

УДК 336.2

DOI <https://doi.org/10.32782/2521-6473.2023-2.5>

**А. В. Марущак**, кандидат юридичних наук, доцент,  
доцент кафедри конституційного, адміністративного  
та фінансового права  
Чернівецького юридичного інституту  
Національного університету «Одеська юридична академія»

## ПОДАТКОВИЙ КОНТРОЛЬ: СУТНІСТЬ, ОСОБЛИВОСТІ ТА ПРИЗНАЧЕННЯ

*Податковий контроль є невід'ємною складовою ефективною фіскальною політикою країни та відіграє важливу роль у забезпеченні справедливості і економічної стабільності. Шляхом посилення прозорості та незалежності податкового контролю, можна сприяти створенню конкурентоспроможної та стабільної економічної системи, яка буде позитивно впливати на розвиток країни та підвищення життєвого рівня громадян. Актуальність вивчення податкового контролю в нинішній час важко переоцінити, оскільки це тема, яка безпосередньо стосується економічного розвитку країни, фінансової стабільності та справедливості в оподаткуванні. Важливість вивчення податкового контролю обумовлена різними чинниками. Зокрема, податки є одним із основних джерел доходів для держави, і ефективне справляння податків є вирішальним для забезпечення фінансування різних соціальних програм та розвитку інфраструктури. Вивчення податкового контролю допомагає забезпечити оптимальне справляння податків, що забезпечує стабільний економічний розвиток країни. Вивчення податкового контролю допомагає розробити ефективні стратегії та інструменти для боротьби з правопорушеннями у сфері податкових правовідносин і запобігти втратам доходів для державного бюджету.*

*Наукова стаття присвячена детальному огляду особливостей податкового контролю та характеристики різних аспектів, що обумовлюють важливість податкового контролю. Відзначено, що податковий контроль є саме тим ефективним інструментом, який допомагає урегулювати взаємини між державою та платниками податків. Розглянуто суб'єктів податкового контролю в Україні. Зокрема, зазначено, що суб'єктів податкового контролю можна розділити на дві групи. У першій виділити ті органи, до компетенції яких входить проведення податкового контролю, у іншій – ті, щодо яких проводиться сам контроль. Досліджено та проаналізовано Податковий кодекс України у частині визначення сутності та кола суб'єктів податкового контролю. Зацікавлено увагу на особливостях податкового контролю, серед яких: комплексність системи контролю, діджиталізація системи контролю, запровадження ризик-орієнтованого підходу, акцент на превентивні заходи, система санкцій, соціальна роль податкового контролю, посилення міжнародного співробітництва.*

*Ключові слова: податковий контроль, суб'єкти податкового контролю, діджиталізація системи податкового контролю, соціальна роль податкового контролю.*

### **A. V. Marushchak. Tax control: essence, features and purpose**

*Operational and effective tax control is an important component of the reliability of the country's financial system. It plays a key role in ensuring the balance of the state's financial condition and creating favorable conditions for the country's economic development. Tax authorities actively use various methods and tools of tax control to ensure compliance with tax legislation and its proper implementation in practice.*

*Tax control is an integral part of the country's effective fiscal policy and plays an important role in ensuring justice and economic stability. By strengthening the transparency and independence of tax control, it is possible to contribute to the creation of a competitive and stable economic system that will positively affect the development of the country and increase the standard of living of citizens. The relevance of the study of tax control at the present time is difficult to overestimate, since it is a topic that directly affects the economic development of the country, financial stability and fairness in taxation. The importance of studying tax control is determined by various factors. In particular, taxes are one of the main sources of revenue for the state, and effective tax administration is crucial to ensure the financing of various social programs and infrastructure development. The study of tax control helps ensure optimal tax administration, which ensures stable economic development of the country. The study of tax control helps to develop effective strategies and tools to combat offenses in the field of tax relations and prevent revenue losses for the state budget.*

*The scientific article is devoted to a detailed review of the features of tax control and the characteristics of various aspects that determine the importance of tax control. It was noted that tax control is precisely the effective tool that helps regulate relations between the state and taxpayers. Subjects of tax control in Ukraine are considered. In particular, it is stated that subjects of tax control can be divided into two groups. In the first one, identify those bodies whose competence includes tax control, in the other - those for which the control itself is carried out. The Tax Code of Ukraine was studied and analyzed in terms of determining the essence and scope of tax control subjects. Attention is focused on the peculiarities of tax control, including: the complexity of the control system, digitalization of the control system, the introduction of a risk-oriented approach, an emphasis on preventive measures, the system of sanctions, the social role of tax control, strengthening international cooperation.*

*Key words: tax control, subjects of tax control, digitization of the tax control system, social role of tax control.*

