

Радченко Р.О.

Таврійський національний університет імені В.І. Вернадського

КОНТРОЛЬ ЗА ДОТРИМАННЯМ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА: АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВИЙ ВИМІР ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВАЖЛИВОЇ ФУНКЦІЇ ДЕРЖАВИ

Ця стаття присвячена аналізу податкового контролю як особливої функції держави, його правовій природі, основним завданням та ролі у забезпеченні економічної безпеки країни. Особливу увагу приділено механізмам реалізації податкового контролю, його взаємозв'язку з іншими функціями державного управління та викликам, які постають перед цією сферою в умовах сучасних трансформацій. Проаналізовано сутність податкового контролю, його функції, завдання та роль у забезпеченні фінансової безпеки держави. Визначено нормативно-правову базу, яка регулює здійснення податкового контролю в Україні, та виявлено необхідність її вдосконалення з метою усунення прогалин і суперечностей. Зокрема, наголошено на важливості впровадження сучасних інформаційних технологій та автоматизації процесів контролю, що підвищить його прозорість і ефективність.

Крім того, підкреслено значення міжнародного співробітництва у сфері податкового контролю, особливо в умовах глобалізації економічних процесів. Обмін інформацією між податковими органами різних країн є ключовим елементом у боротьбі з транснаціональними схемами ухилення від оподаткування. Зроблено висновок про те, що податковий контроль виконує не лише фіскальну функцію, але й правозахисну, стимулюючи добросовісність платників податків і сприяючи формуванню правової культури у сфері оподаткування. Він виступає дієвим механізмом попередження ухилення від сплати податків, що, у свою чергу, сприяє зменшенню тіньової економіки.

Визначено, що податковий контроль доцільно розглядати як багатогранний інструмент державного управління, який забезпечує не лише виконання фіскальних завдань, але й сприяє соціально-економічному розвитку держави. Ефективна реалізація цієї функції потребує комплексного підходу, що включає вдосконалення законодавчої бази, підвищення кваліфікації працівників податкових органів та інтеграцію сучасних технологій у процеси контролю.

Ключові слова: податкове законодавство, податковий контроль, податкова політика, функція держави, фінансова безпека, платники податків, контролюючі органи, міжнародне співробітництво у сфері податкового контролю, комплаєнс, тіньової економіки.

Постановка проблеми. Контроль за дотриманням податкового законодавства є однією з ключових функцій держави, спрямованою на забезпечення фінансової стабільності, соціальної справедливості та економічного розвитку. Ефективна організація цього контролю вимагає чіткого правового регулювання, яке визначає і повноваження відповідних органів, і права та обов'язки платників податків. Адміністративно-правові засади здійснення контролю за дотриманням податкового законодавства виступають важливим елементом правової системи, що забезпечує баланс між інтересами держави і суспільства.

У сучасних умовах глобалізації, цифровізації економіки та зростання складності фінансових операцій питання вдосконалення механізмів податкового контролю набуває особливої акту-

альності. Водночас, дотримання принципів законності, пропорційності та прозорості у здійсненні такого контролю є запорукою довіри громадян до державних інституцій. У цьому контексті дослідження податкового контролю дозволяє виявити ключові проблеми правозастосування, запропонувати шляхи їх вирішення та сприяти підвищенню ефективності податкової політики.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Окреслена тематика викликає значний науковий інтерес. З-поміж важливих напрацювань у цій сфері варто виокремити праці таких знаних українських вчених як: О. О. Бандурка, А. І. Берлач, В. Т. Білоус, Л. В. Воронова, О. В. Джафарова, Л. М. Касьяненко, Т. О. Коломоець, В. К. Колпаков, В.І. Курило, М. П. Кучерявенко, Н. А. Литвин, Т. О. Мацелик, А. А. Нечай, А. М. Новицький,

П. С. Пацурківський, В. П. Петков, С. В. Петков, Т. О. Проценко, О. П. Рябченко, Л. А. Савченко, О. В. Тильчик, В. К. Шкарупа та ін.

