

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ «ЖИТОМИРСЬКА ПОЛІТЕХНІКА»

ФАКУЛЬТЕТ БІЗНЕСУ ТА СФЕРИ ОБСЛУГОВУВАННЯ

КАФЕДРА ФІНАНСІВ ТА ЦИФРОВОЇ ЕКОНОМІКИ



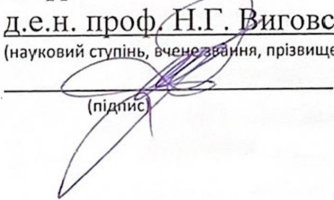
МАЛАФЕЄВ Артем Димітрійович
(студент групи ФБСМ-8)

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

РОЗВИТОК ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

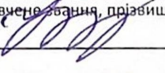
(представлена на здобуття ступеня вищої освіти «магістр»
спеціальності 072 «Фінанси, банківська справа та страхування»
освітньо-професійна програма «Фінанси, банківська справа та
страхування»)

Завідувач кафедри фінансів та
цифрової економіки
д.е.н. проф. Н.Г. Виговська.
(науковий ступінь, вчене звання, прізвище та ініціали)



(підпис)

Науковий керівник
д.е.н. проф. Н.Г. Виговська.
(науковий ступінь, вчене звання, прізвище та ініціали)



(підпис)

Рецензент
к.е.н., доц. Городиський М.П.
(науковий ступінь, вчене звання, прізвище та ініціали)



(підпис)

Житомир 2023

Анотація

Малафеев А.Д. Розвиток податкового контролю в Україні. Кваліфікаційна роботи представлена на здобуття освітнього ступеня «магістр» галузі знань 07 «Управління та адміністрування» спеціальності 072 «Фінанси, банківська справа та страхування». «Житомирська політехніка», Житомир, 2023. Державний університет

Дослідження присвячено розвитку теоретичних засад та розробці практичних рекомендацій з удосконалення податкового контролю в Україні.

Систематизовано підходи науковців до розуміння місці податкового контролю у системі податкової системи України. Обґрунтовано значення податкового контролю у системі державних фінансів для стабілізації економічної ситуації в Україні під час воєнного стану. Досліджено методичні засади, принципи та проблеми реалізації податкового контролю в Україні. Розроблено практичні рекомендації з напрямів покращення процесу податкового контролю.

Ключові слова: податковий контроль, податкові надходження. Податкова система, податкова політика, державний податковий контроль.

Annotation

Malafeev A.D. Development of tax control in Ukraine.

The qualification work is presented for obtaining the master's degree in the field of knowledge 07 "Management and administration" specialty 072 "Finance, banking and insurance". - Zhytomyr Polytechnic State University, Zhytomyr, 2023.

The study is devoted to the development of theoretical foundations and the development of practical recommendations for improving tax control in Ukraine.

The approaches of scientists to understanding the place of tax control in the system of the tax system of Ukraine are systematized. The importance of tax control in the system of public finances for the stabilization of the economic situation in Ukraine during martial law is discussed. Methodological principles, principles and problems of implementation of tax control in Ukraine are studied. Practical recommendations for improving the tax control process have been developed.

Keywords: tax control, tax revenues. Tax system, tax policy, state tax control.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	4
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ. 9	9
1.1. Економічна сутність та змістовні характеристики податкового контролю 9	
1.2. Класифікація і принципи податкового контролю	20
1.3. Передумови формування та реалізації податкового контролю в Україні.....	28
ВИСНОВКИ ДО 1-ГО РОЗДІЛУ	35
РОЗДІЛ 2 .СУЧАСНИЙ СТАН І ПРОБЛЕМИ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ УКРАЇНИ.....	37
2.1. Оцінка сучасного стану податкового контролю в Україні	37
2.2. Проблеми реалізації податкового контролю в державі	57
2.3. Напрями та рекомендації з покращення податкового контролю в Україні.....	68
ВИСНОВКИ ДО 2-ГО РОЗДІЛУ	77
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	80
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ.....	83
ДОДАТКИ.....	87

ВСТУП

Актуальність теми. Роль податкового контролю як важливого елемента процесу реформування системи податкового адміністрування в Україні зростає в сучасних умовах обмежених фінансових можливостей країни і необхідності інституціоналізації нових економічних відносин держави в особі податкових органів і господарюючих суб'єктів.

Податковий контроль як частина податкової системи спрямований на подолання нерівномірного розподілу податкового навантаження в економіці, поліпшення системи податкових пільг, скорочення заборгованості зі сплати податків і зборів до бюджету, сприяння розробці та впровадженню стабільного прозорого законодавства з метою деескалації та деескалації української економіки. легалізувати доходи юридичних і фізичних осіб.

Роль податкового контролю в умовах сучасних економічних реформ особливо зростає, оскільки він сильно залежить від податкової складової домогосподарств усіх рівнів і від все ще низької податкової культури населення в цілому і платників податків зокрема. Ці фактори визначають наукову актуальність і практичну значимість даної проблеми, необхідність вирішення якої обумовлена розвитком податкового контролю в Україні. Тому обрана тема актуальна не тільки сьогодні, але і в майбутньому.

Різні аспекти вивчення наукових і практичних проблем процесу розвитку податкового контролю знайшли відображення в ряді робіт українських і зарубіжних дослідників. Зокрема, теоретико-методологічні засади розробки, організації та здійснення податкового контролю були викладені у фундаментальних працях В.Петті, А. Сміта, Д. Рікардо, Ф. Ноймарка, М. Алексєєнко, М. Туган-Барановського, А. Крисолова.

Концептуальні засади вивчення ефективності податкового контролю та загальні принципи його вдосконалення викладені в роботах вітчизняних дослідників, зокрема І. Басанцов, А.Воронкова, Б. Карпінський, Т. Мединська, В.

Мельник, Л. Тарангул, А. Чередниченко і зарубіжні вчені В. Бурцев, В. Жуков, Г. Соловійов, А. Суворов, М. Зюльманов.

Незважаючи на існування численних наукових досліджень, сьогодні в Україні не існує цілісної концепції, яка відображала б реальний стан податкової діяльності в податковій сфері. Важливість цих проблем, необхідність їх вирішення і актуальність визначили вибір актуальної теми роботи, що має наукове і практичне значення.

Метою роботи є обґрунтування теоретичних та методичних засад податкового контролю й розробка пропозицій, спрямованих на підвищення його ефективності.

Відповідно до цієї мети робота передбачає вирішення наступних теоретичних та прикладних завдань:

- вивчити та проаналізувати теоретичні засади податкового контролю;
- розкрити сутність податкового контролю як адміністративної функції;
- вивчити організацію та функції регулюючих органів України та інших країн у галузі оподаткування;
- запропонувати шляхи вдосконалення механізмів податкового контролю в рамках реформ в Україні.

Об'єктом дослідження є система податкового контролю.

Предметом дослідження є механізм контролю у сфері оподаткування та способи його вдосконалення.

Методи дослідження. Реалізація мети і завдань роботи була досягнута завдяки складному поєднанню загальнонаукових і спеціальних методів. Теоретичні основи вивчення податкового контролю аналізуються з використанням методу системного аналізу. Метод класифікації та угруповання дозволив нам охарактеризувати особливості податкового контролю в Україні. Графічний метод використовувався для систематизації та аналізу статистичних даних, а також для схематизації механізму податкового контролю; Метод моделювання був використаний для формулювання пропозицій щодо

вдосконалення механізмів податкового контролю. Завдяки методу порівняльного аналізу було виділено найбільш важливі аспекти реалізації податкової політики, розглянуто та обґрунтовано можливість застосування їх досвіду в умовах сучасних перетворень в Україні.

Елементи наукової новизни.

1. Удосконалено теоретичні засади податкового контролю. В ході дослідження основних понять виявлено, що існуючі концепції відображають лише частковий обсяг функцій та механізмів податкового контролю. Запропоновано новий теоретичний підхід, що враховує сучасні виклики та можливості для подальшого розвитку фіскальної системи. Розширена класифікація податкового контролю враховує різні види оподаткування та їх вплив на результативність контрольних заходів. Новизною є інтеграція аспектів цифровізації та технологічних інновацій у сучасній системі податкового контролю.

2. Розширено сутність податкового контролю як адміністративної функції. Доведено ефективність податкового контролю як адміністративної функції. Вивчено роль податкового контролю в адміністративному управлінні, зокрема в контексті підвищення ефективності та прозорості державних фінансів. Запропоновано новий погляд на фіскальну функцію податкового контролю, зокрема, в контексті сучасних викликів у системі оподаткування.

3. Досліджено організацію та функції регулюючих органів в Україні. Здійснено глибокий аналіз організаційної структури та функцій регулюючих органів, що відповідають за податковий контроль в Україні. Виявлено необхідність інтеграції нових методик та стратегій для вирішення сучасних проблем управління податковими ресурсами. Запропоновано концепцію взаємодії регулюючих органів із суб'єктами господарювання з метою покращення якості податкового контролю та сприяння розвитку бізнес-середовища.

4. Оцінено сучасний стан податкового контролю, зокрема, проблеми його реалізації в умовах війни. На основі аналізу визначено конкретні проблеми, що

виникають у системі податкового контролю під час війни, і розроблено рекомендації для їх подолання. Недосконалість податкового законодавства, ігнорування морально-етичного чинника, фіскальна спрямованість податкової політики держави сприяють зростанню відчуження між контролюючими органами та суспільством, ускладнюють взаємодію органів Державної фіскальної служби з платниками податків, а також призводять до загострення соціальної напруженості в суспільстві. Запропоновано стратегії розвитку та підвищення результативності податкового контролю виходячи із реалій військового часу.

5. Запропоновано шляхи вдосконалення механізмів податкового контролю в Україні. На основі комплексного аналізу визначено ключові проблеми та виклики, які стоять перед сучасною системою податкового контролю в Україні. Запропоновано стратегії по впровадженню інноваційних технологій, вдосконаленню законодавства та взаємодії регулюючих органів з платниками податків. Розроблено систему заходів для удосконалення ефективності податкового контролю. Це включає в себе стратегії адаптації, впровадження тимчасових заходів та механізмів управління ризиками в умовах нестабільності. Встановлено нові зв'язки між економічною динамікою, фінансовим станом підприємств та ефективністю податкового контролю в умовах воєнного конфлікту. Виокремлено та доведено необхідність введення сучасних технологій в систему фіскального регулювання. Це дозволяє краще розуміти взаємозв'язок між складними економічними умовами та роботою податкової системи.

Апробація результатів дослідження. Основні положення роботи доповідалися на науково-практичних конференціях: Малафеев А. Д., Литвинчук І.В. АНАЛІЗ ЗМІН ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА В УКРАЇНІ ПІД ЧАС ВОЄННОГО СТАНУ / Малафеев А.Д – Державний університет «Житомирська політехніка», 2023. Тези науково-практичної online конференції здобувачів вищої освіти і молодих учених, присвяченої Дню науки. м. Житомир. 15-19 травня 2023 р. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://conf.ztu.edu.ua/>

Практична значимість результатів дослідження полягає в тому, що

сукупність теоретико-методичних положень і практичних рекомендацій, що містяться в роботі, забезпечує наукову основу для вдосконалення податкового контролю.

Структура та обсяг роботи. Робота складається зі вступу двох розділів з підрозділами, висновків, списку використаних джерел та додатків. Вміщує 15 рисунків, 1 таблицю, 44 найменування джерел та 2 додатки.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ

1.1. Економічна сутність та змістовні характеристики податкового контролю

Контроль є важливим компонентом будь якої галузі державного управління, а його організація-обов'язковим елементом управління державними фінансами, оскільки таке управління тягне за собою відповідальність перед суспільством. Саме об'єктивні потреби держави та органів місцевого самоврядування в коштах вимагають забезпечення їх повного і своєчасного надходження у вигляді податків і зборів (інших обов'язкових платежів) до бюджетів та державних цільових фондів.

У сучасних умовах забезпечення збалансованого розвитку всіх підсистем суспільства, гармонізація інтересів різних верств населення, створення міцної економічної основи для інтеграції України у світову економічну систему є пріоритетним завданням, реалізація якого можлива при впровадженні ефективного функція податкового контролю, яка проявляється через податковий контроль.

Першим таким поняттям є податковий контроль, який полягає в об'єднанні двох слів - податок і контроль. Податок-це юридично (або іншим чином) визначений платіж до державного бюджету, який характеризується недоцільністю і нееквівалентністю, тобто він накладається як одностороннє зобов'язання без права платника на виконання державою, яке виплачується регулярно через певні проміжки часу або за певних обставин.

Термін «контроль» позначає процедуру державного органу, який визначає і, при необхідності, оцінює виконання зобов'язань адресатами державного управління. Концептуальними особливостями таких перевірок є можливість ініціювання на підставі ініціативи або «ex officio», процедура ініціювання,

регульована законом, регулювання прав і обов'язків інспекторів і підконтрольних суб'єктів, встановлення штрафних санкцій за порушення таких зобов'язань, повноваження підконтрольного суб'єкта заперечувати до інспекції і т. д.

Податковий контроль є одним з ключових інститутів податкового менеджменту. Податковий аудит можна визначити як “процедуру податкового адміністрування, яка служить податковому адміністратору для розгляду претензій платників податків та інших фактів, що впливають на визначення їх податкових зобов'язань. Податковий контроль за своєю природою є процесом контролю, а не прийняття рішень.

Завдяки включенню податкового контролю до процедур податкового адміністрування суперечки серед професійної громадськості щодо того, чи є цей інститут незалежною процедурою чи просто актом, були припинені. Тепер можна сприймати цю процедуру як повний набір часткових дій податкового адміністратора, що утворюють окреме ціле, яке може бути реалізовано в рамках конкретної поточної податкової процедури, що відноситься до одного податку за один податковий період, або розгляду, проведеного щодо окремого факту.

Податковий контроль виконує певні функції. Самим своїм існуванням він надає превентивний вплив на платників податків, щоб відмовити їх від дій, що суперечать нормам законодавства. За профілактичною функцією слідує функція усунення, метою якої в майбутньому є виправлення окремих раніше неправильно застосовувалися процедур, які були виявлені в ході перевірки.

Іншою базовою функцією є функція перевірки, яка виконується таким чином, що податковий адміністратор перевіряє і оцінює факти, викладені в конкретній податковій претензії. Він встановлює, чи діє платник податків відповідно до вимог Закону. І останнє, але не менш важливе: податковий контроль виконує функцію захисту, коли за допомогою податкового контролю реалізується сама фіскальна функція податків, а саме залучення коштів до державних бюджетів.

Предметом податкового контролю є податкові зобов'язання, претензії платника податків або інші обставини, що мають вирішальне значення для правильної ідентифікації та визначення податку, що стосуються однієї податкової претензії. З цього положення випливає, що предмет податкової перевірки, як правило, пов'язаний з процедурою оподаткування, яка проводиться з метою правильного визначення податку та забезпечення його сплати і закінчується виконанням або іншим чином припиненням податкового зобов'язання, що відноситься до цього податку. Для правильного визначення предмета такої процедури податок нараховується або за податковий період, або у відношенні до окремого факту, якщо у податку немає податкового періоду.

У той же час, з міркувань економії податкова перевірка може проводитися спільно щодо кількох податкових процедур, що стосуються однієї і тієї ж оподаткованої особи, що означає, що вона може охоплювати більше податків і більше періодів.

Податковий контроль, як складова податкової системи, повинен вирішувати завдання щодо скорочення податкової заборгованості та легалізації всіх доходів учасників ринку. Законодавча база необхідна для здійснення функцій податкового контролю. Така можливість надається нам Податковим кодексом України. Відповідно до статті 61.1.

Згідно з Податковим кодексом України, Податковий контроль-це система заходів, що вживаються контролюючими органами та координуються центральним органом виконавчої влади, яка забезпечує формування та реалізацію державної фінансової політики, з метою контролю правильності нарахування, повноти та своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства про регулювання грошового обігу, розрахунково-касових операцій, патентування, ліцензування та інше законодавство, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Таблиця 1.1

Визначення податкового контролю

Вчений	Визначення податкового контролю
Джон Сміт	Податковий контроль – це система управлінських заходів, спрямованих на забезпечення точності, своєчасності та повноти сплати податків.
Михайло Петренко	Податковий контроль – це система правових та адміністративних заходів, спрямованих на контроль за правильністю нарахування, своєчасністю та повнотою сплати податків, а також дотриманням законодавства в сфері оподаткування.
Елізабет Браун	Податковий контроль – це комплекс організаційних та технічних заходів, спрямованих на моніторинг, аналіз та регулювання фінансово-господарської діяльності платників з метою забезпечення ефективного функціонування податкової системи.

Джерело: [13]

Якщо розглядати податковий контроль як структуру податкової системи, то необхідно розрізняти види, форми і методи контролю відповідно до завдань і функцій податкової системи в часі і регіональному просторі в рамках податкового законодавства. При цьому доцільно ставити на перше місце мету, переслідувану контрольною процедурою суб'єкта контролю по відношенню до об'єкта.

Основною метою податкового контролю в Україні є постійне наповнення дохідної частини державного бюджету, а його предметом є перевірка повноти формування податкової бази діяльності суб'єктів господарювання податками і зборами та своєчасності їх перерахування до бюджету та державних цільових фондів. На наш погляд, управління в широкому сенсі слід розглядати як процес, що забезпечує збалансовану взаємодію компонентів цілісної системи і спрямований на досягнення поставленої перед системою мети.

Суть контролю полягає в реалізації контрольних процедур, спрямованих на встановлення відхилень в діяльності керованої системи від заданих параметрів, тобто: ефективності їх реалізації; причин цих відхилень і способів їх усунення для ефективного досягнення мети. Для досягнення найбільшої ефективності податкового контролю в забезпеченні дотримання податкового

законодавства, стану функціонування всієї податкової системи необхідно впроваджувати і правильно поєднувати всі перераховані вище напрямки його здійснення.

Податковий контроль є важливою складовою державного фінансового контролю, спрямованою на забезпечення надходження податків, зборів та обов'язкових платежів до бюджетів та дотримання податкової дисципліни фізичними і юридичними особами перед державою. Цей вид контролю грає важливу роль у фінансовій стійкості та розвитку країни, дозволяючи державі ефективно виконувати фінансову політику.

Податковий контроль включає в себе діяльність спеціально уповноважених органів (контролюючих органів), спрямовану на перевірку дотримання платниками податків податкового законодавства, виявлення та запобігання податковим правопорушенням і застосування відповідних санкцій.

Система податкового контролю включає в себе кілька ключових елементів. Суб'єктами податкового контролю є контролюючі органи, які від імені держави виконують функції з контролю та перевірки фінансово-господарської діяльності платників податків. Об'єктами контролю стають самі платники податків і їх фінансові операції. Форми та методи контролю включають в себе податкові перевірки, аудит, моніторинг та інші методи, спрямовані на перевірку фінансової діяльності платників податків. Документи контролю включають фінансові звіти, податкову звітність та інші документи, які свідчать про фінансовий стан та податкові зобов'язання платників податків.

Податковий контроль є важливим інструментом для забезпечення фінансової дисципліни та надходження коштів до бюджету. Він допомагає державі контролювати виконання податкового законодавства та забезпечувати справедливий розподіл фінансових ресурсів.