**Постановка проблеми.** Оперативний та ефективний податковий контроль є важливою складовою надійності фінансової системи країни. Він виконує ключову роль у забезпеченні збалансованості фінансового стану держави та створенні сприятливих умов для економічного розвитку країни. Податкові органи активно застосовують різноманітні методи і інструменти податкового контролю для забезпечення дотримання податкового законодавства та належної його реалізації на практиці. Актуальність вивчення податкового контролю в нинішній час важко переоцінити, оскільки це тема, яка безпосередньо стосується економічного розвитку країни, фінансової стабільності та справедливості в оподаткуванні. Важливість вивчення податкового контролю обумовлена різними чинниками. Зокрема, податки є одним із основних джерел доходів для держави, і ефективне справляння податків є вирішальним для забезпечення фінансування різних соціальних програм та розвитку інфраструктури.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Тематика податкового контролю стала предметом досліджень багатьох вітчизняних науковців. Різні аспекти податкового контролю піддавались вивченню та були проаналізовані у наукових працях багатьох авторів: Т.А. Латковської, В.В. Липського, І. Литвинчука, А.С. Колісник, Н.А. Маринів та ін.

**Метою статті** є поглиблений аналіз сутності податкового контролю та дослідження основних чинників, що обумовлюють його призначення.

**Виклад основного матеріалу.** Значення податкового контролю розкривається через призму декількох аспектів.

По-перше, податковий контроль сприяє справлянню податків та формуванню дохідної частини бюджету. Це дозволяє державі забезпечити фінансування соціальних програм, інфраструктурних проєктів, проєктів освіти, охорони здоров'я та інших галузей, що сприяють загальному розвитку країни.

По-друге, податковий контроль має важливу роль у боротьбі з корупцією та незаконною діяльністю у цій сфері. Він сприяє запобіганню ухилення від сплати податків, недекларуванню доходів та інших порушень податкового законодавства. Це допомагає забезпечити рівні умови для всіх платників податків і створює довіру до системи оподаткування.

По-третє, податковий контроль сприяє створенню рівного конкурентного середовища для бізнесу. Він допомагає запобігати випадкам недобросовісної поведінки учасників фінансових відносин, таким як ухилення від сплати податків. Значна кількість платників не бажає добровільно сплачувати податки взагалі або сплачувати їх у повному обсязі, прагнучи занизити свої податкові зобов'язання або взагалі ухилитись від сплати того чи іншого податкового платежу [1]. А податковий контроль у таких випадках не лише дає змогу виявити порушення, а і запобігти їх настанню. Це сприяє розвитку підприємництва та залученню інвестицій, що позитивно впливає на економічне зростання та створення нових робочих місць. Через ефективний податковий контроль, держава може створити стабільне та прозоре бізнес-середовище, що привертатиме інвесторів та сприятиме розвитку підприємництва. Формування інвестиційної привабливості України має вирішити завдання скорочення бюджетного дефіциту та, як наслідок, якісного розвитку економіки, встановлення справедливих умов для ведення бізнесу.

Теоретична основа вивчення податкового контролю, що міститься у наукових працях вчених є досить неоднорідною. Податковий контроль може розглядатися в декількох аспектах: як функція, як елемент державного управління економікою або ж як процес чи особлива діяльність уповноважених суб'єктів [2].

Податковий контроль – це окрема складова системи управління податкової системи, що забезпечує дотримання діючого податкового законодавства з метою забезпечення грошовими ресурсами бюджету і державних цільових фондів [3].

Податковий контроль як особливий організаційно-правовий механізм можна трактувати як у широкому, так і у вузькому значенні. У широкому значенні податковий контроль охоплює всі сфери діяльності уповноважених органів, включаючи здійснення податкового обліку, податкових перевірок та інше, а також усі сфери діяльності контрольованих суб'єктів, пов'язані зі сплатою податків і зборів (облік об'єктів оподаткування, дотримання термінів і порядку сплати податків і зборів, порядок надання податкової звітності тощо) [4]. У вузькому значенні під податковим контролем розуміється тільки проведення податкових перевірок уповноваженими органами.

Вітчизняне законодавство визначає податковий контроль як систему заходів, що вживаються контролюючими органами та координуються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи [5].

Існує думка, що дане визначення податкового контролю має певний недолік, оскільки не включає у себе важливу функцію, яку виконують податкові органи під час здійснення процедури податкового контролю, а саме правильність складання та своєчасність подання податкових декларацій (розрахунків) [6].