Постановка завдання. Метою цієї статті є аналіз правових основ організації податкового контролю, визначення ролі адміністративного права у регулюванні відповідних суспільних відносин, а також окреслення перспектив розвитку цієї сфери з урахуванням сучасних викликів.

Виклад основного матеріалу. Адміністративно-правові засади здійснення контролю за дотриманням податкового законодавства є однією з ключових складових забезпечення ефективного функціонування податкової системи держави. Ця сфера регулювання спрямована на запобігання порушенням податкового законодавства, забезпечення своєчасного надходження податкових платежів до бюджету та створення умов для справедливого розподілу податкового навантаження.

Як зазначає К. К. Богомазова, податки характеризуються тим, що вони є обов'язковими платежами, які держава стягує із суб'єктів господарської діяльності та громадян відповідно до ставок, визначених законодавством. У сучасному суспільстві, яке базується на принципах цивілізованості, податки виступають основним джерелом наповнення державного бюджету. Окрім виконання фінансової функції, податкова система використовується як інструмент економічного регулювання, що впливає на суспільне виробництво, його структуру та динаміку, а також на розвиток науково-технічного прогресу [1].

Отож, розглядаючи питання контролю за дотриманням податкового законодавства, передусім, варто зазначити, що таке податкове законодавство та на яких засадах воно побудоване. Відповідно до положень статті 3 Податкового кодексу України, до складу податкового законодавства належать такі нормативно-правові акти: Конституція України; Податковий та Митний кодекси України; інші законодавчі акти, які регулюють митну справу в частині правовідносин, пов'язаних із оподаткуванням митом операцій із переміщення товарів через митний кордон України; чинні міжнародні договори, ратифіковані Верховною Радою України, які регулюють питання оподаткування; нормативно-правові акти, ухвалені на підставі та для виконання положень Податкового кодексу та законів у сфері митної справи; рішення Верховної Ради Автономної Республіки Крим і органів місцевого самоврядування щодо місцевих податків і зборів, прийняті відповідно до вимог, встановлених Податковим кодексом України [2, ст. 3].

Основоположні принципи податкового законодавства включають: 1) універсальність оподаткування; 2) рівність усіх платників перед законом і недопущення податкової дискримінації; 3) неминучість відповідальності за порушення податкових норм; 4) презумпцію правомірності рішень платника податків у випадках неоднозначного тлумачення положень законів чи нормативно-правових актів, що дозволяє ухвалити рішення як на користь платника, так і контролюючого органу; 5) фіскальну достатність; 6) соціальну справедливість; 7) економічну доцільність оподаткування; 8) нейтральність податкової системи; 9) стабільність податкових норм; 10) рівномірність і зручність у сплаті податків; 11) єдність підходів до встановлення податків і зборів [2, ст. 4].

Отже, можемо констатувати, що податкове законодавство є однією з ключових складових правової системи будь-якої держави, оскільки воно регулює процеси формування державного бюджету через встановлення, обчислення та стягнення податків. Цей інститут права відіграє важливу роль у забезпеченні фінансової стабільності країни, підтриманні соціальної справедливості та стимулюванні економічного розвитку. З огляду на перелік основоположних засад податкового законодавства, можна стверджувати, що вони спрямовані на забезпечення балансу між інтересами держави та платників податків.

Зважаючи на зазначене, слід підтримати позицію А. Б. Христофорова, що одним із ключових завдань податкової політики є розробка механізму правового регулювання податкових правовідносин. Такий механізм має забезпечувати баланс між публічними та приватними інтересами учасників цих відносин, сприяючи максимально ефективному виконанню органами публічної влади функцій, визначених законодавством [3, с. 104].