Успішний податковий контроль вимагає ефективного співробітництва між контролюючими органами, адекватного законодавчого регулювання та дотримання прав та обов'язків всіма сторонами. Економічний зміст податкового контролю полягає в оптимізації надходжень до бюджету, попередженні

ухилення від сплати податків та забезпеченні справедливого розподілу фінансових ресурсів між державою і платниками податків.



Рис.1.1. Суб'єкти податкового контролю.

Податковий контроль відноситься до заходів і процесів, здійснюваних податковими органами для забезпечення дотримання податкового законодавства та нормативних актів. Основною метою податкового контролю є перевірка того, чи точно фізичні та юридичні особи повідомляють про свої доходи, чи правильно розраховують податки і чи своєчасно виконують свої податкові зобов'язання. Механізми податкового контролю мають вирішальне значення для ефективного збору доходів урядами та підтримки цілісності податкової системи.

Ключові аспекти податкового контролю включають сім положень, кожне з яких розкриває суть та теоретичні особливості поняття податкового контролю. Етапи здійснення наведено у Додатку Б.



Рис. 1.2. Ключові аспекти податкового контролю.

1. Документальні перевірки: податкові органи можуть проводити перевірки для вивчення фінансової звітності, бухгалтерських книг та інших відповідних документів фізичних або юридичних осіб. Цей процес допомагає гарантувати точність заявлених доходів і відрахувань.

2. Підходи, засновані на ризику: податкові органи часто використовують підходи, засновані на ризику, для виявлення потенційного ухилення від сплати податків або недотримання вимог законодавства. Це включає оцінку профілю ризику платників податків на основі різних факторів, таких як галузь, типи транзакцій та історичне дотримання законодавства.

3. Обмін інформацією: багато країн беруть участь у міжнародному співробітництві та обміні інформацією для боротьби з ухиленням від сплати податків. Податкові органи можуть обмінюватися інформацією зі своїми колегами в інших країнах для виявлення транскордонних схем ухилення від сплати податків.

4. Електронна звітність та моніторинг: з розвитком технологій податкові органи все частіше покладаються на системи електронної звітності для збору та

моніторингу фінансової інформації. Електронна реєстрація та аналіз даних забезпечують більш ефективний податковий контроль.

5. Штрафи та правозастосування: податкові органи мають право накладати штрафи на фізичних або юридичних осіб, які не дотримуються податкового законодавства. Примусові заходи, такі як штрафи або судові розгляди, служать стримуючим фактором і заохочують дотримання вимог.

6. Освітні ініціативи: деякі податкові органи беруть участь в освітніх ініціативах, спрямованих на підвищення обізнаності про податкові зобов'язання та заохочення добровільного дотримання. Це може включати надання рекомендацій щодо податкового регулювання та надання ресурсів, які допомагають платникам податків зрозуміти свої обов'язки.

7. Заходи проти ухилення від сплати податків: податкові органи можуть застосовувати заходи проти ухилення від сплати податків, щоб запобігти фізичним та юридичним особам використовувати юридичні лазівки для штучного зменшення своїх податкових зобов'язань.

За допомогою податкової перевірки податковий адміністратор визначає або вивчає податкову базу або інші обставини, що мають вирішальне значення для правильного визначення податку в податковому органі або в місці, де це найбільш підходить для цілей перевірки. Податковий контроль здійснюється в тій мірі, в якій це необхідно для досягнення його мети.

Як правило, податкова перевірка ініціюється складанням протоколу про початок податкової перевірки і завершується складанням і підписанням акта податкової перевірки. Підставою може послужити звіт про податкову перевірку. для можливої видачі рішення в рамках податкового виробництва, тобто платіжного доручення або додаткового платіжного доручення. Таким чином, податковий контроль за своєю природою є процесом контролю, а не прийняття рішень.

Податковий контроль відноситься до різних заходів і процедур, що здійснюються податковими органами для забезпечення дотримання податкового законодавства та нормативних актів. Характеристики податкового контролю

можуть відрізнятися залежно від юрисдикції та конкретних цілей податкового органу. Однак деякі загальні характеристики включають наступне.

Податковий контроль характеризується подвійністю змісту. Це пов'язано з тим, що податковий контроль, з одного боку, є методом реалізації податкового (як основної форми розподільчих відносин) змісту контролю, тобто можливістю кількісного відображення податкових надходжень, зіставлення їх з потребами держави та виявлення необхідності внесення змін до податкового законодавства.

З іншого боку, податки-це вимушені фінансові відносини, податковий контроль з боку держави - об'єктивна необхідність функціонування податкової системи. Відповідно, податковий контроль функціонує в суворих правових рамках і носить державно-владний характер, обумовлений особливими відносинами з юридичними та фізичними особами з питань сплати податків домогосподарствам та їх примусового спрямування. Елементи контролю за дотриманням податкового законодавства, засновані на твердженні, що елементи разом визначають динаміку контролю, включають:

- суб'єкт податкового контролю (уповноважений контролюючий орган);
- об'єкт та об'єкт контролю;
- правові норми, що визначають повноваження податкових органів, тобто вони визначають, що таке податковий контроль.
- суб'єкт податкового контролю (уповноважений контролюючий орган);
- об'єкт і об'єкт контролю;
- правові норми, що визначають повноваження податкових органів, тобто забезпечують зміст впливу і взаємозв'язку в контрольній діяльності;
- форми і методи контролю;
- порядок здійснення податкового контролю;
- заходи податкового контролю;
- види і напрямки податкового контролю;
- техніка і технологія податкового контролю;
- категорії посадових осіб (співробітників) податкового контролю;
- частота і глибина податкового контролю;

- інші [9].

Сучасні вчені та практики зазначають, що зміст податкового контролю розкривається за специфічними ознаками, характеристика яких надана у Додатку А [10]. Довгий час розробка нових методів аудиту правильності та повноти сплати платниками податків податкових зобов'язань та притягнення до відповідальності осіб, які ухиляються від сплати податків, була основним напрямком податкового контролю. У рамках зміни податкового законодавства перелік напрямів податкового контролю було значно розширено, зокрема, для:

- належного обліку організацій та фізичних осіб;
- своєчасної сплати податків і зборів;
- правильного розрахунку та повноти оплати;
- законності використання податкових пільг;
- своєчасне та правильне утримання податкових сум податковими агентами;
- законне відшкодування непрямих податків з бюджету;
- своєчасне переведення податкових платежів та виконання платіжних доручень та інкасових доручень;
- дотримання податкового режиму [11].

Можна виділити наступні основні завдання податкового контролю:

1. Перевірка повноти і своєчасності сплати податків і зборів до бюджету і державних цільових фондів.
2. Контроль правильності визначення податкової бази.
3. Перевірка законності застосування податкових пільг з податків і зборів.
4. Контроль за своєчасністю подання податкової звітності з податків і зборів до органів Державної фіскальної служби.
5. Аналіз податкових надходжень.
6. Виявлення, усунення та запобігання порушенням чинного законодавства [3].

Важливо зазначити, що характеристики податкового контролю можуть змінюватися з часом, оскільки податкові органи адаптуються до нових технологій, законодавчих змін та нових тенденцій у дотриманні податкового

законодавства. Тепер варто звернути увагу на поняття податкової перевірки як однієї із аспектів податкового контролю.

Податкова перевірка-це процедура при адмініструванні податків, результатом якої є звіт податкової інспекції, який не має характеру рішення. Предметом податкового контролю є податкові зобов'язання, претензії платника податків або інші обставини, що мають вирішальне значення для правильної ідентифікації та визначення податку, що стосуються однієї податкової процедури.

Податкова перевірка повинна проводитися в податковому органі або в тому місці, де це найбільш доцільно з урахуванням мети перевірки. Про початок, хід і припинення податкової перевірки податковий адміністратор складає звіт про податкову перевірку, що містить результати перевірки, включаючи оцінку доказів, виявлених в ході податкової перевірки. Звіт про податкову перевірку повинен використовуватися податковим адміністратором для обґрунтування нарахування платежу.

Відмова перевіряється платника податків підписати акт податкової перевірки без достатніх підстав не впливає на застосовність акта податкової перевірки в якості засобу доказування. Перевіряється податковий орган повинен бути наочно проінформований про це в звіті. У момент необґрунтованої відмови від підпису також настають наслідки розгляду, повідомлення про акт податкової перевірки та припинення перевірки.

За запитом податкового органу податковий адміністратор встановлює розумний строк, протягом якого податковий орган може прокоментувати результати перевірки та запропонувати її завершення. Якщо на підставі цієї заяви результат аудиторського висновку не зміниться, то більше неможливо пропонувати його подальше доповнення в рамках обговорення звіту податкової перевірки.

Оскарження акта податкової перевірки не може бути застосоване, оскільки це не окрема процедура, а формалізована процедура податкового адміністрування. Засоби правового захисту можуть бути застосовані тільки щодо

оцінки платежу, за допомогою якої податковий адміністратор після податкової перевірки визначив суму податку.

Ефективний податковий контроль необхідний для підтримки довіри громадськості до податкової системи та забезпечення того, щоб уряди мали необхідні засоби для надання державних послуг. Це вимагає балансу між дотриманням законодавства та створенням умов, в яких платники податків могли б легко розуміти та виконувати свої зобов'язання.

Саме тому дослідження економічної сутності податкового контролю та його змістовних характеристик є актуальним, оскільки в сучасних умовах динамічного розвитку економіки та трансформації податкових систем, важливість ефективного податкового контролю зростає. Аналізуючи не лише традиційні функції, але й нові вимоги до контролю, дослідження враховує сучасні тенденції, такі як цифрова трансформація та глобалізація, надаючи унікальний погляд на роль податкового контролю у сучасному світі.

1.2. Класифікація і принципи податкового контролю

Податковий контроль є найважливішим аспектом фінансового управління, що грає ключову роль у фінансовій стабільності і життєздатності країн. У цій статті детально розглядаються класифікація та принципи, що лежать в основі механізмів податкового контролю. Заглиблюючись в тонкощі податкового контролю, це наукове дослідження покликане сприяти більш глибокому розумінню його нюансів, сприяючи інформованому обговоренню питань ефективного податкового адміністрування.

Податковий контроль охоплює широкий спектр стратегій і процедур, які використовуються податковими органами для забезпечення дотримання податкового законодавства та нормативних актів. Класифікація механізмів податкового контролю за своєю суттю різноманітна, відображаючи багатогранний характер податкових систем у всьому світі. У цій роботі

податковий контроль підрозділяється на кілька ключових аспектів, які проливають світло на складну мережу підходів, що застосовуються податковими органами.

Класифікація підходів до організації податкового контролю:

1. Документальні перевірки: Документальні перевірки є фундаментальною основою податкового контролю. Податкові органи ретельно вивчають фінансову звітність, бухгалтерські документи та інші відповідні документи, щоб переконатися в точності заявлених доходів і відрахувань. Цей метод служить основою для забезпечення дотримання вимог і часто є відправною точкою для податкових розслідувань.

2. Підходи, засновані на оцінці ризиків:

Застосування підходів, заснованих на оцінці ризику, стає все більш поширеним в сучасних стратегіях податкового контролю. Податкові органи оцінюють профілі ризиків платників податків на основі галузі, історії транзакцій і дотримання вимог законодавства. Такий тонкий підхід дозволяє здійснювати цілеспрямовані втручання, концентруючи ресурси там, де ризик ухилення від сплати податків або недотримання вимог вважається найбільш високим.

3. Обмін інформацією:

В епоху глобалізації економіки обмін інформацією перетворився на потужний інструмент боротьби з транскордонним ухиленням від сплати податків. Країни докладають спільних зусиль, обмінюючись фінансовою інформацією для виявлення та протидії схемам ухилення від сплати податків, які виходять за межі національних кордонів.

4. Електронна звітність та моніторинг:

Технологічні досягнення відкрили нову еру податкового контролю. Системи електронної звітності та аналізу даних дозволяють податковим органам ефективно збирати, обробляти та відстежувати величезні обсяги фінансових даних. Перехід до цифрових платформ підвищує ефективність і оперативність механізмів податкового контролю.

5. Штрафи і правозастосування:

Накладення штрафів і примусових заходів є класичним компонентом податкового контролю. Уряди мають повноваження карати фізичних та юридичних осіб, які порушують податкове законодавство, створюючи стримуючий ефект та підтримуючи верховенство права у податкових питаннях.

6. Освітні ініціативи:

Освічений платник податків часто є законослухняним платником податків. Податкові органи визнають важливість освіти та обізнаності. Освітні ініціативи, спрямовані на інформування платників податків про їхні обов'язки, права та тонкощі податкового законодавства, сприяють формуванню культури добровільного дотримання.

7. Заходи щодо запобігання ухиленню від сплати податків:

Щоб протистояти витонченим схемам ухилення від сплати податків, податкові органи застосовують заходи по боротьбі з ухиленням від сплати податків. Ці заходи спрямовані на те, щоб закрити юридичні лазівки і перешкодити приватним особам і підприємствам штучно знижувати свої податкові зобов'язання за допомогою стратегічних фінансових маневрів.

Принципи податкового контролю:

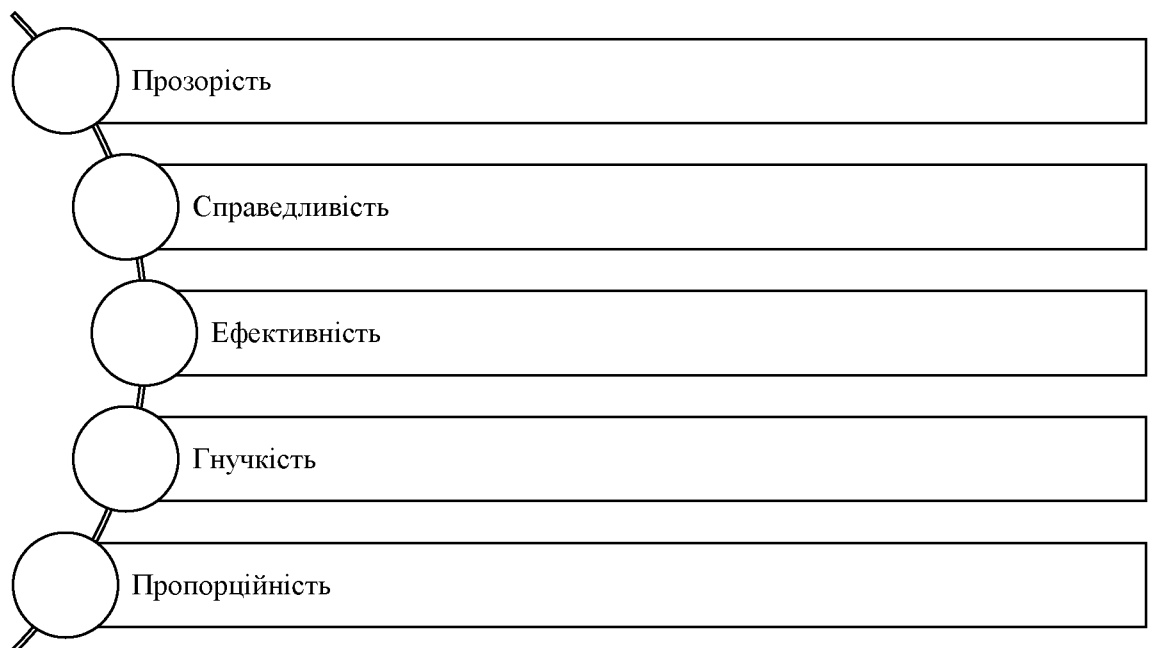


Рис.1.3. Основні принципи податкового контролю.

1 Прозорість:

Прозорість є основоположним принципом ефективного податкового контролю. Чіткі і доступні податкові правила, поряд з прозорими процесами правозастосування, вселяють довіру до платників податків і сприяють формуванню почуття справедливості в системі.

2 справедливість:

Справедливість у податковому контролі передбачає рівне ставлення до всіх платників податків та забезпечення справедливого розподілу податкового тягара. Принципи справедливості визначають розробку податкової політики та застосування правозастосовних заходів.

3 ефективність:

Ефективність має першорядне значення в процесах податкового контролю. Податкові органи прагнуть до максимальної ефективності своїх втручань при мінімізації адміністративного тягара. Ефективний розподіл ресурсів забезпечує розумне використання державних коштів з метою дотримання податкового законодавства.

4 гнучкість:

Враховуючи динамічний характер економіки і фінансових систем, механізми податкового контролю повинні володіти певною гнучкістю. Адаптивність до мінливих обставин дозволяє податковим органам ефективно реагувати на виникаючі тенденції та виклики в області оподаткування.

5 пропорційність:

Пропорційність є ключовим принципом при розробці покарань і примусових заходів. Штрафні санкції повинні бути співмірні зі ступенем недотримання, забезпечуючи збалансоване і пропорційне реагування на податкові правопорушення.

На закінчення слід зазначити, що класифікація та принципи податкового контролю є складною та динамічною сферою податкового управління. Цей всебічний аналіз проливає світло на багатогранний характер механізмів

податкового контролю, підкреслюючи необхідність збалансованого, прозорого та гнучкого підходу. Оскільки глобальний ландшафт оподаткування продовжує розвиватися, тонке розуміння цих принципів і класифікацій має вирішальне значення як для політиків, податкових органів, так і для вчених. Це дослідження має на меті стимулювати подальші дослідження та діалог, що сприяє вдосконаленню та вдосконаленню стратегій податкового контролю у всьому світі.

Податковий контроль здійснюється в певних формах, що мають обов'язкове правове закріплення. Однією з форм податкового контролю є сукупність конкретних організаційних і процесуальних дій, що здійснюються уповноваженими суб'єктами в процесі контролю. Такими формами є: податкові перевірки, бухгалтерський облік платників податків, оперативний облік податкових надходжень, контроль за відповідністю витрат фізичних осіб їх доходам. Іншими формами податкового контролю є: отримання роз'яснень від платників податків, податкових органів; перевірка даних бухгалтерського обліку та звітності; перевірка приміщень і територій, що використовуються для отримання доходів (прибутку).

З точки зору теоретичного аналізу податкового контролю важливим стає класифікація його видів. Відповідно до обраного критерію податковий контроль можна класифікувати за кількома ознаками.

Залежно від термінів проведення контрольних заходів необхідно розрізняти попередню, поточну і наступну податкові перевірки.

Попередній податковий контроль приурочений до здійснення фінансово-господарської діяльності платників податків. Цей вид контролю включає реєстрацію платників податків у Державній податковій службі та органах державних фондів обов'язкового соціального страхування. Для організації ефективного доподаткового контролю створюються різні державні реєстри платників податків, які містять систематизовану інформацію про них і забезпечують єдиний державний облік.

Поточний контроль здійснюється в процесі фінансово-господарської діяльності платників податків. Даний вид передбачає використання різних методів, серед яких облік податкових надходжень до бюджетів та державних цільових фондів, перевірка законності використання податкових пільг, проведення обстежень виробничих, складських, торгових та інших приміщень, що використовуються для отримання доходу або пов'язаних з отриманням інших об'єктів оподаткування повинні бути використані, повинні бути виділені.

