

Радченко Р.О.

Таврійський національний університет імені В.І. Вернадського

АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВІ МЕХАНІЗМИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ: СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ

У статті досліджено адміністративно-правові механізми забезпечення ефективності податкового контролю в Україні, їх сучасний стан та перспективи розвитку. Автором визначено ключові проблеми, що впливають на результативність податкового контролю, зокрема недостатня координація між органами податкового контролю, прогалини в законодавстві, вплив корупції та низький рівень цифровізації процесів. Особливу увагу приділено аналізу нормативно-правової бази, яка регламентує діяльність органів державної податкової служби, а також інструментам і методам контролю за дотриманням податкового законодавства.

Розглянуто роль податкового контролю як складової механізму забезпечення надходжень до державного бюджету та формування прозорої системи адміністрування податків. У статті також розглядаються основні підходи до забезпечення податкового контролю, включаючи ризикоорієнтовану модель, яка дозволяє мінімізувати адміністративне навантаження на сумлінних платників податків, та впровадження інноваційних інструментів для моніторингу і перевірок. Здійснюється акцент на необхідності підвищення рівня професійної підготовки працівників податкових органів, а також посилення їхньої відповідальності у процесі виконання службових обов'язків.

У дослідженні обґрунтовано необхідність переходу до ризикоорієнтованої моделі податкового контролю, яка дозволяє зосередити зусилля на найбільш проблемних ділянках податкового адміністрування. Автором наголошено на важливості підвищення професійного рівня працівників податкових органів, їхньої здатності працювати з великими масивами даних та впроваджувати інноваційні підходи в управлінні.

На основі аналізу сучасних викликів запропоновано шляхи вдосконалення адміністративно-правового забезпечення податкового контролю, серед яких оновлення законодавства з урахуванням європейських стандартів, запровадження ефективних електронних сервісів для моніторингу податкових зобов'язань платників податків, а також посилення відповідальності за порушення податкового законодавства.

Ключові слова: податковий контроль, адміністративно-правові механізми, податкове законодавство, ризикоорієнтований підхід, цифровізація.

Постановка проблеми. Податковий контроль є ключовим елементом забезпечення фінансової стабільності держави, адже саме через ефективну систему адміністрування податків забезпечуються надходження до бюджету та створюються умови для соціально-економічного розвитку. В умовах сучасних викликів, серед яких глобалізація, цифровізація економіки та зростання рівня тінізації, постає необхідність вдосконалення адміністративно-правових механізмів податкового контролю в Україні.

Сучасний стан податкового контролю в Україні характеризується низкою проблем, зокрема недосконалою нормативно-правовою базою, низьким рівнем координації між державними органами, складністю процедур для платників податків та

недостатнім використанням цифрових технологій. Ці фактори обмежують ефективність контролю, сприяють ухиленню від сплати податків і знижують рівень довіри до податкової системи.

Отже, у таких умовах дослідження адміністративно-правового механізму забезпечення ефективності податкового контролю набуває нової актуальності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Окремі питання підвищення ефективності податкового контролю вивчали у своїх наукових роботах такі науковці як М. М. Александрова, Г. В. Гришук, В. В. Довгалюк, Ю. В. Касперович, Ю. О. Костенко, І. С. Луценко, М. І. Мельник та ін. Проте, аналіз наукових робіт у цій сфері свідчить про недостатність наукової розробки деяких питань, пов'язаних

з підвищенням ефективності податкового контролю в Україні в аспекті цифровізації деяких засобів такого контролю, переходу до ризикоорієнтованої моделі податкового контролю.

Постановка завдання. Метою цього дослідження є аналіз сучасних адміністративно-правових механізмів податкового контролю, виявлення ключових проблем їх функціонування та розробка пропозицій щодо їх удосконалення. Для виконання цієї мети були поставлені та вирішені такі завдання: 1) проведено аналіз нормативно-правового забезпечення податкового контролю в Україні; 2) надано оцінку сучасних інструментів та механізмів податкового контролю; 3) розроблено рекомендації щодо вдосконалення адміністративно-правових механізмів податкового контролю тощо.

