avoidance.

Підписано до друку 21.02.2014 р.
Формат 60x90/16. Гарнітура Times.
Папір офсетний. Друк на дублюкаторі.
Ум.-друк. арк. 0,9. Обл.-вид. арк. 1,0.
Зам № А003-14. Тираж 150 прим.

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

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

Видавничо-поліграфічний центр «Економічна думка ТНЕУ»
вул. Львівська, 3, м. Тернопіль, 46004
тел. (0352) 47-58-72
E-mail: edition@tneu.edu.ua