Наступна перевірка проводиться за підсумками звітного податкового періоду. Відповідно до статті 10 Закону «Про державну податкову службу в Україні», пункту 1 статті 10 Закону України, державні податкові органи контролюють своєчасність подання платниками податків бухгалтерської та бухгалтерської звітності, податкових декларацій, розрахунків та інших документів, пов'язаних з обчисленням податків та інших платежів, а також перевіряють і перевіряють своєчасність подання платниками податків бухгалтерських та бухгалтерських балансів, податкових декларацій, розрахунків та інших документів, пов'язаних з обчисленням податків та інших платежів. правильність цих документів щодо правильності визначення об'єктів оподаткування та розрахунку податків та інших платежів.

Залежно від джерел інформації, яку отримують контролюючі органи, необхідно проводити відмінність між документальним і фактичним податковим контролем.

Проведення перевірки документів передбачає отримання інформації про виконання податкових зобов'язань на основі аналізу документів (бухгалтерських документів, розрахункових документів, додаткових форм звітності), пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів.

Фактичний податковий контроль визначає використання регулюючими органами конкретних методик і прийомів, що дозволяють отримати фактичні дані про кількісні та якісні показники об'єктів оподаткування та привести їх у відповідність з даними податкового обліку. Відповідно до пункту 3 статті 1 статті 11 Закону України «Про державну податкову службу в Україні» органи

державної податкової служби мають право перевіряти всі виробничі, складські, торговельні та інші приміщення підприємств, установ і організацій незалежно від форми власності та проживання громадян, якщо вони використовуються як юридична адреса господарюючого суб'єкта, а також для отримання доходу.

Якщо в якості критерію класифікації обрано місце проведення перевірки, то контрольною може бути камера (за місцем знаходження податкового органу) або виїзна (за місцем знаходження платника податків або в приміщеннях або територіях, що відповідають об'єктам оподаткування).

Крім того, фахівці виділяють і такі види податкового контролю: комплексний і тематичний, плановий і позаплановий, обов'язковий і ініціативний і т. д.

Податковий аудит в системі податкового контролю

Основною формою податкового контролю є податкова перевірка. Саме ця форма контролю є найбільш ефективною у виявленні та стягненні простроченої заборгованості та забезпеченні податкових надходжень до бюджетів та державних цільових фондів. Податкові перевірки дозволяють здійснювати прямий контроль за повнотою і правильністю обчислення податків і зборів, який може здійснюватися тільки шляхом порівняння податкових розрахунків (декларацій) платників податків з фактичними даними, що стосуються їх фінансово-господарської діяльності.

Податкова перевірка як форма податкового контролю-це діяльність податкових органів та інших контролюючих органів у межах певної компетенції щодо встановлення правильності обчислення і сплати податків і зборів (обов'язкових платежів). Залежно від виду податкового контролю його зміст включає, по-перше, вивчення податкових бухгалтерських документів і звітів, що відображають результати фінансово-господарської діяльності платників податків за звітний період, і, по-друге, вивчення приміщень, що відносяться до доходів або пов'язаних з утриманням об'єктів оподаткування.

Закон України» Про державну податкову службу в Україні « (пункт 1 статті 11) виділяє серед основних прав державних податкових органів право

здійснювати перевірки підприємств, установ та організацій незалежно від форми власності та громадян, у тому числі громадян. Підприємницька діяльність:

- грошові документи, бухгалтерські книги, звіти, кошториси, декларації, касові апарати;
- індикатори електронних касових апаратів і комп'ютерних систем, що використовуються для розрахунків готівкою зі споживачами, та інші документи, незалежно від способу подання інформації (у тому числі комп'ютерної), пов'язаної з обчисленням і сплатою податків та інших платежів;
- наявність свідоцтв про державну реєстрацію господарюючих суб'єктів, спеціальних дозволів (ліцензій, патентів і т. д.) на реалізацію;
- отримувати письмові заяви, довідки та інформацію від посадових осіб і громадян з питань, що виникають в ході перевірок;
- перевіряти документи, що посвідчують особу, у державних службовців та громадян під час податкових перевірок;
- телефонувати державним службовцям, громадянам для уточнення джерела доходу, розрахунку і сплати податків та інших платежів;
- перевіряти достовірність відомостей, отриманих для внесення до Державного реєстру платників податків-фізичних осіб та здійснення інших обов'язкових платежів.

Таким чином, принципами податкового контролю є: законність, профілактика, універсальність, повнота і однаковість податкового контролю, регулярність (законність, систематичність), об'єктивність, достовірність і достовірність результатів, пріоритет у захисті прав та інтересів платників податків, дотримання податкової таємниці, запобігання неправомірної шкоди, документування результатів податкового контролю. контроль та інші. Декларація про політику контролю Ліми, прийнята на IX Конгресі в 1977 р. Прийнятий на III конгресі Міжнародної організації вищих органів фінансового нагляду, відіграє важливу роль у встановленні принципів податкового контролю.

Актуальність класифікації та принципів податкового контролю полягає у врахуванні сучасних викликів та трансформації систем оподаткування. Дослідження пропонує новий підхід до класифікації, що враховує не лише традиційні аспекти, але й адаптивність до інновацій, ураховуючи специфіку глобальних та місцевих ринків. Це відображає сучасні реалії та підкреслює унікальний внесок у розвиток податкової науки.

1.3. Передумови формування та реалізації податкового контролю в Україні

Податковий контроль як складова частина податкового адміністрування є необхідною умовою ефективної податкової системи, оскільки як практичні, так і наукові аспекти мають особливе значення для реалізації соціально-економічної політики держави, оскільки для 85,3% дохідної частини бюджету України формуються за рахунок податкових надходжень.

З виникненням держави виникли податки, які пізніше призвели до виникнення податкового контролю. Так, в давнину первісною формою податкового контролю, згідно Ярошенко Ф.А., Павленко В. Л., був облік платників податків та їх майна [2], а вже в XIX столітті процес законодавчої діяльності в галузі оподаткування та контролю продовжився, і були створені податкові органи.

У сучасних умовах розширюється сфера податкового контролю, збільшується кількість форм, методів і процедур їх здійснення, удосконалюються процедури їх здійснення в умовах цифровізації, постійно змінюється правове регулювання оподаткування та податкового контролю. Податковий контроль розглядається з двох точок зору: як елемент державного управління податковою системою і як окрема базова форма податкового адміністрування.

Податковому контролю як самостійному виду діяльності притаманні всі

особливості фінансового контролю і в той же час він має специфічні особливості, які проявляються в більш вузькій області напряму – діяльності з виконання податкового законодавства України. Однак обидві сторони податкового контролю перебувають у взаємних відносинах.

Історичний розвиток податкового контролю в Україні можна поділити на кілька ключових періодів:

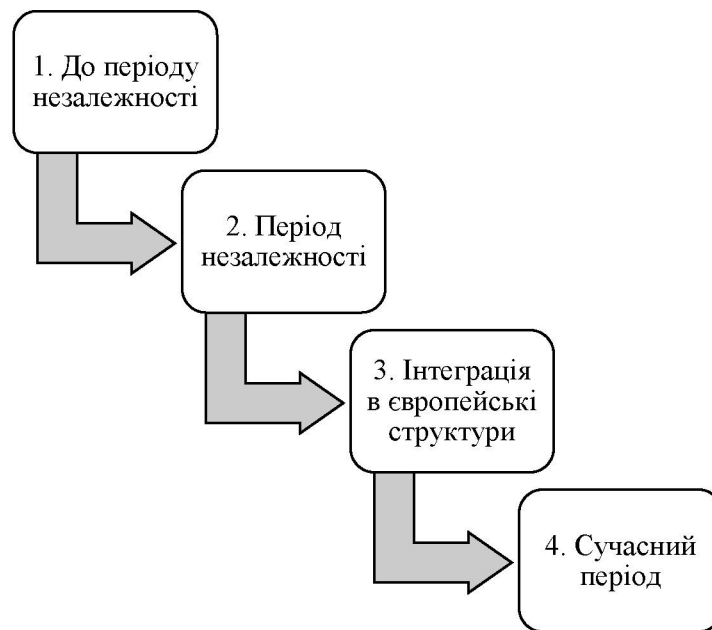


Рис. 1.4. Періоди формування податкового контролю.

1. До періоду незалежності: До 1991 року, коли Україна стала незалежною країною, податковий контроль на території Української РСР здійснювався в рамках радянської податкової системи та планової економіки. Органи контролю відповідали радянським нормам і стандартам.

2. Період незалежності: З 1991 року Україна розпочала реформи в галузі оподаткування та податкового контролю. Введення ринкової економіки вимагало перегляду системи податків та контролю. У цей період була створена Державна податкова служба України, яка отримала великий обсяг повноважень у сфері податкового контролю. Реформи також передбачали удосконалення законодавства щодо оподаткування та впровадження нових підходів до контролю.

3. Інтеграція в європейські структури: З 2014 року, після Революції Гідності та змін на політичній арені, Україна відділилася від Росії та вирушила на шлях євроінтеграції. Це вимагало призводило до необхідності гармонізації українського законодавства у галузі оподаткування та податкового контролю з європейськими стандартами. Україна прагне до впровадження кращих практик та транспарентності в системі податкового контролю, що допомагає залучити

інвестиції та покращити економічний клімат.

4. Сучасний період: На сьогоднішній день податковий контроль в Україні підлягає постійному розвитку та удосконаленню. Державна податкова служба впроваджує сучасні технології та інформаційні системи для полегшення контролю та моніторингу податкових зобов'язань. Україна також співпрацює з міжнародними організаціями та партнерами для обміну досвідом та підвищення ефективності податкового контролю.

Загалом, історичний розвиток податкового контролю в Україні свідчить про постійні зміни та адаптацію до нових викликів та вимог.

Передумови формування та реалізації податкового контролю в Україні включають наступні аспекти:



Рис.1.5. Передумови формування та реалізації податкового контролю в Україні.

1. Потреба у стабільних надходженнях до бюджету: Однією з передумов впровадження системи податкового контролю є необхідність держави у стабільних фінансових ресурсах для забезпечення своїх функцій та програм. Податковий контроль спрямований на попередження ухилення від сплати

податків та зборів, що дозволяє збільшити надходження до бюджету.

2. Реформа податкової системи: Україна провела реформу податкової системи, зокрема, впровадила єдиний податок та інші зміни в податковому законодавстві. Ця реформа вимагає ефективного контролю та виконання нових правил оподаткування.

3. Міжнародні зобов'язання: Україна вступила до різних міжнародних організацій і угод, які передбачають стандарти щодо податкової політики та контролю. Дотримання цих стандартів вимагає вдосконалення системи податкового контролю.

4. Боротьба з корупцією: Податковий контроль є важливим інструментом для боротьби з корупцією та недієвим використанням бюджетних коштів. Ефективний контроль може запобігти зловживанням і зменшити ризики корупції.

5. Потреба у забезпеченні податкової дисципліни: Для забезпечення порядку в сфері оподаткування і зменшення податкових правопорушень в Україні потрібна система контролю, яка б мотивувала платників податків до своєчасної та правильної сплати податків.

6. Зростання свідомості суспільства: Громадськість та платники податків стають більш свідомими щодо своїх прав і обов'язків. Це вимагає більшої прозорості та відкритості в системі податкового контролю.

З урахуванням цих передумов Україна активно розвиває систему податкового контролю для забезпечення стійких надходжень до бюджету та підтримки економічного розвитку країни.

Податковий контроль є фундаментальним аспектом економічного управління, і його ефективне формування та впровадження мають вирішальне значення для фінансового благополуччя будь-якої країни. У цій статті розглядаються унікальні передумови, які впливають на створення та застосування механізмів податкового контролю в Україні. Вивчаючи конкретні фактори, що формують податковий контроль в українському контексті, цей аналіз спрямований на те, щоб дати уявлення про проблеми і можливості,

притаманні системі податкового адміністрування в країні.

Україна, як динамічна економіка, що розвивається, стикається з особливими викликами і можливостями в сфері податкового контролю. На формування та впровадження механізмів податкового контролю впливає безліч факторів, включаючи історичні, законодавчі, економічні та адміністративні елементи.

Фактори впливу:

1 Податковий кодекс України:

Податковий кодекс України служить основою законодавчої бази для здійснення податкового контролю. Поправки і переглянутий варіант Податкового кодексу відображають мінливі потреби української економіки. Ясність, послідовність і адаптивність Податкового кодексу відіграють ключову роль у формуванні заходів податкового контролю.

2 Дотримання нормативних вимог:

Передумови для ефективного податкового контролю включають надійну нормативно-правову базу, що забезпечує дотримання вимог законодавства. Розробка та дотримання нормативних актів, що регулюють податкове адміністрування, забезпечують правову основу для ініціатив з податкового контролю, сприяючи формуванню культури прозорості та підзвітності.

3. Економічне становище:

Економічна стабільність України є найважливішою передумовою для успішного здійснення податкового контролю. Стабільна і зростаюча економіка забезпечує міцну основу для податкових надходжень і підвищує здатність уряду ефективно застосовувати заходи щодо дотримання податкового законодавства.

2 Динаміка галузі:

Різні галузі промисловості в Україні вносять свій внесок в її економічну структуру. Передумови для податкового контролю повинні враховувати унікальну динаміку кожного сектору, визнаючи різні податкові наслідки та проблеми дотримання законодавства, з якими стикаються різні галузі.

4. Адміністративний потенціал:

1 кваліфікована робоча сила:

Необхідною умовою ефективного податкового контролю є наявність кваліфікованої та добре підготовленої робочої сили в органах податкового адміністрування. Постійні ініціативи з підвищення кваліфікації та навчання гарантують, що податкові службовці будуть підготовлені для вирішення складних податкових питань.

2 технологічна інфраструктура:

В епоху цифрових технологій надійна технологічна інфраструктура є необхідною умовою сучасного податкового контролю. Впровадження систем електронної звітності, інструментів аналізу даних і цифрових платформ підвищує ефективність і точність процесів податкового адміністрування.

5. Історичний контекст:

1 пострадянський перехідний період:

Пострадянський перехідний період в Україні залишив незгладимий слід у системі податкового адміністрування. Передумови для здійснення податкового контролю повинні враховувати історичний контекст, включаючи перехід від централізовано планованої економіки до ринкової системи.

2 податкова культура:

Історичний розвиток податкової культури серед українських громадян і підприємств впливає на дотримання податкового законодавства. Передумови для ефективного податкового контролю включають зусилля щодо формування культури добровільного дотримання вимог за допомогою освітніх та просвітницьких ініціатив.

6. Глобальна співпраця:

1 Міжнародне співробітництво:

У взаємопов'язаному світі міжнародне співробітництво є необхідною умовою для вирішення транскордонних податкових питань. Участь України у глобальних ініціативах та дотримання міжнародних стандартів сприяють підвищенню ефективності її заходів податкового контролю.

Передумови для формування та здійснення податкового контролю в

Україні багатогранні та динамічні, відображаючи взаємодію законодавчих, економічних, адміністративних та історичних факторів. Визнання та врахування цих передумов необхідні для розробки стійкої та оперативно реагуючої системи податкового контролю, яка відповідає унікальним викликам і можливостям мінливого економічного ландшафту України. Цей всеосяжний огляд спрямований на інформування політиків, податкових адміністраторів і вчених, сприяючи більш глибокому розумінню складнощів, властивих українському підходу до податкового контролю.

Дослідження передумов формування та реалізації податкового контролю в Україні є актуальним, оскільки враховує історичний контекст та сучасні виклики. Зокрема, враховується вплив міжнародних факторів та досвіду, що дає можливість розглядати українську систему в контексті глобального розвитку. Аналіз передумов дозволяє зрозуміти, як система податкового контролю може адаптуватися до сучасних реалій та європейських стандартів.

ВИСНОВКИ ДО 1-ГО РОЗДІЛУ

У цьому розділі були розглянуті теоретичні аспекти бюджетної політики, зокрема, податкового контролю. Він є важливою складовою фінансової системи кожної країни і відіграє важливу роль у забезпеченні стійкого надходження податків, зборів та обов'язкових платежів до бюджетів.

Під час вивчення економічної сутності та характеристик податкового контролю було встановлено, що цей вид контролю спрямований на забезпечення додержання податкового законодавства фізичними і юридичними особами, а також на виявлення та попередження податкових правопорушень.

Класифікація та принципи податкового контролю розкрили різноманітні підходи та методи контролю, включаючи фінансовий, податковий, адміністративний контроль та інші. Принципи податкового контролю, такі як законність, системність, об'єктивність та інші, визначають основні принципи

організації контрольних заходів.

Передумови формування та реалізації податкового контролю в Україні були проаналізовані, відзначаючи важливість правильної організації системи контролю та співпраці різних контролюючих органів з метою забезпечення ефективності цього процесу.

Загалом, розділ надає базові теоретичні засади та розуміння податкового контролю, як важливого інструменту бюджетної політики, і може бути корисним для подальших досліджень у галузі фінансів та податків.

Висновки до першого розділу роботи підкреслюють необхідність розуміння сучасних аспектів податкового контролю, його класифікації та передумов для відповідного впровадження в умовах сучасного розвитку економіки та оподаткування.

РОЗДІЛ 2 .СУЧАСНИЙ СТАН І ПРОБЛЕМИ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ УКРАЇНИ

2.1. Оцінка сучасного стану податкового контролю в Україні

Оцінка стану податкового контролю в Україні актуальна, оскільки враховує результативність і проблеми в контексті сучасних викликів. Аналіз використовує не лише внутрішні показники, але й порівнює їх із міжнародними стандартами, щоб визначити конкурентоспроможність та можливості удосконалення.

Стабільність економіки держави багато в чому залежить від ефективності податкової системи. Ефективність податкової системи, у свою чергу, залежить від того, наскільки ефективно реалізуються форми податкового контролю. Податковий контроль є ключовим елементом податкової системи, оскільки функціонування економіки країни залежить від того, наскільки ефективно реалізуються форми податкового контролю.

Форми податкового контролю підвищують ефективність податкових відносин. Вони є невід'ємним інструментом системи управління. Необхідність введення форм податкового контролю обумовлена тим, що при їх здійсненні виникає взаємозв'язок між податковими органами та платниками податків. Відносини між податковими органами та платниками податків при належній організації податкового контролю будуються на довірі, яка передбачає створення комфортних і справедливих умов сплати податків і зборів.

У податковій системі України податковий контроль є основною підсистемою, яка визначається контрольною функцією податків. Контрольна функція податків реалізується шляхом координації та контролю фінансово-господарської діяльності платників податків з використанням різних форм і методів податкового контролю з боку державних податкових органів.

Ефективне функціонування податкового сектору неможливе без єдиного

механізму податкового контролю, важливою умовою ефективності якого є досить повне і чітке регулювання.

В Україні стан контролю за виконанням законодавства платниками податків характеризується наступними факторами:

- Завищена спрямованість податкової політики
- Достатньо низька фінансова дисципліна платників податків внаслідок недостатньої податкової культури суспільства
- Недосконала законодавча база у податковій сфері

Успішна організація податкового контролю для своєчасної сплати та правильного розрахунку податкових платежів здатна вирішити важливе завдання у сфері бюджетної політики України - наповнення дохідної частини державного бюджету та місцевих бюджетів.

Податковий контроль є необхідним елементом податкового менеджменту. Він надає платникам податків зворотний зв'язок щодо органів влади, наділених особливими правами та повноваженнями з усіх податкових питань. Податковий контроль є завершальним етапом податкового управління, одним з елементів методології планування податкових надходжень до бюджету.