Натомість, необхідно підкреслити, що однією з ключових функцій держави, що забезпечує стабільність фінансової системи, справедливий розподіл суспільних ресурсів та дотримання принципу законності в економічній діяльності є податковий контроль. Як інструмент державного управління, податковий контроль спрямований на забезпечення надходжень до бюджету, попередження ухилення від сплати податків та виявлення порушень податкового законодавства. У сучасних умовах глобалізації економіки та розвитку цифрових технологій значення податкового контролю набуває нового змісту, адже він не лише виконує фіскальну функцію, але й сприяє формуванню прозорого та конкурентного бізнес-середовища.

В. В. Ліпський у своїй характеристиці податкового контролю звертає увагу на те, що в сучасній вітчизняній економічній літературі поняття податкового контролю часто обмежується лише проведенням перевірок дотримання платниками податків законодавства про оподаткування та підприємницьку діяльність. Учений зазначає, що подібний підхід має суттєвий недолік, адже правове трактування питань податкового контролю також здебільшого зосереджене на проведенні перевірок і виявленні порушень податкового законодавства. Водночас інші важливі аспекти цього явища залишаються поза фокусом уваги. У протиполог цьому, зарубіжний досвід передбачає ширше розуміння податкового контролю, яке включає не лише ревізії та перевірки, але й системне спостереження за діяльністю платників податків [4, с. 181].

На думку А. П. Миколаєця, система податкового контролю є комплексом взаємопов'язаних і взаємодіючих компонентів, до яких належать суб'єкт, об'єкт, предмет податкового контролю, а також процес його здійснення. Ці елементи утворюють цілісну структуру, що спрямована на реалізацію функції податкового контролю в межах державного управління. Важливість податкового контролю в системі державного управління зумовлена тим, що його завданням є не лише виявлення та фіксація порушень податкового законодавства, але й попередження виникнення негативних явищ у майбутньому [5].

Податковий контроль, як різновид публічного контролю, розглядається Т. І. Білоус-Осінь, яка зазначає, що в цьому аспекті він базується на сукупності правових норм, що регулюють державне управління у сфері оподаткування з метою забезпечення дотримання законності, і здійснюється суб'єктами, визначеними законодавством [6, с. 41].

Вчена зазначає, що характерною рисою податкового контролю як форми публічного контролю є наявність спеціалізованої інституційної системи суб'єктів, наділених повноваженнями здійснювати такий контроль. До цих суб'єктів належать:

а) податкові органи, зокрема центральний орган виконавчої влади, що відповідає за реалізацію державної податкової політики, а також його територіальні підрозділи. Вони здійснюють контроль за дотриманням норм законодавства у сфері оподаткування та сплати єдиного внеску;

б) митні органи, які включають центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну митну політику, разом із його територіальними

підрозділами. Їх діяльність спрямована на забезпечення дотримання законодавства у сфері митної справи, а також оподаткування митом, акцизним податком, податком на додану вартість та іншими обов'язковими платежами. Ці податки і збори стягуються відповідно до норм податкового, митного та іншого законодавства у зв'язку з ввезенням (пересиланням) товарів на митну територію України або територію вільної митної зони, а також вивезенням (пересиланням) товарів із зазначених територій [6, с. 42].

На переконання М. Носкової, визначення ступеня надійності платника податків становить основну мету організації та здійснення податкового контролю в Україні. Це, у свою чергу, слугує своєрідним індикатором, який з одного боку відображає рівень легалізації економічних процесів, а з іншого – ефективність діяльності державних фіскальних органів. У контексті пошуку та реалізації механізмів оптимізації оподаткування, дослідниця наголошує на центральній ролі податкового контролю в системі національної фінансової політики, оскільки він безпосередньо впливає на формування бюджету.

Водночас М. Носкова звертає увагу на ризики, пов'язані із запровадженням і реформуванням систем ризик-менеджменту. Зокрема, вона підкреслює важливість встановлення оптимальних критеріїв для визначення об'єктів контролю, які можуть бути віднесені до категорії ризикових платників податків. Це необхідно для мінімізації можливих негативних організаційно-правових наслідків для таких платників.