Виклад основного матеріалу. Правові засади податкового контролю, правовий статус суб'єктів здійснення такого контролю, а також методи та інструменти, покладені в його основу, регламентовані Податковим кодексом України (далі – ПК України) [1]. На основі аналізу положень цього акта можна дійти висновку, що органи Державної податкової служби України здійснюють контроль за дотриманням податкового законодавства за допомогою таких механізмів, як аналіз, моніторинг та перевірки: камеральні, документальні (планові, позапланові) та фактичні перевірки; з використанням таких інструментів, як: електронні сервіси, інформаційні бази даних, системи моніторингу податкових ризиків (СМКОР); за допомогою таких методів: аналіз податкової звітності, контроль трансфертного ціноутворення, перевірка реальності господарських операцій.

У науковій літературі висловлюється думку, що основним призначенням податкового контролю полягає у сприянні успішній реалізації податкової політики держави, забезпеченні процесу формування та ефективного використання податкових надходжень, за рахунок яких формуються доходи держави з подальшим їх ефективним використанням у сферах національної економіки [2, с. 69].

Саме досягнення встановленої мети податкового контролю є головним показником його ефективності.

Натомість деякі науковці пропонують більш широкий підхід до розуміння критеріїв (показників) ефективності податкового контролю, до яких відносять: дотримання платниками податків податкового законодавства; скорочення кількості податкових правопорушень; оптимізація рівня витрат на здійснення контрольно-перевірочної роботи, що базується на соціально та економічно

обґрунтованому їх кошторисі з врахуванням особливостей розвитку податкової системи та економіки загалом, орієнтується на забезпечення максимального рівня добровільної сплати податків; зниження рівня тінізації економіки [3, с. 113–114].

Досягнення таких результатів є ідеальним виміром податкового контролю, проте, на практиці їх досягнення має стати наслідком вжиття комплексних заходів у тримірній площині – держава – бізнес та суспільство, що пов'язане з відповідальним ставленням представників кожної з цих груп до покладеної на них частини обов'язків.

Між тим, підвищення ефективності податкового контролю в аспекті удосконалення адміністративно-правового регулювання вимагає вжиття відповідних заходів, спрямованих на усунення існуючих на сьогодні недоліків у правовій та організаційно-управлінській сферах.

Зокрема, обґрунтовано видається думка І. С. Луценко, яка зазначає, що хоча ефективність податкового контролю й підвищується в останні роки, однак, якість його все одно знаходиться на недостатньому рівні, що призводить до недовідходжень додаткових фінансових ресурсів до бюджетів усіх рівнів. На аргументування цієї думки вчена наводить факт низького рівня погашення узгоджених грошових зобов'язань, визначених за результатами податкового контролю та не достатнім рівнем узгоджених грошових зобов'язань, визначених за результатами податкового контролю [4, с. 5].

Одним із недоліків податкового контролю в організаційно-управлінській у площині, на думку деяких вчених, є недосконалість ризикоорієнтованої системи відбору платників податків до перевірок і недостатня ефективність її застосування, що зумовлюється, насамперед, недосконалістю та неоднозначністю трактувань податкового законодавства. Серед іншого, це спричинює низьку ефективність як податкового контролю, так і системи адміністрування податків загалом [3, с. 108].

Отже, удосконалення та перехід саме на ризикоорієнтований підхід у сфері податкового контролю є одним із механізмів підвищення його ефективності.

Загалом, необхідно зазначити, що ризикоорієнтований підхід у податковому контролі – це методика, спрямована на ефективне управління ресурсами податкових органів шляхом фокусування на ділянках із найбільшим ризиком порушень податкового законодавства. Основними аспектами такого підходу є:

1) аналіз ризиків: використовуються спеціальні інструменти й алгоритми для виявлення платників податків або операцій, які мають високу ймовірність невиконання податкових зобов'язань;

2) пріоритезація: ресурси спрямовуються на перевірку саме тих випадків, де ймовірність порушень найбільша, з мінімізацією перевірок добросовісних платників;

3) дані та технології: залучаються великі обсяги даних і сучасні технології (Big Data, аналітичні системи), що дозволяє підвищити точність оцінок ризиків;

4) прозорість і профілактика: платникам надається можливість коригувати помилки, уникаючи санкцій, якщо ризики були визначені завчасно.