Стаття 61.1 Податкового Кодексу України визначає податковий контроль як систему заходів, що вживаються регулюючими органами і координуються центральною виконавчою владою, які забезпечують формування і реалізацію Державної фіскальної політики для забезпечення правильності нарахування, повноти і своєчасності податків і зборів, а також дотримання законів, що регулюють грошові кошти, розрахунки і т.д.

Отже, податковий контроль є сукупністю заходів, що вживаються регулюючими органами і координуються центральною виконавчою владою, які забезпечують формування і реалізацію Державної фіскальної політики, для забезпечення правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, розрахунків і контроль за виконанням, патентуванням, ліцензуванням та іншими законами, дотримання яких покладено на регулюючі органи.

Сучасний стан податкового контролю в Україні визначається рядом

факторів, включаючи позитивні та виклики, які впливають на ефективність цього механізму.

До позитивних факторів належать:

- Зростання обсягу податкових надходжень до бюджету
- Впровадження нових форм і методів податкового контролю
- Покращення матеріально-технічної бази податкових органів

До викликів, які впливають на ефективність податкового контролю, належать:

- Недосконалість законодавства у податковій сфері
- Недостатня податкова культура суспільства
- Небажання платників податків співпрацювати з податковими органами

Висновок

Ефективність податкової системи залежить від ефективності податкового контролю. Податковий контроль є ключовим елементом податкової системи, оскільки функціонування економіки країни залежить від того, наскільки ефективно реалізуються форми податкового контролю.

Для підвищення ефективності податкового контролю в Україні необхідно:

- Удосконалити законодавство у податковій сфері
- Підвищити податкову культуру суспільства
- Створити умови для ефективної співпраці платників податків з податковими органами

Ці заходи допоможуть забезпечити своєчасну сплату та правильний розрахунок податкових платежів, що, в свою чергу, сприятиме наповненню дохідної частини державного бюджету та місцевих бюджетів.

Позитивні аспекти:

1. Легалізація та Транспарентність: Уряд України активно працює над покращенням легалізації економіки та збільшенням рівня транспарентності фінансових операцій. Це сприяє зменшенню тіньової економіки та полегшує контроль за фінансовою діяльністю.

2. Використання Технологій: Застосування сучасних технологій у

податковому контролю, таких як електронна звітність та онлайн-системи, сприяє автоматизації та покращує точність збору та обробки податкової інформації.

3. Міжнародна співпраця: Україна активно співпрацює з міжнародними організаціями та іншими країнами для обміну інформацією та виявлення податкових ухилянь на міжнародному рівні.

Виклики наведено на рисунку 2.1:

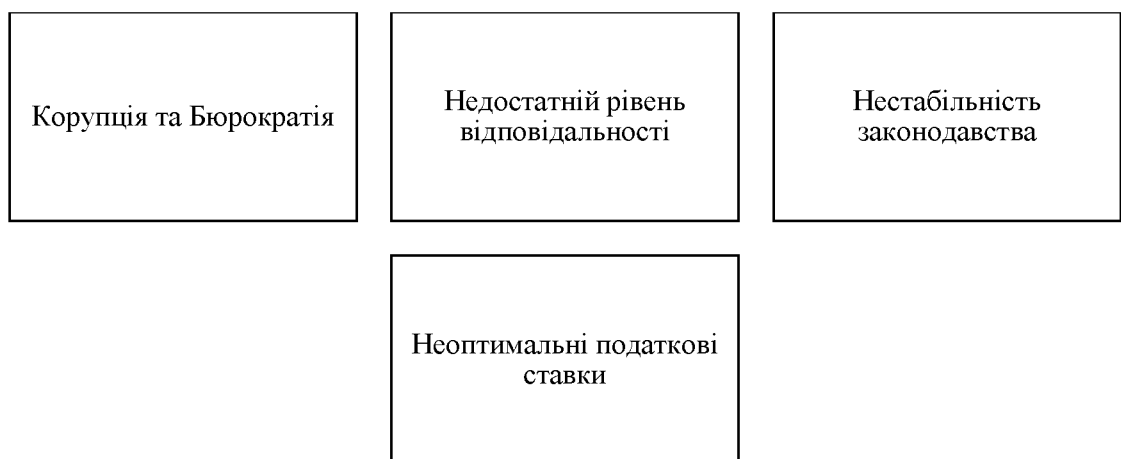


Рис.2.1. Виклики в системі податкового контролю.

1. Корупція та Бюрократія: Корупція в низці галузей, включаючи податковий контроль, залишається однією з основних проблем. Також, надмірна бюрократія може ускладнювати проведення ефективного податкового контролю.

2. Недостатній рівень відповідальності: Відсутність строгої відповідальності за порушення податкового законодавства може призвести до низького рівня викриття та покарання за податковими правопорушеннями.

3. Нестабільність законодавства: Зміни в податковому законодавстві та його нестабільність можуть ускладнювати роботу платників податків та сприяти виникненню податкових ризиків.

4. Неоптимальні податкові ставки: Неоптимально високі чи низькі податкові ставки можуть впливати на мотивацію платників податків та сприяти податковим ухиленням.

Загальна оцінка:

Воєнний стан є складною ситуацією, яка вимагає змін в багатьох сферах життя держави, включаючи податкове законодавство. Він передбачає ряд змін в оподаткуванні з метою забезпечення ефективної боротьби з загрозами національній безпеці та інтересам України.

Один з найважливіших аспектів змін в податковому законодавстві - це збільшення податкових навантажень на підприємства та громадян з метою забезпечення фінансових ресурсів для забезпечення потреб оборони та безпеки країни. Ці зміни можуть призвести до зниження інвестицій та економічної активності, що може негативно вплинути на економіку країни.

Було внесено такі зміни до податкового законодавства:

Протягом воєнного стану на прострочену заборгованість з бюджету, що виникла через форс-мажорні обставини у зв'язку із військовою агресією, пеня у розмірі 120 відсотків облікової ставки НБУ не нараховується.

З 01.04.2022 року фізичні особи - підприємці - платники єдиного податку першої та другої групи мають право не сплачувати єдиний податок та можуть сплачувати ЄСВ в добровільному порядку. Податкова декларація при цьому за такий період не заповнюється [23].

Для платників третьої групи тимчасово відміняється обмеження за обсягом доходу, надана можливість змінити ставку податку - перейти на 2 відсотка.

Частка єдиного соціального внеску, що сплачується до держбюджету, збільшена з 15% до 17,5%, що також забезпечило додаткові надходження до бюджету.

Тимчасова відміна митного податку на імпортовані автомобілі, а також деякої техніки що використовується для забезпечення оборонної міці країни (генератори, дрони тощо). [23]

Також у бюджетній сфері було здійснено зміни, зокрема, були перерозподілені видатки з метою забезпечення збільшення витрат на потреби військового сектору. Зокрема, збільшення витрат на оборону та безпеку на 13,5% у порівнянні з 2021 роком.

Інший важливий аспект - це спрощення податкової системи з метою забезпечення ефективного збирання податків та зменшення податкових ризиків. Однак, варто зазначити, що спрощення податкової системи може призвести до зменшення контролю та збільшення можливостей для корупції.

Також під час воєнного стану можуть виникати труднощі з платежами та переказами грошових коштів через обмеження вільного руху людей та товарів, що може призвести до зниження обсягів платежів та порушення фінансової стабільності. Тому важливо було вжити заходи для забезпечення безперебійного функціонування платіжної системи та ефективного контролю за фінансовими потоками - що були зазначені у Постанові Про роботу банківської системи в період запровадження воєнного стану №18.

Зміни податкового законодавства в Україні під час воєнного стану є необхідними для забезпечення фінансової стабільності країни та забезпечення потреб в обороні та безпеці. Ці зміни можуть допомогти додатково залучити кошти до бюджету та зберегти економічну стійкість країни в умовах воєнного стану

Наразі, сучасний стан податкового контролю в Україні є амбіційним, але є важливі аспекти, які вимагають уваги та подальших заходів для досягнення вищого рівня ефективності та справедливості в системі оподаткування. Покращення боротьби з корупцією, оптимізація бюрократичних процедур та стабілізація податкового законодавства можуть позитивно вплинути на ситуацію [23].

Державна податкова служба України повідомляє, що відповідно до чинного податкового законодавства, випадки перевищення суми податкового кредиту над обсягом податкових зобов'язань протягом певного звітного періоду можуть призвести до формування від'ємного значення з ПДВ. Це від'ємне значення може бути перенесене до наступної декларації, впливаючи на зменшення суми податкових зобов'язань в майбутньому (рядок 21) з метою оптимізації оподаткування.

Нажаль, деякі недобросовісні платники податків намагаються зловживати

цим правом, представляючи недостовірні дані щодо цього показника. Особливо це стосується створення фіктивних операцій з придбання товарів та послуг та неправильного відображення фактично здійснених операцій з реалізації товарів, які, як вони стверджують, продовжують знаходитися в залишках.

Протягом останніх п'яти місяців податкові органи провели перевірки 775 платників з цього питання (динаміка податкових перевірок наведена у Додатку В). Внаслідок таких перевірок вдалося скоротити від'ємне значення та нарахувати грошові зобов'язання з ПДВ на суму понад 2,3 мільярда гривень, що імунізувало подальше розширення сумнівного податкового кредиту.

Крім того, понад 270 платників, які декларували приблизно 3 мільярди гривень від'ємного значення з ПДВ при укладенні ризикових операцій, виявилися відсутніми за їх податковими адресами. Це ускладнило проведення документальних перевірок. Реагуючи на ці факти, інформація щодо значної частини ризикових суб'єктів була направлена до комісій територіальних органів ДПС з пропозицією включити їх до переліку ризикових платників.

Введення мораторію на більшість перевірок стало актуальним під час воєнного стану. Однак на сьогоднішній день процес проведення перевірок відновлюється, і перелік можливих перевірок постійно розширюється.

У січні–лютому 2023 року до загального бюджету надійшли платежі, які перебувають під контролем Державної податкової служби України (ДПС), і склали 149,9 млрд грн. Зазначено, що 83,5 млрд грн надійшло до державного бюджету, тоді як 66,5 млрд грн відійшли до місцевих бюджетів. Також відзначається відшкодування ПДВ на рахунки платників у розмірі 25,9 млрд грн.

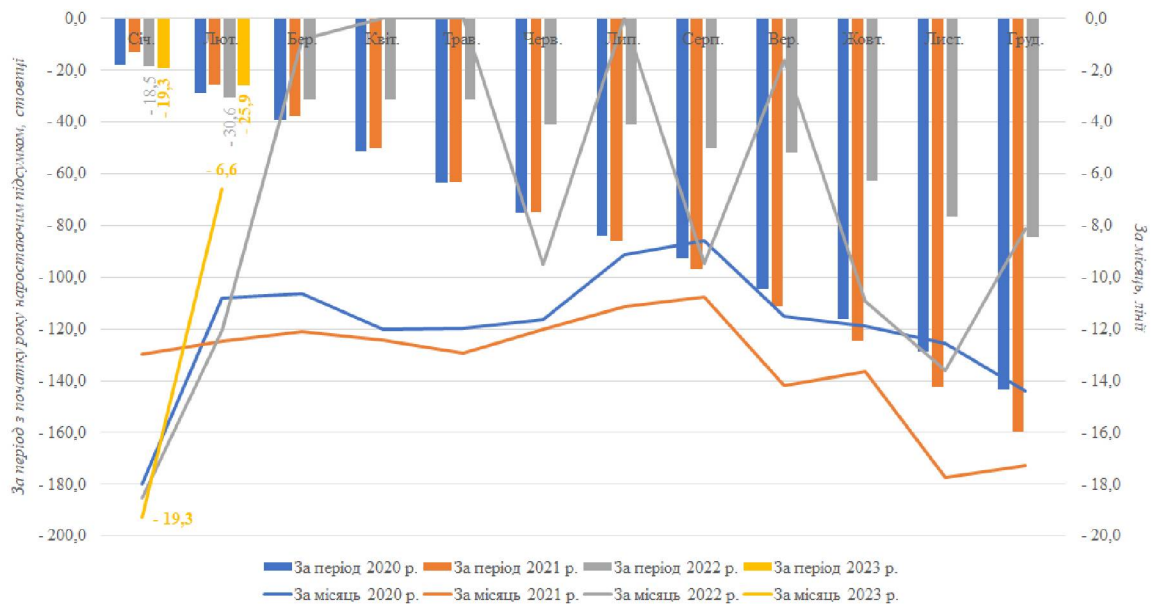


Рис.2.2. Показники надходжень до загального бюджету протягом 2020-2023 років.

Джерело: [37]

В січні–лютому 2023 року в порівнянні з аналогічним періодом минулого року відзначено зростання основних платежів: приріст з податку на доходи фізичних осіб становив 10,8% або +2,4 млрд грн, а надходження акцизного податку з вироблених та ввезених товарів (продукції) зросли в 1,4 раза або +3,6 млрд грн. До місцевих бюджетів у січні–лютому 2023 року надійшло 66,5 млрд грн, що на 9,8% або +5,9 млрд грн більше, ніж у відповідному періоді 2022 року. За тим самим періодом надходження єдиного соціального внеску склали 69,1 млрд грн, що становить зростання на 13,4% або +8,1 млрд грн порівняно з січнем–лютим 2022 року. Ці позитивні тенденції свідчать про активність громадян як платників податків та сприяють стабільному забезпеченню Збройних Сил України та соціальних виплат.

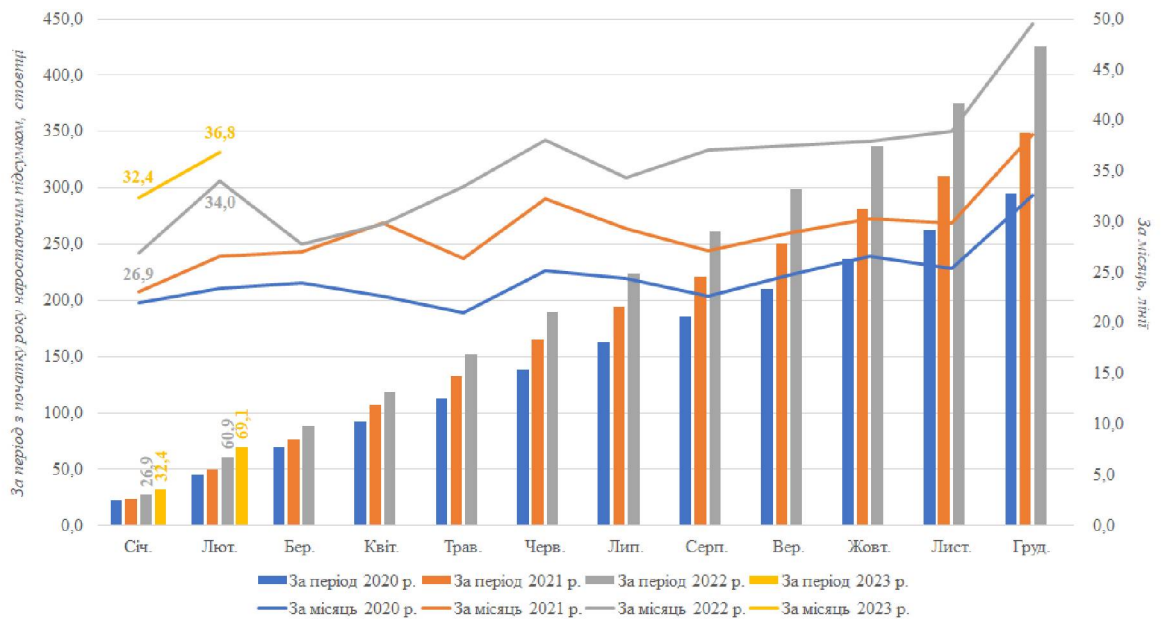
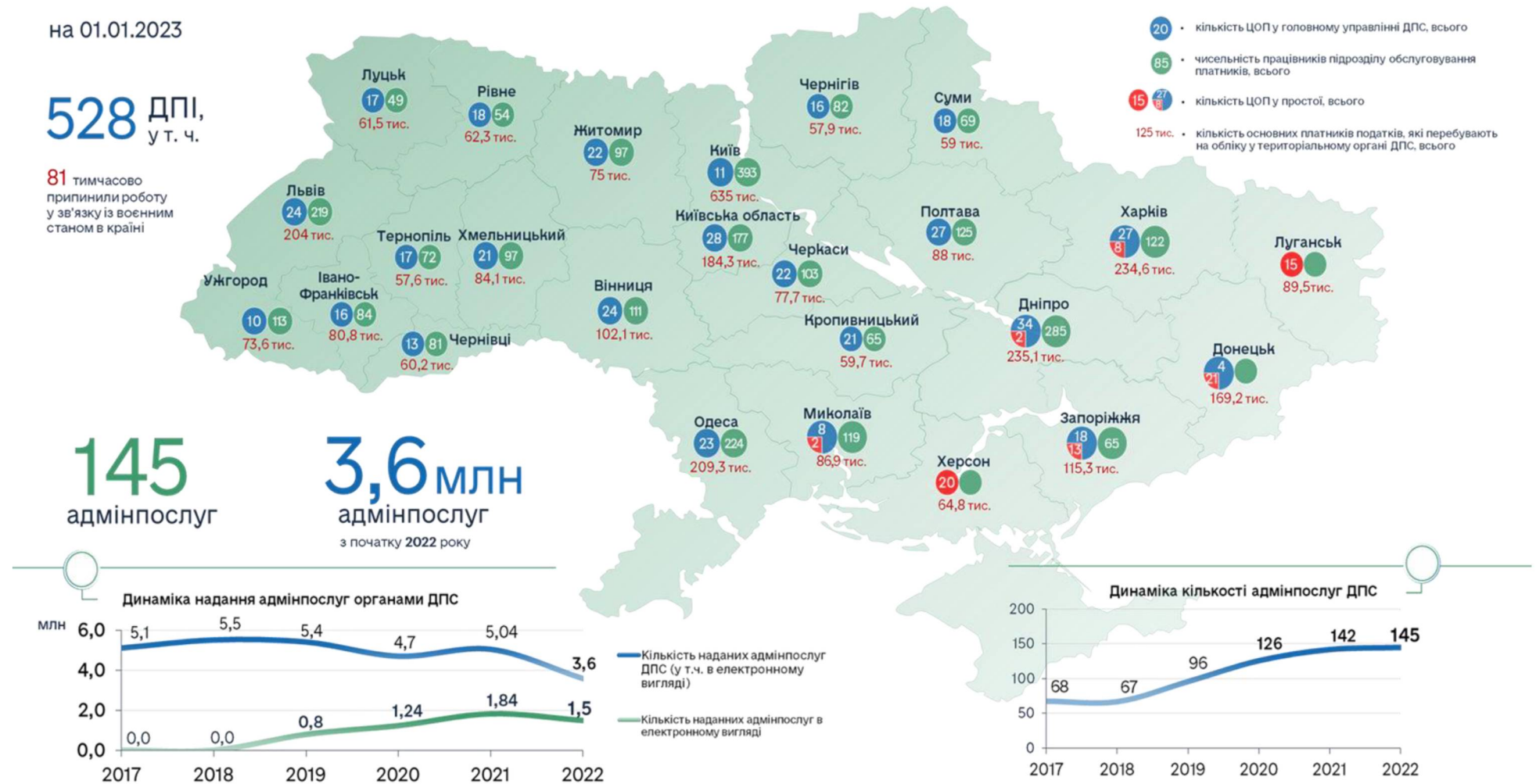


Рис. 2.3. Показники надходжень до місцевих бюджетів протягом 2020 – першої половини 2023 років.