Дослідниця також обґрунтовано зазначає, що проведення документальних перевірок, спрямованих на оцінку ступеня надійності платника податків, є усталеною практикою у світовій фіскальній політиці. Більше того, у сучасних геополітичних умовах Україна взяла на себе міжнародні зобов'язання щодо впровадження системи належного податкового контролю, яка має базуватися на ризикоорієнтованому підході [7, с. 107].

У цьому аспекті заслуговують на увагу міркування Т. О. Татарової, яка пропонує розглядати принципи фіскального контролю через інтеграцію тріади основних засад: а) загальносистемні принципи; б) загальноуправлінські принципи, що характеризують діяльність контролюючих органів у сфері фіскального контролю; в) специфічні принципи, які визначають основи функціонування контролюючих органів у процесі здійснення фіскального контролю. У своїй сукупності ці принципи формують цілісну систему концеп-

туальних ідей та засад, що регулюють реалізацію фіскального контролю [8, с. 172].

Натомість, на думку вченої, під принципами фіскального контролю доцільно розуміти об'єктивно визначені, нормативно закріплені та усталені засади й ідеї, які становлять основу діяльності контролюючих органів у процесі здійснення фіскального контролю, спрямованого на реалізацію фіскальної політики як інструменту забезпечення соціально-економічного розвитку України [8, с. 171].

У контексті сучасних економічних процесів, що характеризуються глобалізацією, особливого значення набуває міжнародна співпраця у сфері податкового контролю. Важливо підкреслити, що обмін інформацією між податковими органами різних держав є центральним інструментом у протидії транснаціональним схемам уникнення оподаткування.

У сучасних умовах функціонування держави в режимі воєнного стану особливого значення набуває питання добровільності сплати податків. Цей аспект знайшов своє відображення у прийнятті Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей податкового адміністрування під час воєнного стану для платників податків з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства» від 18 червня 2024 року № 3813-ІХ. У цьому нормативному акті офіційно визначено поняття комплаєнсу як системи заходів і процедур, які реалізуються контролюючими органами, зазначеними у підпункті 41.1.1 пункту 41.1 статті 41 Податкового кодексу. Метою таких заходів є підвищення рівня добровільного виконання податкових та інших зобов'язань платниками податків відповідно до вимог чинного податкового і суміжного законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на відповідні органи. Крім того, комплаєнс спрямований на мінімізацію ймовірності виникнення податкових ризиків, зокрема комплаєнс-ризиків [9].

У контексті дослідження податкового контролю, цікавими і слушними видаються думки, О. О. Бандурки, який у своїх дослідженнях наголошує на важливості чіткого нормативного закріплення процедур податкового контролю. Науковець підкреслює, що ефективність контролю залежить від ступеня деталізації нормативних приписів, які регламентують діяльність податкових органів. Зокрема, він звертає увагу на необхідність розробки прозорих механізмів проведення перевірок, які б унеможливили зловживання

владними повноваженнями з боку посадових осіб.

Окрім того, О. О. Бандурка акцентує увагу на важливості правової визначеності для платників податків. Він вважає, що чітке регулювання прав і обов'язків суб'єктів податкових відносин сприяє підвищенню рівня добровільного виконання податкових зобов'язань. У цьому контексті науковець пропонує вдосконалити адміністративні процедури, пов'язані з розглядом скарг платників податків, що дозволить уникнути конфліктів між громадянами та податковими органами [10].

У цьому аспекті варто зазначити, що в українському законодавстві податковий контроль визначається як система заходів, які здійснюються контролюючими органами під координацією центрального органу виконавчої влади, відповідального за формування та реалізацію державної фінансової політики. Ці заходи спрямовані на перевірку правильності обчислення, повноти та своєчасності сплати податків і зборів, а також на контроль за дотриманням законодавства, що регулює обіг готівки, виконання розрахункових і касових операцій, патентування, ліцензування та інших норм, контроль за виконанням яких покладено на відповідні органи [2, ст. 61].