Цей підхід забезпечує баланс між ефективністю податкового контролю та зменшенням адміністративного тиску на бізнес.

До інших способів підвищення ефективності податкового контролю Г. В. Гришук та С. О. Чепіль відносять: правові чинники: недосконалість законодавчої бази, прогалини та суперечності у законах дозволяють уникати оподаткування; недостатня ефективність правоохоронних органів у протидії економічній злочинності; політичний чинник: політична нестабільність; корупція на різних щаблях влади, хабарництво та зловживання службовим становищем підривають засади прозорості економічної діяльності; надмірне державне регулювання підприємництва, бюрократичні перешкоди заводять бізнес у тіньовий сектор; морально-етичні чинники: толерантне ставлення певної частини суспільства до незаконної економічної діяльності тощо [5, с. 102].

Інші науковці наголошують на необхідності:

1) узгодження цілей учасників податкового контролю: створення сприятливого податкового середовища для ведення бізнесу на засадах зниження тягаря оподаткування й гуманізації взаємовідносин учасників контрольно-перевірочного процесу для зняття напруги, утвердження порозуміння, уникнення конфліктів між учасниками контролю; забезпечення фінансових інтересів держави, ефективності адміністрування податків і зборів тощо; 2) узгодження можливостей учасників податкового контролю: вдосконалення механізмів і методів здійснення податкового контролю й підвищення його ефективності, забезпечення сплати до бюджету донарахованих за результатами перевірок податкових зобов'язань і штрафних санкцій та ін. [6, с. 55].

Низка вчених, досліджуючи способи підвищення податкового контролю, вказують на нагальну потребу всебічного запровадження новіт-

ніх цифрових технологій як у процес податкового адміністрування, так і податковий контроль.

Наприклад, Ю. О. Костенко до основних напрямів подальшого врегулювання на законодавчому рівні щодо удосконалення процедури здійснення податкового контролю відносить: встановлення обов'язкового ведення бухгалтерського обліку в електронній формі всіма платниками податків; дотримання встановлених технічних вимог та специфікацій до складання та подання стандартного аудиторського файлу, строків, процедур його обробки, використання результатів такої обробки; розробка технічної специфікації та опису технічних вимог до стандартного аудиторського файлу (SAF-T UA) та алгоритму його контролю тощо [7, с. 180].

У свою чергу М. Хмиз та ін. вважають, що упровадження сучасних інформаційних технологій у податкову систему дозволить забезпечити: ефективний збір, обробку та аналіз податкової інформації; поглиблений і детальний аналіз податкових даних платників податків; вдосконалення механізму побудови податкової звітності та більш точно та зрозуміло відображати податкову інформацію; електронну взаємодію органів державного фінансового контролю з платниками податків; підвищення якості обслуговування платників податків; підвищення ефективності адміністрування податків тощо [8, с. 1013].

При цьому в процесі цифровізації податкових органів, як вважає Ю. М. Павлютін, необхідно активно співпрацювати з експертами та партнерами з різних галузей, використовуючи найсучасніші технологічні рішення та у поєднанні із взаємодією на міжнародному рівні. А також, на думку вченого, важливо приділити увагу навчання персоналу податкових органів, адже успішна цифровізація потребує не лише впровадження нових технологій, але і глибокого розуміння та компетентності виконавців [9, с. 148].

Деякі науковці також зазначають, що важливою є належна мотивація платників податків до участі у взаємодії з податковими органами в цифровому середовищі в Україні, що, на їхню думку, можливо здійснити на основі використання досвіду Польщі про нагадування про платежі чи заборгованість з можливістю використання цифрових сервісів та посиленням на інструкцію у вигляді СМС-повідомлення або інших видів повідомлень [10, с. 5035].

Окрім сфери цифровізація, яка спроможна не тільки суттєво підвищити ефективність податкового контролю, але й спростити адміністративні процедури для платників податків, Ю. В. Касперович вказує на необхідність активного впро-

вадження автоматичного міжнародного обміну податковою інформацією в Україні, що якісно підвищить ефективність та оперативність заходів податкового контролю, сприятиме зростанню доходів бюджету, утвердженню принципів рівності та справедливості оподаткування [11, с. 7].