Джерело: [37]

Завдяки ефективній організації роботи, швидкому реагуванню на поточну ситуацію та прийняттю управлінських рішень протягом 2022 року ДПС надала 3,6 млн адміністративних послуг. Їх перелік, якість, повнота і своєчасність зростають з кожним роком. На даний час платники можуть користуватися 145 видами адміністративних послуг.

Мережа обслуговування платників податків на сьогоднішній день складається з 559 точок доступу по всій країні (за винятком 81 тимчасово призупиненої). Вони надають адміністративні, інформаційні та консультаційні послуги, приймають податкові звіти тощо.



Показники здійснених контрольних заходів наведено на рисунку 2.5.

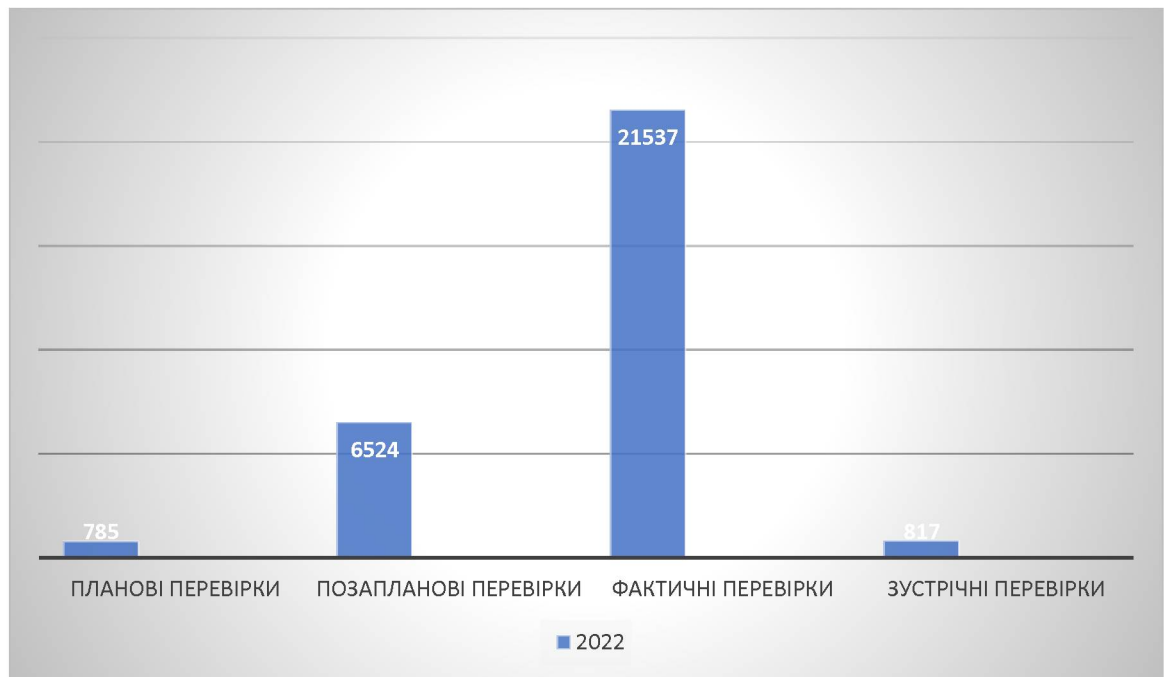


Рис.2.5. Показники контрольних заходів за 2022 рік.

Зафіксовані порушення за результатами контрольних заходів на суму 19 585,8 млн грн.

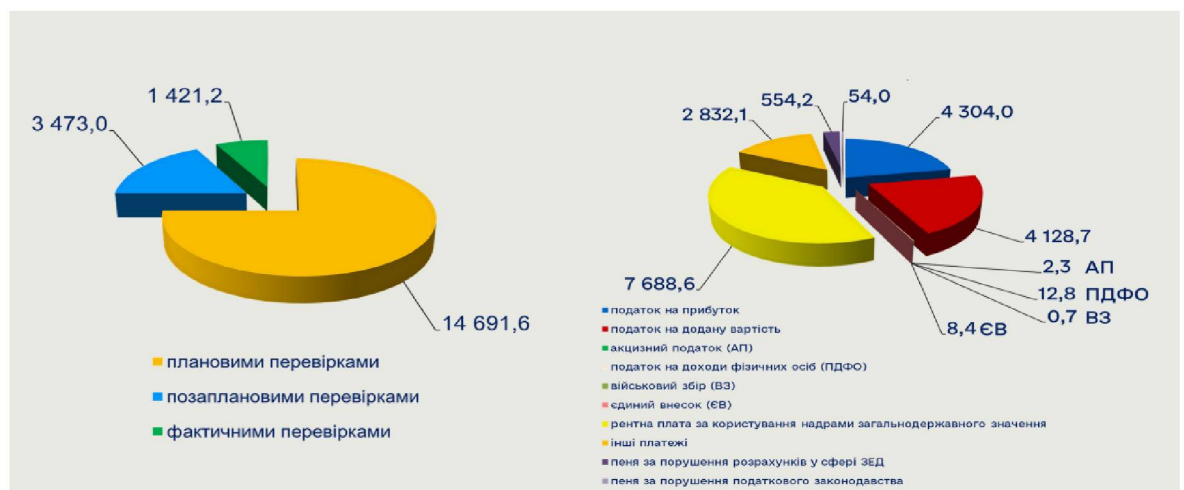


Рис.2.6. Зафіксовані порушення за 2020-2022 роки.

Джерело:[37]

Результати контрольних заходів наведено на рисунку 2.6.



Рис. 2.7. Результати контрольних заходів ДПС за 2022 рік*

Джерело: [37]

ДПС разом з платниками податків йде в ногу з часом, тому аудиторія комунікаційних ресурсів за минулий рік збільшилася. Зокрема, 4 мільйони користувачів в даний час використовують електронний кабінет у своїй діяльності, що на 500 тисяч більше, ніж у попередньому звітному періоді. Аудиторія електронного сервісу InfoTAX зросла на 7,3 тис. – зараз це 56,7 тис. користувачів. Активно працюють веб-портал, Telegram-канал і сторінка СТС в Facebook. Зокрема, у Telegram-каналі 53,2 тис. користувачів, підписників, Facebook-сторінку - 113 тисяч, а офіційний сайт СТС у 2022 році відвідували в середньому 434 тисячі користувачів Щомісяця.

Оскільки у зв'язку з військовою агресією Росії проти України після введення воєнного стану був введений мораторій на більшість перевірок, застосовували виключно дозволені заходи контролю і посилили аналітичну роботу з виявлення недобросовісного бізнесу.

Зокрема, в рамках боротьби з тіньовим обігом підакцизної продукції в результаті перевірок було встановлено 535 випадків реалізації алкогольних напоїв та тютюнових виробів без марок акцизного податку або з підробленими на загальну суму 13,6 млн грн.

У 332 випадках було виявлено продаж алкогольних напоїв без відображення у квитанціях РРО/реквізитах ПРРО марок акцизного податку.

Були застосовані штрафні санкції на загальну суму 14,2 млн грн. У 544 випадках було розпочато вилучення контрафактної продукції на суму 11 мільйонів гривень.

Здійснювався контроль за порушеннями розрахунків у гравальному бізнесі. ДПС провела 66 перевірок. Прогнозована сума штрафних санкцій становить 85,7 млн грн.

В рамках контролю за порушеннями розрахунків у сфері обміну валют було проведено 1964 перевірки, очікувана сума штрафів становить 44,4 млн грн.

Окремо варто згадати податковий контроль за трансфертним ціноутворенням. Протягом 2015-2022 років 1014 платників (або 20% від загального числа звітуючих по СВ) подали 2,3 тис.декларацій (уточнюючих) з податку на прибуток, за результатами яких вони добровільно збільшили фінансовий результат на 30,5 млрд грн. Ці коригування вплинули на збільшення зборів з податку на прибуток на суму понад 2,8 млрд грн та зменшення від'ємної вартості об'єкта оподаткування на 10,7 млрд грн. Незважаючи на дію воєнного стану, протягом 2022 року платники податків подали 0,4 тис.декларацій (уточнюючих), результати яких збільшили фінансовий результат на 4,9 млрд грн (або 30% від Коригувань на 2020-2022 роки).

Також, у зв'язку з коригуваннями, внесеними до трансфертного ціноутворення, та у зв'язку з внесенням змін до Податкового кодексу України, які почали набувати чинності з 01.01.2021, платники податків додатково сплатили 230 млн грн податку на репатріацію доходів, який прирівнюється до "конструктивних дивідендів".

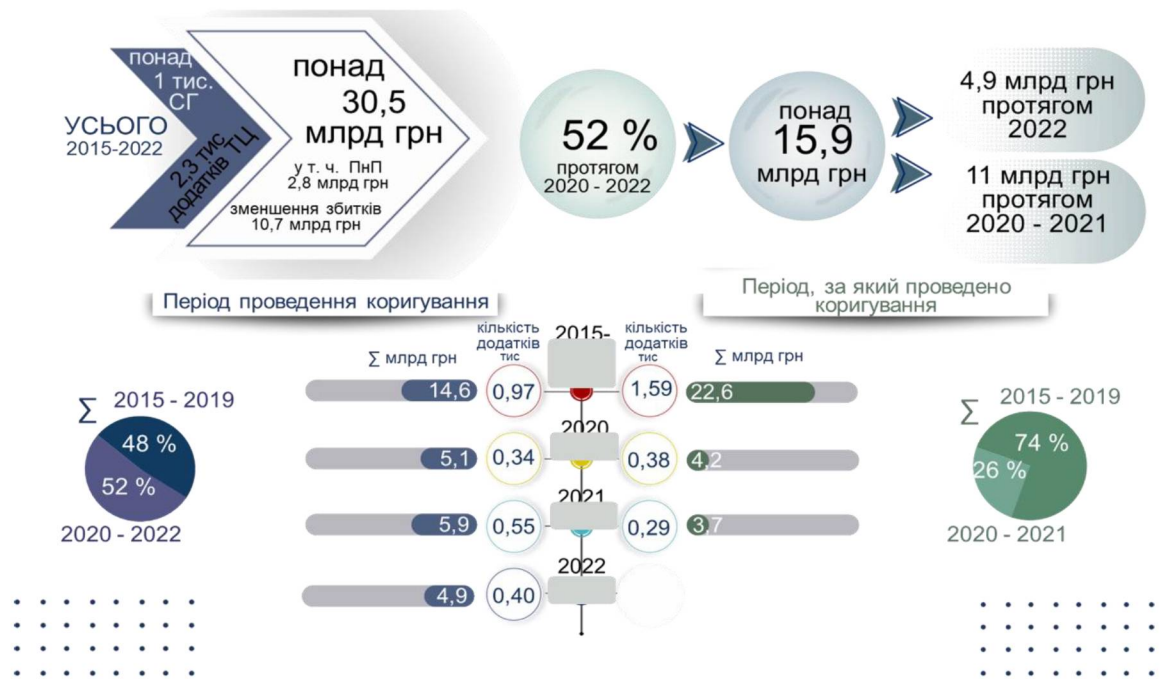


Рис. 2.8. Податковий контроль за трансфертним ціноутворенням.

Джерело: [37].

У 2022 році наглядовий орган отримав 1306 повідомлень про придбання, реєстрацію та продаж/ліквідацію іноземної контрольованої компанії або юридичної особи без статусу юридичної особи (фонди, трасти). З них 1278 - від фізичних осіб, які є резидентами України, та 28-від юридичних осіб, які є резидентами України.

Незважаючи на війну, неможливість ведення бізнесу в деяких регіонах, законодавчі обмеження на можливість застосування заходів щодо стягнення податкової заборгованості, які призвели до її збільшення на суму 39,3 млрд грн (у тому числі в регіонах з тимчасово окупованими територіями та тих, де ведуться бойові дії, – на 8,6 млрд грн), в Органами державної податкової служби протягом 2022 року забезпечено погашення податкової заборгованості перед консолідованим бюджетом на 13,8 млрд грн, у тому числі за рахунок надходжень від заходів зі стягнення – на 6,1 млрд грн.

У рамках кампанії одноразового (спеціального) добровільного декларування у 2022 році фізичними особами своїх активів та сплати одноразового збору до бюджету було задекларовано активи на суму 4,7 млрд грн

та збір на суму 290,8 млн грн.

У рамках роботи з протидії відмиванню доходів, одержаних злочинним шляхом, матеріали щодо 100% виявлених підозрілих фінансових операцій були передані до Державної служби фінансового моніторингу України. Їх кількість збільшилася на 22%, якщо в першому півріччі 2022 року їх було 1983 в ПФО, то в другому – 2412. Аналітичних матеріалів з ознаками кримінальних правопорушень було складено на 78% більше. Зокрема, за перше півріччя 2022 року – 502, за друге – 896.

Контрольовані іноземні компанії наведено на рисунку 2.9.

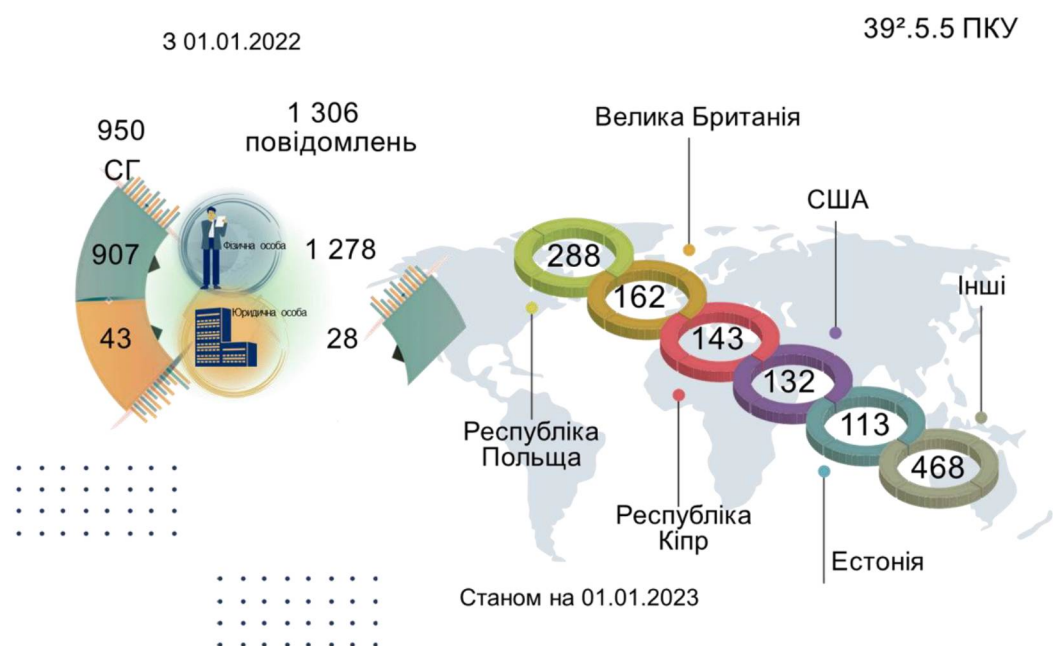


Рис.2.9. Контрольовані іноземні компанії.

Джерело: [37]

Служба здійснювала контроль та моніторингове спостереження за реалізацією антикорупційної програми на 2020-2022 роки та підготувала проект на 2023-2025 роки. Створено робочу групу для оцінки корупційних ризиків у діяльності ДПС. Розроблено план оцінки цих ризиків та перелік потенційно вразливих функцій у діяльності Служби. У 2022 році було проведено 13,4 тис. організаційно-роз'яснювальних та 11,2 тис. заходів з надання методичної та консультаційної допомоги. Результати роботи з протидії відмиванню доходів,

одержаних злочинним шляхом наведено на рисунку 2.10.



Рис. 2.10. Результати роботи з протидії відмиванню доходів, одержаних злочинним шляхом.

Джерело: [37]

В результаті оптимізації діяльності ДПС, послідовного аналізу ситуації та вмілого і своєчасного застосування управлінських рішень протягом 2022 року органам ДПС вдалося забезпечити надходження (збалансованість) до консолідованого бюджету України – 1,1 трлн грн під час війни. Це на 98,2 млрд грн, або на 9,9% більше, ніж у 2021 році.

Зокрема, минулого року спостерігалася позитивна динаміка щодо надходжень (сальдо) до державного бюджету – це 698,7 млрд грн, що на 46,6 млрд грн, або на 7,2% більше, ніж у довоєнному році.

Надходження до місцевих бюджетів на 51,5 млрд грн більше, ніж у 2021 році, а саме: 392,7 млрд грн у 2022 році проти 341,2 млрд грн у 2021 році.

Надходження податку на додану вартість від товарів (робіт, послуг), вироблених в Україні, з урахуванням бюджетної компенсації (сальдо) склали 213,9 млрд грн. Виконання розпису Міністерства фінансів України становить 119,1% (+34,3 млрд гривень). Збільшення ПДВ до 2021 року склало 58,2 млрд гривень. З початку 2022 року на рахунки платників податків було повернуто 84,6 млрд грн податку на додану вартість.

Податок на прибуток організацій у розмірі 117 млрд грн було сплачено до загального фонду державного бюджету. Зниження цих надходжень порівняно з 2021 роком було обумовлено значним зниженням рентабельності господарюючих суб'єктів через спад в економіці. Так, за даними Міністерства економіки, в Україні відбулося скорочення ВВП (реального) за 2022 рік на 30,4%, падіння експорту товарів – на 35,1%, прибутку прибуткових підприємств – на 27,7%.

У 2022 році було запроваджено спрощену систему оподаткування за ставкою 2% для третьої групи (юридичних осіб). Це дозволило підтримати роботу бізнесу і зберегти робочі місця в умовах війни. Цією спрощеною системою скористалися 53,5 тис. підприємств. Їхній дохід за квітень-листопад 2022 року становив 300 917,0 млн грн, а сума єдиного податку становила 6 020,0 млн грн. Загалом, третя група минулого року отримала від юридичних осіб 9 844,2 млн грн єдиного податку – це більше на 3 668,8 млн грн, тобто на 59,4%, ніж у попередньому звітному періоді.

Платники акцизного податку сплатили до зведеного бюджету України у 2022 році 91,9 млрд грн. У порівнянні з попереднім звітним періодом ці надходження скоротилися на 15,1%, тобто на 16,3 млрд грн. Така картина пояснюється низкою факторів: введенням воєнного стану в Україні; обмеженням продажу алкоголю і тимчасовим припиненням виробництва алкогольних напоїв і тютюнових виробів; введенням пільг з оподаткування палива та антидемпінгових обмежень на продаж тютюнових виробів.

Незважаючи на негативні наслідки війни для економіки, важкі умови праці та побуту людей, втрату робочих місць, до зведеного бюджету країни у 2022 році надійшло 420,7 млрд грн податку на доходи фізичних осіб та військового збору, це на 70,9 млрд грн більше, ніж у довоєнному 2021 році. Надходження єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування також збільшилися на 76,2 млрд грн і зараз становлять 425,3 млрд грн.