Відповідно до положень Податкового кодексу України, контролюючі органи охоплюють виключно органи податкової та митної служби. У зв'язку з цим В. І. Теремецький пропонує визначати податковий контроль як діяльність, що здійснюється органами податкової та митної служби з метою забезпечення дотримання вимог податкового законодавства та виконання суб'єктами податкових правовідносин своїх обов'язків. Ці обов'язки включають правильність нарахування, утримання і перерахування податків, а також забезпечення їх повної та своєчасної сплати до відповідного бюджету [11, с. 341].

Згідно з положеннями Податкового кодексу України, визначено основні способи здійснення податкового контролю. До таких способів належать:

- 1) облік платників податків;
- 2) інформаційно-аналітичне забезпечення роботи контролюючих органів;
- 3) проведення перевірок і звірок відповідно до вимог Податкового кодексу, а також перевірок дотримання законодавства, контроль за виконанням якого покладено на контролюючі органи, у порядку, визначеному законами України, що регулюють відповідну сферу правовідносин;
- 4) моніторинг контрольованих операцій та опитування посадових осіб, уповноважених пред-

ставників або працівників платників податків згідно зі ст. 39 Податкового кодексу;

5) облік і моніторинг діяльності фінансових агентів відповідно до ст. 39-3 Податкового кодексу [2, ст. 62].

Ведення обліку платників податків, хоча й належить до методів здійснення податкового контролю, на нашу думку, радше варто розглядати як підставу для його реалізації. Схожу точку зору поділяють і окремі дослідники у сфері податкового контролю. Зокрема, автори навчального посібника «Адміністративно-правовий захист прав платників податків» наголошують, що для забезпечення податкового контролю платники податків повинні бути поставлені на облік у податкових органах. Ця процедура здійснюється на основі інформації про зареєстровані юридичні факти, яка надходить у порядку внутрішньовідомчої або міжвідомчої взаємодії від органів, що здійснюють реєстрацію, або на основі інформації, отриманої від платників податків, податкових агентів, фінансових установ чи нотаріусів.

У будь-якому випадку йдеться виключно про юридичні факти, які мають значення для цілей оподаткування, з урахуванням елементів юридичного складу податків [12, с. 156].

Висновки. Підсумовуючи викладене вище можемо висновувати, що податковий контроль є важливим інструментом державного регулювання, який забезпечує ефективність податкової системи, стабільність державного бюджету та

дотримання принципу справедливості у розподілі податкового навантаження.

Основним висновком є те, що податковий контроль виконує не лише фіскальну функцію, але й правозахисну, стимулюючи добросовісність платників податків і сприяючи формуванню правової культури у сфері оподаткування. Він виступає дієвим механізмом попередження ухилення від сплати податків, що, у свою чергу, сприяє зменшенню тіньової економіки.

У цьому контексті, вагоме значення відводиться міжнародному співробітництву у сфері податкового контролю, особливо в умовах глобалізації економічних процесів. Обмін інформацією між податковими органами різних країн є ключовим елементом у боротьбі з транснаціональними схемами ухилення від оподаткування. Водночас, становлення та розвиток інформаційного суспільства спонукає до впровадження сучасних інформаційних технологій та автоматизації процесів контролю, що підвищить його прозорість і ефективність.

Отож, податковий контроль доцільно розглядати як багатогранний інструмент державного управління, який забезпечує не лише виконання фіскальних завдань, але й сприяє соціально-економічному розвитку держави. Ефективна реалізація цієї функції потребує комплексного підходу, що включає вдосконалення законодавчої бази, підвищення кваліфікації працівників податкових органів та інтеграцію сучасних технологій у процеси контролю.