Таким чином, з урахуванням наведених вище пропозицій та на підставі аналізу податкового законодавства України, з огляду на його наявні прогалини та недоліки, можна вжити такі заходи щодо вдосконалення адміністративно-правових механізмів податкового контролю:

1) удосконалення нормативно-правової бази шляхом: проведення системного аналізу та усунення прогалин у податковому законодавстві, зокрема щодо визначення критеріїв ризиків для перевірок та процедур їх проведення; гармонізації національного податкового законодавства з європейськими стандартами, беручи до уваги положення BEPS Action Plan (план дій проти розмивання податкової бази та перенесення прибутків);

2) упровадження ризикоорієнтованого підходу шляхом: розроблення єдиної системи оцінки ризиків, яка дозволяє фокусувати податковий контроль на суб'єктах з високою ймовірністю порушень; використання автоматизованих алгоритмів та штучного інтелекту для аналізу фінансової звітності та ідентифікації підозрілих операцій;

3) цифровізація процесів податкового контролю шляхом: створення інтегрованої платформи для електронного обміну інформацією між платниками податків та органами державної податкової служби; запровадження аналітичних інструментів для моніторингу реального часу, включаючи блокчейн-технології для забезпечення прозорості фінансових операцій; забезпечення міжвідомчої інтеграції цифрових баз даних для обміну інформацією між податковими, митними, правоохоронними та іншими органами;

4) підвищення професійної підготовки працівників податкових органів шляхом: організації регулярних тренінгів з цифрових технологій, аналізу даних, міжнародного податкового права та ризикоорієнтованого підходу; запровадження сертифікаційних програм для співробітників податкових органів з метою підвищення їхньої кваліфікації та добросовісності;

5) посилення відповідальності за порушення у сфері податкового контролю, а саме: запровадження дієвих санкцій за неправомірні дії чи бездіяльність з боку податкових інспекторів; забезпечення прозорості діяльності органів податкового контролю шляхом залучення незалежного аудиту та громадського моніторингу;

6) створення сприятливих умов для добровільного дотримання податкового законодавства, зокрема: зменшення адміністративного тиску на сумлінних платників податків з одночасним впровадженням програм лояльності та пільг за добровільне розкриття інформації про помилки; запровадження консультаційних центрів для бізнесу, що допомагатимуть уникати порушень податкового законодавства;

7) протидія корупції у податковому контролі: встановлення чітких правил етики та механізмів перевірки добросовісності працівників Державної податкової служби України; використання цифрових систем, які зменшують контакт між платниками податків та податковими органами, що мінімізує корупційні ризики тощо.

Висновки. У ході дослідження встановлено, що ефективність податкового контролю є одним із ключових факторів забезпечення фінансової стабільності держави та довіри громадян до податкової системи. Наразі система податкового контролю в Україні потребує значного вдосконалення, зважаючи на виклики, пов'язані з цифровізацією економіки, тінізацією бізнесу, корупційними ризиками та необхідністю інтеграції до європейських стандартів.

Аналіз адміністративно-правових механізмів дозволив виявити основні проблеми, серед яких недосконалість нормативно-правової бази, низький рівень координації між державними органами, недостатня цифровізація процесів та відсутність ризикоорієнтованого підходу. Також звернуто увагу на необхідність підвищення професійної кваліфікації працівників податкових органів та запровадження ефективних антикорупційних заходів.

Запропоновані у дослідженні рекомендації спрямовані на удосконалення адміністративно-правових механізмів податкового контролю, зокрема через оновлення законодавства, впровадження цифрових інструментів, застосування ризикоорієнтованого підходу та посилення відповідальності податкових інспекторів. Особливу увагу приділено необхідності створення прозорої та клієнтоорієнтованої системи взаємодії між державою і платниками податків.

Реалізація запропонованих заходів дозволить підвищити ефективність податкового контролю, збільшити надходження до бюджету, зменшити рівень ухилення від сплати податків та сприятиме економічній стабільності держави. Це дослідження є внеском у науковий дискурс щодо адміністративно-правових основ податкового контролю та може стати підґрунтям для подальших розробок у цій сфері.