На сучасний момент прийнято рішення щодо відповідності критеріям ризиковості у випадку 165 ризикових декларантів, що призвело до блокування

понад 2,4 мільярда гривень реєстраційного ліміту в системі електронного адміністрування ПДВ. Протягом восьми місяців війни Верховною Радою України прийнято понад 22 законодавчі акти, що внесли зміни до Податкового кодексу України (ПК України). Розглянемо ключові аспекти цих змін, зокрема в підрозділі 10 розділу XX «Перехідні положення» ПК України, який відзначився суттєвими змінами.

Однією з важливих ініціатив є Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану» від 15.03.2022 № 2120-IX. Цей закон призупиняє дію пункту 522 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПК України під час воєнного або надзвичайного стану, що визначає новий контекст для оподаткування та податкового контролю. Зокрема, у зв'язку із введенням воєнного стану держава припиняє застосування карантинних обмежень, надаючи податковим органам право на позапланові документальні перевірки. Суть цих перевірок та їх результати добре відомі платникам податків.

Логічне питання може виникнути щодо відповідальності платників податків та гарантій незастосування штрафних санкцій під час ковідного періоду та періоду воєнного часу. Відповідно до абзацу 16 підпункту 69.2 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПК України, відповідальність визначається в межах цього Кодексу, і вимоги щодо мораторію на вжиття штрафних санкцій не застосовуються, за винятком випадків, коли платник податків вчинив дії внаслідок непереборної сили (форс-мажору).

Слід звернути увагу на перебіг строків, які не зупинено згідно з підпунктом 69.9 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПК України. Пріоритет дотримання податкової дисципліни та недопущення зловживань дискреційними повноваженнями контролюючих органів підтримується законодавцем. Проте, є виключення, коли строки не були зупинені, зокрема, для реєстрації податкових накладних, подання звітності, сплати податків, проведення перевірок тощо.

У разі попадання платників податків у перелік підприємств на перевірку

через збройну агресію Російської Федерації та втрату первинних документів бухгалтерського обліку, важливо враховувати юридичні аспекти. Платники повинні своєчасно подавати заперечення та/або звертатися до суду для оскарження рішень контролюючих органів. При цьому, відзначимо, що звернення до суду із позовом автоматично зупиняє рішення контролюючого органу та залишає суму податкового зобов'язання невизначеною до вирішення справи судом.

У зазначеному контексті, необхідно активно вживати заходів на випередження та раціонально використовувати нові правові механізми, які введено законодавцем. Зазначена рекомендація може стати надзвичайно корисною для платників податків, які ще не отримали в електронному кабінеті документи, що передбачені Податковим кодексом України і є підставою для проведення перевірок.

Згідно із Законом України від 01.04.2022 № 2173, який вніс зміни до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів у зв'язку з адмініструванням окремих податків у період воєнного та надзвичайного стану, введено новий підпункт 69.28 в підрозділ 10 розділу XX «Перехідні положення» ПК України. Даний підпункт визначає процедури підтвердження платником податків даних, визначених у податковій звітності, у випадку втрати первинних документів через бойові дії та окупацію.

У випадку втрати або неможливості вивезення первинних документів, платник податків чи податковий агент зобов'язаний подати до контролюючого органу повідомлення про неможливість вивезення таких документів. Повідомлення має бути подане в довільній формі та містити обставини втрати чи неможливості вивезення, податкові періоди та загальний перелік втрачених документів. Після подання повідомлення вводиться мораторій на документальні перевірки щодо вказаних податкових періодів.

У випадку, якщо після подання повідомлення відомо про втрату документів, платник податків зобов'язаний подати до контролюючого органу повідомлення про втрату, вказавши обставини втрати. Платники податків, які

подали повідомлення про втрату, не підлягають перевірці щодо вказаних податкових періодів, навіть після закінчення воєнного стану.

Важливо врахувати, що втрата документів, не пов'язана з перебуванням на територіях, де тривають бойові дії, та на тимчасово окупованих територіях, не надає права платнику застосовувати дані положення. Такий підхід має на меті запобігання зловживання правами в даному контексті.

Зазначено, що законодавець покладає обов'язок платника податків довести відсутність підстав для застосування спеціальних правил підтвердження даних у податковій звітності. У випадку відмови від застосування цих правил, контролюючий орган має видати мотивоване рішення, яке може бути оскаржене в адміністративному чи судовому порядку.

На практичному рівні, зазначені зміни до Податкового кодексу України набудуть практичної сили під час проведення перевірок суб'єктів господарювання, що відбудеться після закінчення або припинення військового стану. Таким чином, платники податків можуть вже зараз активно вивчати ці нові правові можливості та готуватися до їх застосування у майбутньому.

В сучасних умовах підприємства, які можуть стати об'єктом податкової перевірки, повинні уважно вивчати та враховувати останні зміни в законодавстві. Здебільшого, це стосується постійних модифікацій, які вносить законодавець до Податкового кодексу України та інших підзаконних актів, регулюючих податкові відносини.

Важливо враховувати, що податкові відносини можна умовно поділити на групи, залежно від виду оподаткування та конкретного податку, який сплачує особа. Більшість з цих груп зазнали певних змін. Особливу увагу слід звертати на платників ПДВ, акцизного податку, ренти, екологічного та земельного податку, а також податку на майно (крім земельної ділянки), особливо тих, хто здійснює чи продовжує здійснювати діяльність на тимчасово окупованих територіях або має відокремлені підрозділи, майно чи майнові права на відповідних територіях.

Важливо відзначити, що на сьогоднішній день не існує практики

Верховного Суду з питань конкретного застосування внесених змін до Податкового кодексу України на період воєнного стану. Ймовірно, ці питання будуть розглядатися у майбутніх судових суперечках між платниками податків та контролюючими органами.

У разі необхідності захисту своїх прав, можна використовувати попередні висновки Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду, винесені раніше. Проте важливо змінити підхід та розуміти, що норми права постійно трансформуються, і висновки судів можуть мати аналогічні наслідки.

2.2. Проблеми реалізації податкового контролю в державі

Гібридна війна, яку Російська Федерація веде проти України, розпочалася ще в 2014 році, але нові виклики з'явилися із початком широкомасштабної військової агресії 24 лютого 2022 року. У перший же день Президент України видав Указ «Про введення воєнного стану в Україні» [21].

Військові дії призвели до численних трагедій: загибель захисників України та мирних мешканців, масова релокація підприємств, внутрішня та зовнішня міграція населення, руйнація та втрата значної частини виробничих потужностей, енергетичної, транспортної та житлової інфраструктури на окупованих територіях. У таких умовах збільшуються фіскальні ризики, які включають фактори, спричинені зменшенням надходжень бюджету та додатковими витратами згідно з ч. 1 статті 2 БКУ.

Основними фіскальними ризиками у 2023 році є збільшення витрат бюджету на оборону та соціальний захист населення, подальше скорочення податкових надходжень, цінова нестабільність та волатильність валютного курсу гривні, погіршення платіжного балансу, зміна тренду щодо іноземних валют, обмеження операцій із транскордонного руху капіталу, відтік капіталу, скорочення бази оподаткування, зростання цін на енергоресурси та руйнування енергетичної інфраструктури, припинення процесів приватизації та інші.

Протягом дії воєнного стану до Податкового кодексу України внесено кілька змін. Наприклад, підприємства отримали право не подавати податкову та фінансову звітність та не виконувати зобов'язання зі сплати податків протягом шести місяців після завершення воєнного стану, якщо це неможливо було виконати. У травні 2022 року зміни до Податкового кодексу розділили підприємства на три категорії, в залежності від того, чи вони відновили свою можливість виконувати податкові обов'язки.

Зазначені заходи є спробою адаптувати економічну систему до викликів воєнного конфлікту, однак вони також супроводжуються значними фіскальними та економічними ризиками для країни. Важливо систематично вдосконалювати підходи та реагувати на змінюючіться обставини для забезпечення стабільності та ефективності фінансової системи України у складних умовах воєнного конфлікту.

В Україні, зокрема в умовах воєнного конфлікту, існують специфічні проблеми реалізації податкового контролю. Деякі з них включають:

1. Економічний вплив воєнного конфлікту: Війна призводить до руйнування економіки, втрати виробничих потужностей, зменшення податкових надходжень та загрози фінансової стабільності. Це ускладнює реалізацію податкового контролю через скорочення бази оподаткування та збільшення фіскальних ризиків.

2. Система обліку та аудиту в умовах війни: Втрата облікових документів через бойові дії та окупацію може призвести до втрати даних, необхідних для податкового контролю. Підприємства можуть мати труднощі у веденні обліку через економічні та соціальні труднощі, що виникають у зв'язку з війною.

3. Податкові пільги та підтримка підприємств: У зв'язку з воєнним станом держава може надавати пільги та підтримку підприємствам для забезпечення їхньої життєздатності. Проте це може стати джерелом зловживань та уникання оподаткування.

4. Міграція підприємств та капіталу: В умовах воєнного конфлікту підприємства можуть змінювати свої місцезнаходження або проводити міграцію

капіталу для збереження власної безпеки. Це може ускладнювати реалізацію ефективного податкового контролю.

5. Втрата робочих місць та соціальна напруга: Воєнний конфлікт призводить до втрати робочих місць, збільшення рівня безробіття та загальної соціальної напруги, що може впливати на спроби держави збирати податки та управляти економікою.

Загальна нестабільність в умовах воєнного конфлікту може сприяти зростанню труднощів у сфері податкового контролю та вимагати адаптації системи оподаткування до нових умов.

Оскільки сучасні економічні, технологічні та соціальні реалії вимагають адаптації податкової системи до нових умов, постає питання вдосконалення форма та методів проведення податкового контролю.

Розв'язання проблем реалізації податкового контролю в умовах воєнного конфлікту в Україні вимагає комплексного та системного підходу. Деякі можливі напрями вирішення цих проблем можна визначити на основі економічних та правових наукових підходів:

1. Адаптація податкової системи: Важливо адаптувати податкову систему до економічних умов воєнного конфлікту. Це може включати перегляд ставок податків, надання тимчасових пільг та збільшення прозорості в системі оподаткування.

2. Впровадження тимчасових заходів: Введення тимчасових заходів, спрямованих на забезпечення фінансової стабільності підприємств та уникнення фіскальних ризиків. Це може включати тимчасовий скасування деяких обов'язків та надання підтримки підприємствам, що потерпають від воєнного конфлікту.

3. Система обліку та аудиту: Забезпечення ефективної системи обліку та аудиту, яка враховує умови військового конфлікту. Це може включати впровадження заходів з збереження та відновлення облікової документації в умовах воєнного стресу.

4. Моніторинг економічної активності: Регулярний моніторинг економічної активності та реагування на зміни у виробництві та оподаткуванні

внаслідок воєнного конфлікту. Це дозволить вчасно коригувати податкову політику.

5. Підтримка міжнародної співпраці: Залучення міжнародних організацій та партнерів для надання фінансової допомоги та експертної підтримки в управлінні податками під час воєнного конфлікту.

6. Заходи соціально-економічної стабілізації: Розробка та впровадження заходів для соціально-економічної стабілізації, зокрема стимулювання зайнятості, підтримка підприємств та мінімізація соціально-економічних втрат внаслідок воєнного конфлікту.

Вдосконалення форм і методів податкового контролю є актуальним завданням, оскільки сучасні економічні, технологічні та соціальні реалії вимагають адаптації податкової системи до нових умов. Нижче розглянуті ключові аспекти, які пояснюють важливість вдосконалення форм і методів податкового контролю:

Зміна Економічного Середовища: Сучасна економіка швидко змінюється через глобалізацію, технологічний прогрес та інші фактори. Податковий контроль повинен відповідати новим викликам, таким як кризи, пандемії, зміни у структурі господарства, що потребує впровадження гнучких та ефективних методів.

Інновації в Технологіях: Використання сучасних інформаційних та аналітичних технологій може покращити здатність контрольних органів виявляти порушення та оптимізувати процес податкового адміністрування. Електронні системи моніторингу, штучний інтелект та аналітичні інструменти можуть значно полегшити роботу і зробити її більш точною.

Необхідність Правового Регулювання: Розробка та вдосконалення законодавчих актів, що стосуються податкового контролю, необхідна для унормування відносин між суб'єктами господарювання та податковими органами. Це дозволяє уникнути правових колізій та невизначеностей.

Забезпечення Прозорості та Справедливості: Вдосконалення форм і методів контролю сприяє створенню прозорого та справедливого середовища

для суб'єктів господарювання. Це важливо для підтримання довіри до податкової системи та запобігання ухилення від оподаткування.

Відповідь на Кризові Ситуації: Пандемії, війни та інші кризові ситуації можуть суттєво вплинути на економіку. Адаптація форм і методів податкового контролю дозволяє швидше та ефективніше реагувати на зміни у суспільстві та економіці.

Отже, вдосконалення форм і методів податкового контролю є критично важливим для забезпечення стабільності, ефективності та справедливості податкової системи в умовах постійної динаміки сучасного світу.

Але не дивлячись на ці проблеми та кризові явища, варто також звернути увагу на нормативно-правове регулювання податкового контролю.

Згідно з визначенням, що міститься в Податковому кодексі (стаття 61 розділу II) [4], податковий контроль – система заходів, що вживаються контролюючими органами і координуються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування і реалізацію державної фінансової політики з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства про регулювання грошового обігу, розрахунків і касової готівки угоди, патентування, ліцензування та інше законодавство, контроль за дотриманням якого покладено на регулюючі органи.

Також Податковий кодекс (стаття 62) [4] визначає, що податковий контроль здійснюється шляхом, зокрема, проведення перевірок та звірок відповідно до вимог цього Кодексу, а також перевірок на відповідність законодавству, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, у порядку, встановленому законами України, що регулюють відповідну сферу правовідносин.

Крім того, стаття 75 Податкового кодексу [4] передбачає види перевірок, які контролюючі органи мають право проводити і які включають документальні (планові та/або позапланові; виїзні або камеральні) перевірки. При цьому документальні (планові та/або позапланові) перевірки проводяться контролюючими органами в межах їх повноважень виключно у випадках і

порядку, встановлених цим Кодексом.

У свою чергу, підстави для проведення перевірок, зокрема позапланових документальних, визначені статтею 78 Податкового кодексу [4]. Так, зокрема, пункти 78.1.1 та 78.1.4 пункту 78.1 цієї статті передбачають такі підстави:

1) отримано податкову інформацію, яка вказує на порушення платником податків валютного, податкового та іншого законодавства, не регульованого цим Кодексом, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, за винятком випадків, коли платник податків надає пояснення та їх документальне підтвердження на обов'язковий письмовий запит контролюючого органу, в якому зазначається порушення даним платником податків валютного, податкового та іншого законодавства, не регульованого цим Кодексом. Звід законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, протягом 15 робочих днів з дня, наступного за днем отримання запиту;

2) виявлено недостовірність даних, що містяться у поданих платником податків податкових деклараціях, якщо платник податків не надає пояснень та їх документального підтвердження на письмовий запит контролюючого органу, в якому зазначається на виявлену недостовірність даних та відповідної декларації, протягом 15 робочих днів з дня, наступного за днем, зазначеним у цій декларації, у день отримання запиту.

Аналіз вищевказаних норм дозволяє зробити висновок, що можливість призначення та початку позапланової перевірки контролюючим органом виникне тільки в тому випадку, якщо платник податків не надасть пояснень та їх документального підтвердження на обов'язковий письмовий запит контролюючого органу за умови його направлення платнику податків.

Доречно було б зазначити, що виключно Податковий кодекс [4] визначає функції та правові засади діяльності контролюючих органів, визначених у пункті 41.1 статті 41 цього Кодексу, та центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізацію державної фінансової політики (Стаття 1).

Крім того, стаття 40 розділу II Податкового кодексу [4] передбачає, що цей розділ визначає порядок адміністрування податків і зборів, визначених у розділі

І цього Кодексу, а також порядок контролю за дотриманням податкового та іншого законодавства у випадках, коли такий контроль покладено на наглядові органи.

З аналізу вищенаведених положень можна зробити висновок, що податковий контроль є одним з видів та/або невід'ємною частиною державного контролю. Завданням податкового контролю є здійснення податковими органами відповідних заходів, у тому числі шляхом призначення та проведення документальних позапланових перевірок, спрямованих на забезпечення дотримання суб'єктами господарювання правильності нарахування, повноти та своєчасності сплати податків і зборів.

Водночас Податковий кодекс не передбачає можливості визначення підстав для проведення податкового контролю іншими нормативними правовими актами, зокрема, проведення документальних позапланових перевірок. Таким чином, Податковий кодекс виключно визначає, як і за яких умов (підстав) контролюючі органи можуть проводити відповідні контрольні та перевірочні заходи, зокрема документальні позапланові перевірки.

Одним із прикладів неадекватного нормативного регулювання є введення мораторію на перевірки протягом 2020 року та на початку 2021 року з метою запобігання виникненню та поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19). У зв'язку з цим в Україні також були введені певні обмеження (карантин), які також вплинули на можливість проведення контрольно-перевірочних заходів відповідними контролюючими органами (заборона або мораторій на перевірки) [1; 2]. Це, у свою чергу, також вплинуло на проведення певних видів планових та позапланових документальних перевірок контролюючими органами.

Водночас, на початку 2021 року було знято обмеження на проведення податковими органами окремих видів перевірок (документальних планових та позапланових). Так, постановою Кабінету Міністрів України від 03.02.2021 № 89» про скорочення строку дії обмеження щодо мораторію на окремі види перевірок « (далі - Постанова № 89) [3], яка набрала чинності 09.02.2021, мораторій на окремі види перевірок було скасовано. податкові перевірки були

скасовані, але тільки щодо юридичних осіб-фізичних осіб. Це відбулося завдяки нормі Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про державний бюджет України на 2020 рік» від 17.09.2020 № 909-IX (далі - Закон № 909) [8], яка надала уряду право скорочувати строк дії обмеження, заборони, пільги та гарантії встановлені відповідними законами України.

Необхідність прийняття постанови № 89 пояснюється тим, що з 18 березня 2020 року діє мораторій на перевірки, у зв'язку з чим органи ДПС не в змозі реагувати на ризики несплати податків фізичними особами-платниками.

Водночас норма Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямована на надання додаткових соціально-економічних гарантій у зв'язку з поширенням коронавірусної хвороби (COVID-19)» від 30.03.2020 № 540-IX (далі –Закон № 540-IX) [1] Про мораторій на документальні та фактичні податкові перевірки. Даний мораторій запроваджено Законом України» Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо додаткової підтримки платників податків на період реалізації заходів, спрямованих на запобігання виникненню та поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19) « від 13.05.2020. № 591 (далі іменований Законом № 591-IX) [2] було продовжено до останнього календарного дня місяця (включно), в якому закінчується карантин (пункт 522 підрозділу 10 розділу XX Перехідних положень Податкового кодексу [4]).

Як видно, наявність двох взаємно протилежних положень нормативних актів, а саме Податкового кодексу (щодо існування (продовження) мораторію) та постанови № 89 (скасування мораторію), породжує певну правову колізію. У свою чергу, норми Податкового кодексу мають пріоритет перед іншими нормативними актами, оскільки останній є спеціальним законом по відношенню до Постанови № 89, яка є виключно нормативно-правовим актом підзаконного характеру, навіть якщо вона прийнята вищим органом влади. Тобто норми Податкового кодексу, як спеціального закону, мають вищу юридичну силу. Водночас зміна положень Податкового кодексу можлива лише на підставі внесення до нього змін на підставі відповідних законів.