Список літератури:

1. Богомазова К. К. Юридична відповідальність за податкові правопорушення за законодавством України. *Державне управління: удосконалення та розвиток*. 2013. № 7. URL: <http://www.dy.nauka.com.ua/?op=1&z=604>
2. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. *Відомості Верховної Ради України*. 2011. № 13–14, № 15–16, № 17. Ст. 112.
3. Христофоров А. Б. Щодо визначення адміністрування податків і зборів. *Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського. Серія: юридичні науки*. 2018. № 3. Том. 29 (68). С. 102–108.
4. Ліпський В. В. Податковий контроль: загальна характеристика. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія ПРАВО*. 2016. Вип. 38. Т. 1. С. 180–183.
5. Миколаєць А. П. Податковий контроль: теоретичні засади і практика застосування в умовах реформування економіки України. *Державне управління: удосконалення та розвиток*. 2016. № 12. С. URL: <http://www.dy.nauka.com.ua/?op=1&z=1073>
6. Білоус-Осін Т. І. Податковий контроль як різновид публічного контролю. *Juris Europensis Scientia*. 2023. Вип. 3. С. 40–43.
7. Носкова М. Адміністративно-правові основи ризикоорієнтованої системи податкового контролю: зарубіжний досвід. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Серія «Юридичні науки»*. 2020. № 1. Т. 7. С. 107–113.
8. Татарова Т. О. Принципи фіскального контролю: поняття, зміст та класифікація. *Науковий вісник публічного та приватного права*. 2020. Вип. 3-2. С. 167–174.
9. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей податкового адміністрування під час воєнного стану для платників податків з високим рівнем добровільного дотримання податко-

вого законодавства: Закон України від 18 червня 2024 року № 3813-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3813-IX#Text>

10. Бандурка О. О. Державна податкова служба в Україні: система, правовий статус, модернізація [Текст]: монографія. Х.: Вид-во Нац. ун-ту внутр. справ, 2004. 234 с.

11. Теремецький В. І. Податкові правовідносини в Україні: монографія. Харків: Діса плюс, 2012. 648 с.

12. Адміністративно-правовий захист прав платників податків: навч. посіб. / Ковалів М. В., Єсімов С. С., Проць І. М. та ін. Львів: СПОЛОМ, 2021. 240 с.

**Radchenko R.O. CONTROL OVER COMPLIANCE WITH TAX LEGISLATION:
ADMINISTRATIVE LAW DIMENSION OF ENSURING AN IMPORTANT FUNCTION
OF THE STATE**

This article is devoted to the analysis of tax control as a special function of the state, its legal nature, main tasks and role in ensuring the economic security of the country. Particular attention is paid to the mechanisms for implementing tax control, its relationship with other functions of public administration and the challenges facing this area in the context of modern transformations. The essence of tax control, its functions, tasks and role in ensuring the financial security of the state are analyzed. The regulatory and legal framework that regulates the implementation of tax control in Ukraine is determined, and the need for its improvement is identified in order to eliminate gaps and contradictions. In particular, the importance of implementing modern information technologies and automating control processes is emphasized, which will increase its transparency and efficiency. In addition, the importance of international cooperation in the field of tax control is emphasized, especially in the context of globalization of economic processes. Information exchange between tax authorities of different countries is a key element in the fight against transnational tax evasion schemes. It is concluded that tax control performs not only a fiscal function, but also a human rights function, stimulating the good faith of taxpayers and contributing to the formation of a legal culture in the field of taxation. It acts as an effective mechanism for preventing tax evasion, which, in turn, contributes to the reduction of the shadow economy.

It is determined that tax control should be considered as a multifaceted tool of public administration, which ensures not only the fulfillment of fiscal tasks, but also contributes to the socio-economic development of the state. The effective implementation of this function requires a comprehensive approach, which includes improving the legislative framework, improving the skills of tax authorities and integrating modern technologies into control processes.

Key words: tax legislation, tax control, tax policy, state function, financial security, taxpayers, control bodies, international cooperation in the field of tax control, compliance, shadow economy.