Список літератури:

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата доступу – 04.12.2024).
2. Александрова М. М., Довгалоук В. В. Пріоритети підвищення ефективності податкового контролю в Україні. Економічний простір. 2021. № 171. С. 68-72.
3. Мельник М. І., Лещух І. В. Податковий контроль в Україні: проблеми та пріоритети підвищення ефективності : монографія. Львів : ДУ «Інститут регіональних досліджень ім. М.І. Долишнього НАН України», 2015. 330 с.
4. Луценко І. С. Ефективність податкового контролю як запорука додаткових надходжень фінансових ресурсів до зведеного бюджету України. Ефективна економіка. 2020. № 8. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=8105> (дата звернення: 04.12.2024).
5. Гришук Г. В., Чепіль С. О. Податковий контроль як інструмент протидії тіньовій економіці в Україні. Наукові праці Міжрегіональної академії управління персоналом. Економічні науки. 2024. Вип. 2(74). С. 100-107.
6. Корнієцький М. О., Корнієцька М. О., Пулавська О. А. Напрями розвитку державного податкового контролю в Україні. Вісник СНТ ННІ бізнесу і менеджменту ХНТУСГ. 2020. Вип. 2. С. 54-56.
7. Костенко Ю. О. Цифровізація в податковій сфері. Південноукраїнський правничий часопис. 2024. № 2. С. 176-181.
8. Хмиз М., Петков С., Милянник З., Мазур Ю., Козяр Р., Гудима В., Проць І. Цифровізація податкової системи та податкове регулювання як інструмент боротьби з тіньовою економікою. Law and Security. Серія: Path of Science. 2023. Вип. 9. № 9. С. 1008-1014.
9. Павлютін Ю. М. Цифровізація системи податкового адміністрування: національний та іноземний досвід. Правова позиція. 2023. № 3 (40). С. 145-148.
10. Проць І., Петков С., Хмиз М., Козяр Р., Гудима В., Явний О., Чорній Б. Впровадження цифрових технологій у податкову сферу: зарубіжний досвід та перспективи для України у боротьбі з тіньовою економікою. Path of Science. 2023. № 9(10). С. 5029-5037.
11. Касперович Ю. В. Підвищення ефективності податкового контролю в Україні на основі реалізації міжнародних інструментів автоматичного обміну податковою інформацією. Аналітична записка Серія «Економіка». 2019. № 8. С. 1-15.

Radchenko R.O. ADMINISTRATIVE AND LEGAL MECHANISMS FOR ENSURING THE EFFICIENCY OF TAX CONTROL IN UKRAINE: CURRENT STATUS AND DEVELOPMENT PROSPECTS

The article examines the administrative and legal mechanisms for ensuring the effectiveness of tax control in Ukraine, their current state and development prospects. The author identifies key problems that affect the effectiveness of tax control, in particular, insufficient coordination between tax control bodies, gaps in legislation, the impact of corruption and the low level of digitalization of processes. Particular attention is paid to the analysis of the regulatory framework that regulates the activities of state tax service bodies, as well as tools and methods for monitoring compliance with tax legislation.

The role of tax control as a component of the mechanism for ensuring revenues to the state budget and the formation of a transparent tax administration system is considered. The article also considers the main approaches to ensuring tax control, including a risk-based model that minimizes the administrative burden on conscientious taxpayers, and the introduction of innovative tools for monitoring and inspections. Emphasis is placed on the need to increase the level of professional training of tax authority employees, as well as to increase their responsibility in the process of performing their official duties.

The study substantiates the need to transition to a risk-based model of tax control, which allows focusing efforts on the most problematic areas of tax administration. The author emphasizes the importance of increasing the professional level of tax authorities, their ability to work with large data sets and implement innovative approaches to management.

Based on the analysis of modern challenges, ways to improve the administrative and legal support of tax control are proposed, including updating the legislation taking into account European standards, introducing effective electronic services for monitoring taxpayers' tax obligations, as well as strengthening responsibility for violations of tax legislation.

Key words: tax control, administrative and legal mechanisms, tax legislation, risk-based approach, digitalization.