Крім того, постановою № 89 [3], разом зі зниженням обмежень, встановлених пунктом 522 підрозділу 10 розділу XX Перехідних положень Податкового кодексу, щодо дії мораторію на документальні (планові та позапланові перевірки) перевірки, дозволяється проводити документальні позапланові перевірки з підстав, зазначених у пунктах 78.1.1 та/або 78.1.4 пункту 78.1 ст. згідно зі ст. 78 Податкового кодексу, суб'єкти господарювання реального сектору економіки, які сформували податковий кредит за рахунок реєстрації ризикованих операцій з придбання товарів / послуг (зі списку ризикованих платників податків, виявлених у рамках роботи тимчасової слідчої комісії Верховної Ради України щодо розслідування фактів можливих корупційних дій державних чиновників, опублікованих у ЗМІ, що призвели до значних втрат дохідної частини державного бюджету України, сформований відповідно до Постанови Верховної Ради України від 24 квітня 2020 року № 568-IX [9]).

З юридичної точки зору підставою для призначення та проведення перевірок платників податків зазначається, з урахуванням положень пунктів 78.1.1 та/або 78.1.4 пункту 78.1 статті 78 Податкового кодексу (згаданих вище), наявність (офіційна публікація) відповідного переліку платників ризику та неподання платником податків пояснень та їх документального підтвердження на обов'язковий письмовий запит контролюючого органу.

У той же час, в даний час є тільки попередній звіт Тимчасової слідчої комісії Верховної Ради України про розслідування фактів можливих корупційних дій посадових осіб органів державної влади, опублікованих в засобах масової інформації, які призвели до значних втрат дохідної частини державного бюджету України (далі – попередній звіт) [10]. Однак даний звіт не містить як списку ризикованих платників податків, виявлених у рамках роботи тимчасової слідчої комісії Верховної Ради України (далі - ТСК Верховної Ради України), так і згадки про її наявність.

У свою чергу, відсутність офіційно опублікованого списку ризикованих платників податків, визначеного вищим контрольно-ревізійним Комітетом Верховної Ради України, призводить до неможливості юридичних підстав для

призначення та проведення контролюючими органами перевірок суб'єктів господарювання (платників податків) реального сектора економіки, навіть припускаючи що такий список (без його офіційного опублікування) тим не менш, ТСК ВР України був переданий ДПС України. Більше того, відсутність такого переліку не дає права (можливості) податковим органам направляти платнику податків запит з метою отримання роз'яснень та їх документального підтвердження.

На нашу думку, вищезазначене суперечливе нормативне регулювання постановою № 89 з питань податкового контролю, пов'язане як зі скороченням строку дії обмеження щодо мораторію на окремі види перевірок, так і з визначенням підстав для призначення та проведення документальних позапланових перевірок, не сприяють правовій визначеності у цих правовідносинах між контролюючими органами та платниками податків. Таким чином, вищесказане в майбутньому може вплинути на збільшення адміністративних претензій платників податків до контролюючих органів про визнання незаконними дій з видачі приписів та призначення відповідних перевірок.

Судова практика теж потребує уваги. Відповідно до вищевикладеної ситуації, позиція судів поки недоступна, ми лише зазначаємо, що на даний момент питання про законність та обґрунтованість прийняття постанови № 89 є предметом розгляду Окружного адміністративного суду Києва (справа № 640/8562/21) [11].

Водночас питання наявності (відсутності) законних підстав для проведення податкового контролю, у тому числі проведення документальних позапланових перевірок, неодноразово ставали предметом юридичних суперечок між платниками податків та податковими органами.

На даний момент існує усталена практика розгляду судами справ, предметом розгляду яких є необґрунтованість (відсутність відповідних законодавчих підстав) призначення (прийняття приписів про проведення) документальних як планових, так і позапланових перевірок [12-14].

Так, наприклад, суд першої інстанції задовольнив позов платника податків про скасування постанови про призначення документальної позапланової перевірки у зв'язку з відсутністю підстав для її прийняття, оскільки відповідач (податковий орган) при розгляді справи в суді не надав жодних доказів на обґрунтування направлення запит до позивача щодо надання інформації та її документального підтвердження [14]. Ця позиція суду першої інстанції була підтверджена Київським апеляційним адміністративним судом [15].

В іншій справі суд зазначив, що платник податків позбавлений обов'язку нести відповідальність за результати висновків документальної позапланової перевірки за відсутності підстав для призначення та проведення такої. Норми Податкового кодексу, дотримуючись балансу публічних і приватних інтересів, встановлюють умови та порядок прийняття контролюючими органами рішень про проведення перевірок, зокрема документальних позапланових. Тільки їх відповідність може бути належною підставою для прийняття наказу про проведення перевірки [16].

Ми повністю згодні з цими судовими рішеннями і вважаємо, що суди повністю досліджували обставини справи і дали належну правову оцінку.

У рішенні Європейського суду з прав людини від 20.10.2011 у справі «Рисовський проти України» суд підкреслив особливу важливість принципу «належного управління». Воно передбачає, що, коли мова заходить про питання, що представляє загальний інтерес, зокрема, якщо справа зачіпає такі фундаментальні права людини, як права власності, державні органи повинні діяти своєчасно, належним чином і настільки послідовно, наскільки це можливо (рішення у справах «Білер проти Італії», «Онерілдіз проти Туреччина», «Megadat.com б. г. і. проти Молдови» і «Москаль проти Польщі») [13].

Проведення перевірки господарюючого суб'єкта податковим органом є способом здійснення податковими органами своїх адміністративних функцій шляхом видання наказу про її проведення в рамках повноважень, наданих законом, в той час як недотримання порядку призначення та проведення перевірок призводить до порушення балансу публічних і приватних інтересів.

Державні органи зобов'язані впровадити внутрішні процедури, які підвищать прозорість і ясність їх дій, зведуть до мінімуму ризик помилок. Державні органи, які не впроваджують або не дотримуються власних процедур, не повинні мати можливості скористатися своїми неправомірними діями або ухилятися від виконання своїх обов'язків.

Однак автор змушений констатувати, що прийняття постанови № 89 є вельми суперечливим і породжує правові колізії. На наш погляд, як зниження обмежень (мораторію) на можливість проведення органами ДПС певних видів перевірок, зокрема документальних позапланових, так і визначення підстав для їх проведення, наявність взаємовідносин господарюючих суб'єктів реального сектора економіки з ризикованими платниками податків (згідно до переліку, визначеного тимчасовою слідчою комісією Верховної Ради України (офіційно опублікований)), необхідно, щоб це було здійснено виключно шляхом внесення змін до Податкового кодексу України.

Водночас слід зазначити, що наявність неясного, суперечливого нормативного регулювання на момент виникнення спірних правовідносин порушує принцип правової визначеності.

Аналіз проблем реалізації податкового контролю в Україні наголошує на актуальності вирішення конкретних аспектів, таких як координація, оцінка ризиків та використання технологій. Підкреслюється необхідність вдосконалення та адаптації до сучасних тенденцій.

2.3. Напрями та рекомендації з покращення податкового контролю в Україні

Однією з важливих і водночас складних проблем в сучасних умовах розвитку економіки України залишається питання удосконалення організації податкового контролю. Ефективний податковий контроль – необхідна умова успішного функціонування самої податкової системи в цілому, оскільки він

охоплює всю систему оподаткування, також здійснюється в розрізі кожного окремого податку, податкових груп, груп платників податків і територій [3].

Беручи до уваги показники ефективності податкового контролю, автор визначив наступні напрями удосконалення організації податкового контролю:

- ☐ удосконалення системи контрольної роботи;
- ☐ удосконалення системи обліку надходжень до бюджету;
- ☐ удосконалення роботи з платниками податків;
- ☐ удосконалення системи взаємодії податкової служби з іншими органами виконавчої влади;
- ☐ удосконалення системи стягнення податків;
- ☐ вдосконалення методології проведення податкового аудиту;
- ☐ розширення бази оподаткування;
- ☐ поліпшення системи внутрішнього контролю та запобігання корупції;
- ☐ прогнозування та планування надходжень.

Удосконалення системи контрольної роботи у сфері податкового контролю є важливим аспектом для підвищення ефективності і прозорості оподаткування. Цей процес можна розглядати у контексті ряду стратегічних заходів та інновацій, спрямованих на виявлення порушень, зменшення ризиків та забезпечення дотримання податкового законодавства.

Ефективний податковий контроль є необхідною умовою функціонування податкової системи, яка повинна забезпечувати прозоре економічне адміністрування податкових відносин з оптимальним обсягом витрат на його реалізацію. Оцінка забезпечення своєчасних і повних податкових надходжень до бюджету відображає загальні тенденції зниження рівня донарахувань за результатами контрольної-перевірочної роботи, високий рівень порушення кримінальних справ про ухилення від сплати податків [2].

Сучасний стан відносин між державою та платниками податків у сфері встановлення організації податкового контролю має такі особливості:

- відсутність досвіду комплексного впливу на економічні інтереси господарюючих суб'єктів;

- недостатня ефективність системи взаємодії громадських організацій, що діють в інтересах платників податків, з органами законодавчої та виконавчої влади;
- недосконалий механізм захисту законних інтересів та прав платника податків у чинному законодавстві;
- недоліки правового механізму взаємної відповідальності всіх учасників податкових правопорушень;
- відсутність національної комплексної програми з формування податкової культури населення [2].

Недосконалість податкового законодавства, ігнорування морально-етичного чинника, фіскальна спрямованість податкової політики держави сприяють зростанню відчуження між контролюючими органами та суспільством, ускладнюють взаємодію органів Державної фіскальної служби з платниками податків, а також призводять до загострення соціальної напруженості в суспільстві.

В таких умовах основним завданням є посилення ефективності податкового контролю за діяльністю господарюючих суб'єктів, який є важливим засобом забезпечення надходження податкових платежів до державного бюджету. Методи роботи контролюючих органів у сфері оподаткування спрямовані лише на примусове адміністрування податкових платежів, а методам, орієнтованим на добровільне обчислення та сплату податків до бюджету, на жаль, не приділяється належної уваги. Актуальною проблемою на сьогоднішній день є підвищення ефективності проведення податкових перевірок, скорочення кількості помилок при їх проведенні

1. Використання сучасних технологій:

Впровадження аналітичних інструментів та штучного інтелекту для автоматизації аналізу великих обсягів даних.

Розробка системи миттєвого моніторингу, яка дозволяє виявляти аномалії та неправомірності в реальному часі.

2. Розвиток методів профілактики:

Впровадження системи експрес-аудиту для систематичної перевірки податкової звітності без значних перерв.

Сприяння платникам податків у виконанні правил та регуляцій шляхом інформаційних кампаній та консультацій.

3. Захист від кіберзагроз:

Розвиток та впровадження сучасних систем кіберзахисту для захисту конфіденційності та цілісності податкової інформації.

Організація регулярних тренінгів для співробітників податкових органів щодо протидії кіберзагрозам.

4. Розвиток системи документообігу:

Впровадження електронного документообігу для зменшення часу обробки та підвищення точності обміну інформацією.

Створення єдиної електронної бази даних, яка об'єднує інформацію від різних джерел.

5. Активна співпраця з бізнес-середовищем:

Організація регулярних зустрічей та обговорень із представниками бізнес-середовища з метою збору відгуків та вдосконалення системи контрольної роботи.

Розробка та впровадження спеціальних програм для малих та середніх підприємств для полегшення процесу дотримання податкових зобов'язань.

6. Постійне підвищення кваліфікації персоналу:

Організація тренінгів та курсів з сучасних методів та технологій податкового контролю.

Стимулювання співробітників до постійного вдосконалення своїх навичок та знань у сфері податкового адміністрування.

Ці заходи спрямовані на створення більш ефективної, технологічно розвинутої та адаптивної системи контрольної роботи, яка відповідає сучасним викликам та забезпечує високий рівень дотримання податкового законодавства.

Удосконалення системи обліку надходжень до бюджету є ключовим завданням для забезпечення фінансової стійкості та ефективного використання

бюджетних ресурсів. Цей процес передбачає впровадження інноваційних методів та підвищення автоматизації для оптимізації обліку та моніторингу надходжень.

1. Електронізація та автоматизація:

Впровадження електронних систем збору податків та мит, що дозволяють автоматично фіксувати та обробляти платежі.

Розробка централізованої платіжної платформи для спрощення процесу здачі звітності та забезпечення швидкого обліку надходжень.

2. Впровадження принципів прозорості:

Сприяння публікації інформації про надходження до бюджету відкрито та зрозуміло для громадськості.

Розробка платформ для відслідковування надходжень в реальному часі, що дозволяє громадськості та стейкхолдерам моніторити використання бюджетних коштів.

3. Вдосконалення методів моніторингу:

Створення системи аналізу та прогнозу надходжень на основі великих даних для ефективного планування бюджету.

Впровадження системи ризик-аналізу для виявлення можливих порушень та неправомірних дій у сфері фінансів.

4. Ефективна взаємодія з бізнес-середовищем:

Організація регулярних консультацій та тренінгів для платників податків щодо коректного заповнення звітності та вчасної сплати податків.

Спрощення процедур та впровадження ефективного механізму звернення та отримання інформації для платників податків.

5. Захист від шахрайства та корупції:

Вдосконалення систем безпеки для захисту від можливих кібератак та витоків конфіденційної інформації.

Запровадження механізмів перевірки та аудиту, спрямованих на виявлення корупційних схем та неправомірних дій.

6. Розвиток методології фінансового моніторингу:

Запровадження сучасних методів аналізу фінансової діяльності для виявлення патернів та тенденцій.

Регулярне оновлення методології фінансового моніторингу відповідно до змін у законодавстві та економічному середовищі.

Усі ці заходи спрямовані на створення ефективної та прозорої системи обліку надходжень до бюджету, яка відповідає вимогам сучасності та забезпечує високий рівень фінансової стабільності.

Як було зазначено вище, в Україні існує проблема недоотримання податкових надходжень, котра є актуальною для багатьох країн світу і вимагає комплексного підходу до контролю та оцінки податкової бази для забезпечення ефективної роботи податкових органів. Згідно з розрахунками Міністерства економіки, розмір тіньової економіки в країні залишається високим, досягаючи 31% від обсягу офіційного ВВП за 2021 рік (взято показник довоєнного періоду).

Присутність великого неофіційного сектору та високий рівень ухилення від сплати податків призводять до значних втрат податкових надходжень. Офіційні дані Державної податкової служби свідчать про щорічні втрати в розмірі не менше 7.7 млрд доларів або 282 млрд гривень, в той час як експерти оцінюють цей діапазон від 200 до 300 млрд гривень на рік.

Виявлення та запобігання ухиленню від сплати податків вимагає вдосконалення методів контролю та оцінки податкової бази. Зокрема, Міжнародний валютний фонд рекомендує використовувати непрямі методи контролю, які включають такі ключові методи:

1. Метод аналізу банківських депозитів і касових витрат:

Використання банківської інформації для аналізу руху коштів та визначення можливих недекларованих доходів.

2. Метод підтвердження джерела походження коштів:

Аналіз джерел та легітимності коштів для визначення, чи вони є об'єктом оподаткування.

3. Метод чистої вартості:

Визначення чистої вартості активів та порівняння з декларованим доходом

для виявлення можливих розходжень.

4. Метод відсоткової націнки:

Визначення адекватності відсоткового доходу та порівняння з декларованим доходом.

5. Метод одиниць виміру та обсягів:

Використання даних про обсяги та вартість продажу для визначення можливих недоліків у деклараціях.

Впровадження цих методів в Україні може стати важливим кроком до зменшення ухилення від сплати податків. Однак важливо розробити відповідну законодавчу базу та забезпечити ефективну взаємодію зі стейкхолдерами. Підвищення рівня контролю за доходами є лише частиною більш широкої податкової реформи, що включає інші заходи для підвищення ефективності та стабільності публічних фінансів.

Запровадження непрямих методів контролю за доходами потребує кроків, таких як розробка законодавчої бази, створення аналітичної платформи, визначення відповідального підрозділу для впровадження та тестування пілотної версії. У довгостроковій перспективі, розширення методів та постійне вдосконалення контрольних механізмів буде ключовим для успішного зменшення недоотримання податкових надходжень в Україні.

Ще одним проблемним моментом, як було зазначено вище, є корупція. Об'єктами корупції в нашій державі є малі та середні підприємства, в той час як великі господарюючі суб'єкти при проходженні податкового контролю виступають одночасно як суб'єкти та об'єкти корупції, часто лобіюючи вигідні для себе корупційні норми. Отже, хабарництво та інші корупційні прояви становлять реальну загрозу ефективності податкового контролю, обмежують права суб'єктів господарювання, підривають авторитет Міністерства доходів і зборів України як органу державної влади, дискредитують чесних і добросовісних податкових інспекторів та платників податків.

Отже, можуть бути запропоновані наступні заходи:

- 1) Профілактика корупційних правопорушень податковими інспекторами;

2) виявлення та розкриття корупційних правопорушень за допомогою суворого внутрішнього антикорупційного контролю, періодичних спеціальних перевірок щодо податкових інспекторів; формування антикорупційної культури в податкових органах за допомогою активної профорієнтаційної та профілактичної роботи;

3) координація реалізації антикорупційної політики та постійний моніторинг корупційної діяльності податковими органами, виявлення осіб, схильних до протиправних дій, з подальшим відстороненням потенційних порушників від проведення контрольно-перевірочної роботи;

4) проведення спеціальних перевірок щодо осіб, які претендують на посади податкових інспекторів, в частині притягнення таких осіб до кримінальної відповідальності, зокрема за корупційні правопорушення, наявність судимості, її зняття, погашення; той факт, що особа раніше піддавалася адміністративним стягненням за корупційні правопорушення; достовірність відомостей, зазначених у декларації про доходи;

5) недопущення наявності планових показників надходжень від штрафів за результатами податкового контролю (наприклад, при плануванні надходжень до державного бюджету від надходжень від штрафів);

6) конфіскація майна, незаконно отриманого податковими інспекторами у державну власність (пожертвування, цінності, готівкові гроші тощо);

7) посилення захисту осіб, які повідомляють про підозри в корупційних діях податкових інспекторів при здійсненні контрольно-перевірочної роботи;

8) посилення антикорупційного контролю вищого керівництва податкових органів, забезпечення безспірного внесення інформації про всіх без винятку осіб, притягнутих до відповідальності за вчинення корупційних дій правопорушень, до Єдиного державного реєстру осіб, які вчинили корупційні правопорушення, з метою недопущення зайняття такими особами будь-яких державних посад у майбутньому; крім того, бажано зробити такий реєстр відкритим для громадськості.

Подання податкової звітності платниками податків в електронному вигляді

також зменшує ймовірність приховування прибутку та зниження податкових зобов'язань, спрощує процедури податкового контролю та зменшує витрати на податкове адміністрування. Дуже важливим напрямком податкового контролю також є профілактична та проактивна робота, яка спрямована на зниження кількості правопорушень у сфері оподаткування. Її основним проявом є масова роз'яснювальна робота, що проводиться податковими органами по відношенню до платників податків.

Одним з ключових питань серед проблем забезпечення ефективності податкового контролю в Україні є проблема гармонізації відносин між контролюючими органами у сфері оподаткування та платниками податків, оскільки це зачіпає інтереси як окремих громадян-платників податків, суб'єктів господарювання, так і держави в особі податкових органів.