Податковий контроль є важливою складовою економічної системи будь-якої країни. Україна, як суверенна держава, також має свою систему податкового контролю, яка включає різні суб'єкти. Ці суб'єкти

забезпечують ефективність та дотримання податкового законодавства в країні, тим самим забезпечують фінансову стабільність держави. Суб'єкти податкового контролю в Україні грають важливу роль у забезпеченні правильного функціонування податкової системи. Вони здійснюють перевірки, контролюють правильність розрахунків платників податків, сприяють виявленню податкових порушень та забезпечують дотримання податкового законодавства.

Суб'єктів податкового контролю можна розділити на дві групи. У першій виділити ті органи, до компетенції яких входить проведення податкового контролю, у іншій – ті, щодо яких проводиться сам контроль.

Деякі науковці пропонують виділяти ще третю групу – допоміжні суб'єкти або факультативні. До неї відносять таких осіб та органи, що беруть участь у заходах пов'язаних із здійсненням податкового контролю, але не як контролюючий суб'єкт чи суб'єкт щодо якого здійснюється сам контроль безпосередньо. Тобто, мова йде про експертів, перекладачів тощо. Вказані суб'єкти відіграють допоміжну роль і своїми діями сприяють виникненню та розвитку податкових правовідносин у сфері контролю.

Відповідно до Податкового кодексу України, а саме ст. 41 Контролюючими органами є:

– податкові органи (центральный орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, його територіальні органи) – щодо дотримання законодавства з питань оподаткування, законодавства з питань сплати єдиного внеску, а також щодо дотримання іншого законодавства, контроль за виконанням якого покладено на центральный орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, чи його територіальні органи;

– митні органи (центральный орган виконавчої влади, що реалізує державну митну політику, його територіальні органи) – щодо дотримання законодавства з питань митної справи та оподаткування митом, акцизним податком, податком на додану вартість, іншими податками та зборами, які відповідно до податкового, митного та іншого законодавства справляються у зв'язку із ввезенням (пересиланням) товарів на митну територію України або територію вільної митної зони або вивезенням (пересиланням) товарів з митної території України або території вільної митної зони [5].

Перелік контролюючих органів в Україні включає органи, що наділені відповідною предметною компетенцією у сфері оподаткування, а їх статус визначається з урахуванням принципу розмежування цієї компетенції [7].

Окрім контролюючих органів законодавець у даній статті передбачає також і органи стягнення: органами стягнення є виключно контролюючі органи, визначені підпунктом 41.1.1 ПКУ, уповноважені здійснювати заходи щодо забезпечення погашення податкового боргу та недоїмки зі сплати єдиного внеску у межах повноважень, а також державні виконавці в межах своїх повноважень [5].

Серед органів державної влади, основними суб'єктами податкового контролю можна назвати Державну податкову службу України (ДПС). Вона відповідає за збір податків та забезпечення їх відповідності законодавству. ДПС має повноваження проводити перевірки платників податків, контролювати правильність розрахунків та надання фінансової звітності.

В Україні податковий контроль має свої особливості, які впливають з характеру податкової системи та специфіки вітчизняного законодавства. Основні особливості податкового контролю в Україні полягають у наступному.

– комплексність системи контролю. Податковий контроль в Україні здійснюється багатьма органами і це забезпечує комплексний підхід до контролю та більш ефективне виявлення порушень.

– діджиталізація системи контролю. Мова йде про електронну систему звітності. Україна активно розвиває та вдосконалює систему податкового контролю, впроваджуючи нові технології та підходи. Наразі активно впроваджується електронна система звітності, що дозволяє автоматизувати процеси обліку та контролю за податками. Платники податків подають електронні звіти та ведуть облік у спеціальних електронних системах, що спрощує контроль та зменшує можливість помилок. Загалом, діджиталізація у цій сфері впливає на покращення аналітичних засобів.

– запровадження ризик-орієнтованого підходу. Податковий контроль в Україні стає все більше ризик-орієнтованим, що означає, що контроль спрямовується на суб'єкти, які мають високий ризик можливості порушень у сфері податкового законодавства. Це дозволяє зосередити ресурси та зусилля на тих платниках податків, які найбільш схильні до порушень законодавства, тим самим забезпечуючи ефективність і економію ресурсів контролю. Взаємовідносини між суб'єктами господарювання та контролюючими органами мають бути максимально гнучкими й реалізовуватись у формі державно-приватного партнерства, бо саме такий підхід дозволить зробити такі відносини максимально прозорими та відкритими і, як наслідок, дозволить вивести з тіні ще більше платників податків й збільшити суми доходів до бюджетів [8].

– акцент на превентивні заходи. Однією з особливостей податкового контролю в Україні є посилення превентивних заходів. Податкові органи проводять податкові консультації для платників податків з метою усвідомлення ними правил та вимог податкового законодавства. Це допомагає зменшити кількість порушень і сприяє встановленню позитивного діалогу між податковими органами та платниками податків.