Беручи до уваги необхідність гуманізації взаємин учасників процесу контролю та верифікації з метою уникнення конфліктів, зняття напруженості та встановлення взаєморозуміння між ними, а також забезпечення фінансових інтересів держави та ефективності податкового адміністрування в Україні, ми розробили концептуальну модель, яка забезпечує для поступового досягнення гармонізації взаємин учасників податкового контролю шляхом узгодження їх цілей, можливостей та інтересів, а також вказує на основні наслідки гармонізації як для податкових органів, так і для платників податків.

Крім того, на шляху зниження навантаження податкового контролю на бізнес та гармонізації взаємовідносин учасників процесу контролю та перевірки перед податковими органами стоїть завдання вдосконалення існуючих, впровадження та розробки нових форм і методів масової роз'яснювальної роботи з метою підвищення ефективності податкового адміністрування та зборів в Україні, створюючи сприятливе ставлення суб'єктів господарювання до протидії податковим органам, забезпечуючи прозорість контрольно-перевірочної роботи [3].

Тому автор вважає за доцільне виділити наступні напрямки вдосконалення податкового контролю в Україні:

- розвиток превентивного податкового контролю, який сприятиме формуванню високої податкової культури суспільства;
- реформування системи органів державного податкового контролю, уточнення їх завдань і функцій;
- забезпечення реальної прозорості діяльності податкових органів. податковий процес-визначення цілей і стандартів контролю;
- дотримання ефективної взаємодії між суб'єктами податкового контролю та іншими державними контролюючими органами, формування загальних баз даних і процедур обміну інформацією, забезпечення стабільності форм і механізмів податкової звітності;
- підвищення гнучкості системи податкового контролю, зокрема забезпечення її адаптованості до нових умов.

Проаналізувавши ситуацію, яка склалася щодо податкового контролю в Україні, можна сказати, що запропоновані рекомендації зможуть покращити контрольно-перевірочну роботу в Україні та забезпечити підтримання балансу інтересів платників податків та податкових органів, що сприятиме підвищенню рівня дотримання податкового законодавства, добровільна сплата податків та ефективність податкової системи в цілому.

Визначення конкретних напрямків та рекомендацій для удосконалення системи податкового контролю в Україні є актуальним, оскільки враховує сучасні виклики та можливості. Розгляд новаторських методів та акцент на використанні інформаційних технологій визначають унікальний характер рекомендацій.

ВИСНОВКИ ДО 2-ГО РОЗДІЛУ

Висновки до другого розділу підсумовують аналіз сучасного стану та проблем податкового контролю в Україні, визначаючи стратегічні напрямки для подальших покращень.

Розділ 2 надає комплексний аналіз сучасного стану податкового контролю в Україні, розглядає проблеми, що існують у реалізації цього контролю в державі, та пропонує конкретні напрями та рекомендації для покращення системи. Даний висновок підсумовує ключові висновки, які впливають із проведеного аналізу.

Аналіз сучасного стану податкового контролю в Україні свідчить про те, що існуюча система має свої позитивні аспекти, такі як наявність електронних засобів обліку та звітності. Однак водночас виявляються недоліки, такі як недостатня ефективність виявлення податкових порушень та неоднаковий розподіл податкового тягаря.

У рамках вивчення проблем реалізації податкового контролю в Україні визначено кілька ключових аспектів. Неоднозначність та важкість трактування окремих положень податкового законодавства створюють простір для непорозумінь між контролюючими органами та платниками податків. Додатковою проблемою є нерівномірний розподіл податкового навантаження в економіці.

На основі виявлених проблем пропонуються конкретні напрями для покращення податкового контролю. Серед них – спрощення та уточнення податкового законодавства, активне впровадження сучасних технологій у систему контролю, а також посилення співпраці між податковими органами та платниками податків.

Розділ 2 розкриває найважливіші аспекти сучасного стану податкового контролю в Україні. Визначені проблеми надають підставу для глибокого аналізу та вдосконалення існуючої системи. Рекомендації щодо покращення податкового контролю відображають потребу у комплексному підході до модернізації податкової системи.

На основі проведеного дослідження можна виокремити ключові фактори, які сприяють підвищенню ефективності вітчизняної податкової системи та контролю. Серед них:

1. Побудова стабільної та цілісної податкової системи: Необхідність

встановлення збалансованих підходів до фінансового перерозподілу в межах країни та обґрунтування оптимальних норм оподаткування.

2. Уніфікація системи оподаткування: Зусилля направлені на уникнення подвійного оподаткування та створення єдиної та зрозумілої системи оподаткування.

3. Структуризація системи оподаткування: Ефективне структурування системи на користь прямого оподаткування майна, капіталу та землі.

4. Співучасть ДФС у законотворчій роботі: Активна участь ДФС у формуванні законодавства для забезпечення взаємодії із сучасними потребами громадян та бізнесу.

5. Розвиток ІТ-технологій: Збільшення кількості електронних сервісів та поліпшення обслуговування платників для максимальної електроніфікації процесів та мінімізації корупційних схем.

6. Реструктуризація податкових органів: Оптимізація кадрових ресурсів та мотивація співробітників, що включає скорочення персоналу та перебудову всієї системи управління.

7. Юридичний напрям: Зміна процедур адміністративного оскарження через впровадження системи податкових судів, яка допоможе знизити ризики корупційних проявів.

Ці заходи спрямовані на підвищення ефективності та прозорості податкової системи, сприяючи економічному розвитку та зниженню можливих ризиків корупції в цьому секторі.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

На підставі теоретичного узагальнення був проведений послідовний аналіз концептуальних підходів до визначення «податковий контроль» в нормативних актах та наукових працях. Зазначено, що у науковій літературі та правових документах України та інших країн приділяється значна увага податковому контролю, оскільки його роль зростає в умовах сучасного господарювання, що супроводжується розширенням сфери й методів контролю, а також цифровою трансформацією процесів.

Актуальність дослідження цього питання не зменшується, а навпаки, зростає, оскільки у сучасних умовах змінюється не лише законодавче регулювання оподаткування, але й самі процедури податкового контролю. Особливо важливим стає удосконалення податкового контролю в контексті цифровізації, що вимагає адаптації до нових технологічних реалій та стрімкого розвитку електронного бізнесу.

Досліджено та обґрунтовано поняття «податковий контроль», що дозволяє розширити його функціональне призначення відповідно до практичних завдань податкових органів. Науковий підхід до розуміння цього терміну допомагає враховувати еволюцію процесів у сфері оподаткування та визначати способи його оптимізації.

Одним із важливих завдань податкового контролю є забезпечення дотримання платниками податків правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків та зборів. Це вимагає проведення різноманітних заходів, включаючи позапланові документальні перевірки. Забезпечення правової чіткості та визначеності процедур контролю допомагає уникнути суперечок і конфліктів між контролюючими органами та платниками податків.

Однак існує проблема правових колізій у законодавстві, яка призводить до суперечок між різними органами та платниками податків, підірвавши тим самим принцип правової визначеності. Отже, важливо внести зміни до Податкового кодексу України з метою врегулювання питань, які стосуються проведення

перевірок та мають високий ризик виникнення конфліктів.

Загалом, запропоновані рекомендації спрямовані на вдосконалення системи податкового контролю в Україні та забезпечення балансу між інтересами держави та платників податків. Це сприятиме підвищенню рівня дотримання податкового законодавства, визначеності процедур та підтримуванню довіри до системи оподаткування в цілому.

1. Необхідність комплексного підходу: Розвиток ефективного податкового контролю в Україні вимагає комплексного підходу, охоплюючи всі аспекти податкової системи та надійно контролюючи податкову базу.

2. Використання новітніх методів та технологій: Впровадження новітніх технологій та аналітичних інструментів є ключовим для покращення ефективності податкового контролю. Використання непрямих методів, таких як аналіз банківських депозитів та інші, може значно підвищити точність та об'єктивність оцінки податкової бази.

3. Підвищення фінансової прозорості: Забезпечення фінансової прозорості є ключовим для успішного податкового контролю. Розширення бази оподаткування та вдосконалення системи обліку надходжень до бюджету допоможе уникнути ухилення від сплати податків.

4. Узгодженість з міжнародними стандартами: Важливо вирівнювати систему податкового контролю відповідно до міжнародних стандартів, що сприятиме залученню іноземних інвестицій та покращенню ділового клімату в країні.

5. Співпраця з бізнес-спільнотою: Залучення бізнес-спільноти до діалогу та співпраці може сприяти вдосконаленню системи податкового контролю. Розробка ефективних методів взаємодії з платниками податків та врахування їхніх потреб є важливим елементом податкової реформи.

6. Соціальна відповідальність: При розвитку податкового контролю слід акцентувати на соціальній відповідальності. Забезпечення справедливості та рівності в податковій системі сприятиме формуванню довіри громадян до держави та податкових органів.

7. Ефективна система освіти та навчання: Розвиток кваліфікованого персоналу для податкового контролю потребує вдосконалення системи освіти та навчання. Це дозволить створити команду фахівців, яка відповідає вимогам сучасного податкового середовища.

Необхідним є застосування нових підходів до здійснення податкового контролю, виділення основних напрямів його вдосконалення та наукової організації, зокрема в частині нормативно-правового, інституційного, інформаційного забезпечення

Крім цього, потребують удосконалення механізми організації та здійснення податкового контролю, а також їх нормативноправове супроводження.

Узагальнюючи, вдосконалення податкового контролю в Україні є важливим кроком для забезпечення фінансової стійкості держави та створення сприятливого клімату для розвитку бізнесу. Це вимагає спільних зусиль уряду, бізнесу та громадян з метою створення прозорої, ефективної та справедливої податкової системи.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Александрова М., Довгалюк В. Перспективи розширення фінансового простору місцевого самоврядування. Економіка та суспільство. 2021. №28. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/522>.
2. Андрющенко І. Є., Шаповал С. С. Податковий контроль в системі протидії ухиленню від оподаткування. Ефективна економіка. 2017. №7. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5691> (дата звернення: 20.11.2023).
3. Бечко П.К. Податковий менеджмент [Текст]: Навч. посіб. / П.К. Бечко, Н.В. Лиса. – К.: Центр навч. л-ри, 2009. – 288 с.
4. Буглаєва О. Ю. Податковий контроль: теоретичний аспект. Наукові праці НДФІ. 2009. № 4 (49). С. 131— 137.
5. Буряк П.Ю. Податковий контроль. Київ, 2007. 608 с.
6. Васюк Ю. М. Податковий контроль як засіб державного управління. Економіка та держава. 2012. № 2. С. 129—132.
7. Власов А., Понамарчук О. Сутність та функції податкового контролю. Юридичний вісник. 2011. № 2. С. 107—113.
8. Воронкова О.М. Особливості податкового контролю в умовах дії Податкового кодексу України: форми та методики реалізації. Інноваційна економіка. 2012. № 2. С. 239–243.
9. Грищенко С. Попередній податковий контроль: теоретичний аспект. Фінансове право. 2018. № 10. С. 171—178.
10. Доброскок О.В. Податковий контроль та його ефективність: навч. посібник. Київ: Алерта, 2012. 238 с.
11. Єгарміна В.Д. Податковий контроль: теоретичні засади і практика. Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України. 2011. № 1. С. 166–176.
12. Завгородний В.П. Налоги и налоговый контроль в Украине. Київ,

2000. 639 с.

13. Зайцев О. В. Податковий менеджмент : підручник / О. В. Зайцев. – Київ : Ліра-К, 2016. – 308 с.

14. Іванов Ю.Б. Податкова система [Текст]: Навч. посіб. / Ю.Б.Іванов, А.І. Крисоватий, О.М. Десятнюк. – К.: Атіка, 2006. – 920 с.

15. Квач Я.П., Князькова В.Я., Федоренко С.О. Податковий контроль в Україні: фіскальна ефективність та шляхи вдосконалення. Науковий погляд: економіка та управління. 2018. № 1 (59). С. 165—170.

16. Кізло М.В. Система податкового контролю сутність та структура [Текст] / М.В. Кізло, Р.В. Росоха // Науковий вісник НЛТУ України. – 2011. – Вип. 21.9. – с. 203- 208

17. Князькова В. Фіскальна ефективність податкового контролю та напрями його покращення. Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. 2014. № 3 (74). С. 116—123.

18. Ковальчук К. Ф., Петрова Л. В. Актуальні питання вдосконалення податкового контролю в Україні. Економічний вісник. 2017. № 4. С. 100—106.

19. Козьмук Н. І. Податковий контроль як інструмент забезпечення дотримання законодавства у сфері оподаткування. Глобальні та національні проблеми економіки. 2015. Вип. 5. С. 871—874.

20. Корецький О.М. Податковий контроль як складова державного фінансового контролю. Державне управління: удосконалення та розвиток. 2010. № 12. URL : <http://www.dy.nauka.com.ua/?op=1&z=403> (дата звернення: 20.11.2023).

21. Кучерявенко М.П. Податкове право України : підручник. Харків : Право, 2012. 528 с.

22. Кучерявенко Н.П. Основы налогового права. Харьков, 2001. 302с.

23. Малафеев А. Аналіз змін податкового законодавства в Україні під час воєнного стану / Малафеев А.Д – Державний університет «Житомирська політехніка», 2023. – 1 с.

24. Мельник М. І. Податковий контроль в Україні: проблеми та

пріоритети підвищення ефективності: монографія. Львів: ДУ "Інститут регіональних досліджень ім. М. І. Долішнього НАН України", 2015. 330 с.

25. Онищенко В.А. Податковий контроль (основи організації). Ірпінь, 2003. 432 с.

26. Офіційний сайт Державної служби статистики України. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.

27. Офіційний сайт Журналу «Урядовий кур'єр». [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.ukurier.gov.ua/>.

28. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/>.

29. Офіційний сайт Національної бібліотеки України ім. В.І. Вернадського. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.nbuv.gov.ua/>.

30. Податкове право. Навчальний посібник / за ред. О.М. Бандурки, В.Д. Понікарова, С.М. Попової: Центр учбової літератури. Київ, 2012. 312 с.

31. Податковий кодекс України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 20.11.2023).

32. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI із змінами та доповненнями. URL: <https://tax.gov.ua/nk> (дата звернення: 20.11.2023).

33. Податковий Кодекс. Документ № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення 20.11.2023).

34. Поканевич Ю. В. Податковий контроль: напрями удосконалення / Ю. В. Поканевич. – Режим доступу: <http://www.stattionline.org.ua/ekonom/75/11653-podatkovij-kontrol-napryamiudoskonallennya.html>. – Назва з екрана.

35. Потернак Ю. П. Податковий контроль у системі забезпечення економічної безпеки держави. Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ. Серія економічна. 2013. № 1. С. 105—112.

36. Проблеми формування податкової системи України: регіональний аспект [Текст]: монографія / відп. ред. Л.П. Сідельникова. – Херсон: ХНТУ, 2010. – 227 с.

37. Публічний звіт ДПС за 2022 рік // Державна податкова служба. – 2023. – URL: <https://tax.gov.ua/data/files/292923.pdf>.
38. Рева Д.М. Правове регулювання податкового контролю в Україні : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Харків, 2005. 20 с.
39. Рева Т.М. Податковий менеджмент [Текст]: Навч. посіб. Вид. 2-ге, перероб. та доп./ Т.М. Рева – Київ: Центр навч. л-ри, 2005 – 304 с.
40. Соловійова Ю.О. Організаційно-правові засади здійснення податкового контролю в Україні : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. URL: <http://mydisser.com/en/catalog/view/6/352/8021.html> (дата звернення: 20.11.2023).
41. Хмільовська К. В. Організаційні засади податкового контролю / К. В. Хмільовська // Фінанси України. – 2013. – № 6. – С. 50–56.
42. Чередніченко А.П. Податковий контроль в умовах трансформаційної економіки України : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.04.01. Одеса, 2005. 18 с.
43. Шевчук О. Д., Мазур Ю. В. Особливості функціонування сучасної системи податкового адміністрування і контролю в Україні. Ефективна економіка. 2015. №4. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&- z=3983> (дата звернення: 20.11.2023)
44. Ярошенко Ф.О., Павленко В.Л. Історія податків та оподаткування в Україні. Ірпінь, 2002. 240 с.

ДОДАТКИ

Додаток А

Специфічні особливості податкового контролю	Характеристика
Спеціальний державний контроль	- Здійснюється спеціальними суб'єктами, наділеними державною особливою компетенцією в галузі оподаткування. - Здійснюється відносно спеціального об'єкта, такого як централізовані і децентралізовані грошові фонди.
Особлива сфера діяльності	- Взаємодія матеріальних і фінансових відносин у рамках єдиного товарногрошового комплексу держави. - Пов'язана не тільки з грошовими, але й з матеріальними ресурсами, які беруть участь в процесі оподаткування.
Складова державного регулювання трансформаційної економіки	- Відображає відносини влади й підпорядкування, базуючись на фіскальних функціях держави. - Має імперативний характер, що визначається особливістю реалізації фіскальних функцій.
Функціональний елемент податкового процесу	- Реалізується через сукупність активних дій, в яких беруть участь як зобов'язані, так і владні суб'єкти.
Організаційний та дієвий елемент податкової системи	- Основний елемент організації і дієвості податкової системи. - Головний інструмент державного фінансового контролю.

Додаток Б

Етап здійснення податкового контролю	Характеристика
Планування контролю	- Система прийомів і методів планування перевіркової роботи відповідно до завдань контролю, таких як виявлення податкових правопорушень у діяльності суб'єкта господарювання.
	- Вивчення наявних податкових, бухгалтерських, фінансових, банківських та інших звітних даних, матеріалів попереднього контролю і камеральних перевірок, іншої інформації, що характеризує господарську діяльність і фінансовий стан об'єкта контролю.
Доперевірочний (превентивний) контроль	- Здійснюється на основі комплексного та глибокого аналізу і розрахунків зобов'язань платника податків перед бюджетом, податкових декларацій, документів бухгалтерського та податкового обліку, що сприяє забезпеченню об'єктивності оцінки доцільності прийняття або неприйняття рішень про здійснення контрольно-перевірочних заходів.
	- Основна мета - підготовка максимально ефективного проведення контрольних заходів, вироблення оптимальної стратегії майбутньої податкової перевірки.
Поточний податковий контроль	- Здійснюється через безпосередні контрольно-перевірочні заходи, у ході яких податковий інспектор перевіряє показники фактичної діяльності суб'єкта господарювання з показниками, поданими ним до податкової інспекції.
Завершальний етап податкового контролю	- Складання акта чи довідки податкової перевірки, що підписуються податковим інспектором і посадовими особами об'єкта контролю.
	- У разі встановлення порушень під час перевірки складається акт, в якому систематизуються матеріали перевірки, реєструються виявлені факти порушень, зловживань.
	- У випадку відсутності порушень податкового законодавства складається довідка, а контрольні дії щодо суб'єкта господарювання вважаються завершеними.
Виконання приписів	- Формування повідомлення-рішення за результатами перевірки, яке містить приписи щодо виправлення виявлених порушень.
	- Процедура складання, направлення та відкликання такого повідомлення-рішення регламентується відповідними нормами та Порядком направлення органами державної податкової служби податкових повідомлень-рішень платникам податків.