– система санкцій. Україна активно вдосконалює систему санкцій для порушників податкового законодавства. Запровадження більш жорстких штрафів має запобігальний ефект і сприяє відповідальному ставленню платників податків.

– соціальна роль податкового контролю. Податковий контроль допомагає забезпечити справедливий розподіл податкових навантажень між різними верствами населення та підприємствами. Шляхом контролю за правильністю обчислення, нарахування та сплати податків, уряд може забезпечити соціальну справедливість. Крім того, ефективний податковий контроль дозволяє підтримувати соціальні програми та допомагає уряду забезпечити соціальний захист населення.

– посилення міжнародного співробітництва: Україна активно взаємодіє з міжнародними організаціями та партнерами з питань податкового контролю. Це включає співпрацю з Міжнародним валютним фондом (МВФ), Організацією економічного співробітництва і розвитку (ОЕСР), Європейським союзом та іншими. Така співпраця дозволяє впроваджувати міжнародні стандарти і найкращі практики в сфері податкового контролю, а також обмінюватися інформацією та досвідом з іншими країнами. Тобто у системі податкового контролю присутні елементи глобалізації. Основна проблема гармонізації оподаткування полягає в узгодженні інтересів суб'єктів на рівні окремої держави у нерозривному взаємозв'язку з міжнародними тенденціями фіску [9].

**Висновки.** Таким чином, значення податкового контролю для держави полягає в забезпеченні фінансової стабільності, створенні рівних умов для бізнесу, соціальній справедливості, євроінтеграції, попередженні правопорушень у фінансовій сфері, дотриманні податкового законодавства. Вдосконалення системи податкового контролю є важливим завданням для розвитку країни та покращення життя її громадян. Однією з форм вдосконалення податкового контролю є взаємодія органів податкової служби з аудиторськими фірмами при здійсненні перевірок. Аудитори мають досить широкі знання обліку, господарської діяльності, практичні навички, що дозволить при здійсненні перевірок легше й повніше відобразити стан об'єкта, що перевіряється [10].

Особливості податкового контролю в Україні спрямовані на створення справедливого та прозорого податкового середовища, яке сприяє економічному розвитку країни, залученню інвестицій та підтримці довіри платників податків. Це важлива складова розвитку України в контексті євроінтеграції та глобальних економічних викликів.

Разом із зміцненням податкового контролю, Україна також зосереджується на спрощенні податкового законодавства та процедур. Це включає спрощення процедур подання звітності та оплати податків, а також забезпечення однозначності законодавчих норм.

Одним із пріоритетних завдань у сфері податкового контролю, що обумовлюють його значення для держави є створення антикорупційних механізмів, забезпечення прозорості та відповідальності податкових органів. Це допомагає зменшити можливість корупційних діянь, забезпечує довіру до податкової системи та покращує інвестиційний клімат.

#### Список використаних джерел:

1. Ліпський В.В. Податковий контроль: загальна характеристика. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. Серія : Право. 2016. Вип. 38(1). С. 180–183.
2. Маринів Н. А. Податковий контроль як складник фінансового контролю: публічно-правовий аспект. *Visegrad Journal on Human Rights*. 2016. № 5/2. С. 86–91.
3. П. Ю. Буряк, Б. А. Карпінський, Н. С. Залуцька. Податковий контроль. К. : ХайТек Прес, 2007. С. 34.
4. Литвинчук І. Податковий контроль: напрями удосконалення. *Вісник ЖДТУ*. 2016. № 2. С. 19–24.
5. Податковий кодекс України: Закон від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#n1445>
6. Найденко О. Є. Податковий контроль : навчальний посібник. Х. : Вид. ХНЕУ, 2012. 224 с.
7. К.Ф. Ковальчук, Л.В. Петрова. Актуальні питання вдосконалення податкового контролю в Україні. *Економічний вісник*. 2017. №4. С. 100–106.
8. Колісник А. С. Правове регулювання податкового контролю в Україні: сучасний стан та вектори розвитку. *Цифрові трансформації України 2020: виклики та реалії*: зб. наук. пр. НДІ ПЗІР НАПрН України № 1 за матеріалами круглого столу, 18 вересня 2020 р. Харків : НДІ ПЗІР НАПрН України, 2020. С. 74–80.
9. Латковська Т. А. Напрями гармонізації податку на прибуток до вимог Європейського Союзу. *Наукові праці Національного університету «Одеська юридична академія»*. Одеса : Видавничий дім «Гельветика», 2021. Т. 28. С. 69–79.
10. Насипайко Д. С., К. В. Самсонова. Податковий контроль в Україні : особливості та шляхи вдосконалення. *Наукові записки* : зб. наук. пр. Кіровоград : КНТУ, 2012. Вип. 12, ч. 1. С. 80–83.