

**Добрянська Н. В.**

Таврійський національний університет імені В. І. Вернадського

## ЗМІСТ ТА СУТНІСТЬ КАТЕГОРІЇ «КОНТРОЛЬ» ЗА ДОТРИМАННЯМ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА

*У статті аналізується сутність і зміст категорії «контроль» у контексті дотримання податкового законодавства. Наголошується, що в умовах сучасного розвитку державності та економіки України питання забезпечення належного рівня виконання податкових норм є надзвичайно актуальним. Визначено, що податкова система виступає одним із основних механізмів наповнення державного бюджету, який забезпечує фінансування соціальних, економічних та інших державних програм. Ефективність її функціонування значною мірою залежить від результативності організаційно-правових заходів контролю, які спрямовані на попередження порушень податкових норм, виявлення фактів їх недотримання та притягнення винних осіб до відповідальності. Підкреслюється, що поняття «контроль» у сфері податкового законодавства є багатограним і охоплює широкий спектр процедур, методів та інструментів впливу на платників податків. Воно включає як превентивні заходи, спрямовані на запобігання порушенням, так і діагностичні дії, пов'язані з виявленням недоліків у податковій звітності та виконанні зобов'язань платниками. Окрім того, контроль відіграє ключову роль у забезпеченні принципу верховенства права, адже сприяє практичній реалізації норм податкового законодавства.*

*Категорію «контроль» розглянуто у контексті забезпечення дотримання положень податкового законодавства, що становить ключовий компонент функціонування фінансової системи держави. Зроблено висновок, що податковий контроль виступає інструментом запобігання порушенням норм податкового права та забезпечення належного виконання платниками податків своїх обов'язків перед державою. Його основна сутність полягає у взаємодії між органами державної влади та суб'єктами господарювання, спрямованій на ідентифікацію, аналіз і мінімізацію ризиків, пов'язаних із недотриманням податкових норм. Проведено аналіз функцій податкового контролю, визначено проблемні аспекти його реалізації та запропоновано можливі напрями вдосконалення, з-поміж яких: розробка сучасних методик оцінки ризиків, заснованих на аналізі великих масивів даних; удосконалення нормативно-правової бази, шляхом забезпечення її чіткості й однозначності; підвищення рівня професійної підготовки працівників органів контролю; забезпечення прозорості контрольних процедур для зменшення корупційних ризиків.*

**Ключові слова:** контроль, державний контроль, податковий контроль, податкові норми, податкові ризики, платники податків, суб'єкти податкового контролю.

**Постановка проблеми.** В умовах сучасного розвитку державності та економіки України, питання забезпечення належного рівня дотримання податкового законодавства набуває особливої актуальності. Податкова система є одним із ключових механізмів наповнення державного бюджету, що забезпечує фінансування соціальних, економічних та інших програм держави. Ефективність її функціонування значною мірою залежить від дієвості організаційно-правових заходів контролю, спрямованих на запобігання порушенням податкових норм, виявлення фактів їх недотримання та притягнення винних осіб до відповідальності.

Категорія «контроль» у контексті податкового законодавства є багатограним явищем, яке охоплює широкий спектр процедур, методів і засобів впливу на платників податків. Вона включає і превентивні заходи, спрямовані на недопущення порушень, і діагностичні дії, пов'язані з виявленням недоліків у податковій звітності та фактичному виконанні обов'язків платниками. Крім того, контроль є важливим елементом забезпечення принципу верховенства права, оскільки він сприяє реалізації норм податкового законодавства на практиці.

У науковій літературі та правозастосовній практиці існують різні підходи до визначення сутності та змісту контролю в сфері оподаткування.

Одні дослідники акцентують увагу на його функціональній складовій, розглядаючи контроль як інструмент управління фінансовими потоками держави. Інші підходять до цього явища з позиції правового регулювання, наголошуючи на його ролі у забезпеченні законності та правопорядку в сфері оподаткування. У будь-якому випадку, контроль є невід'ємною складовою механізму реалізації податкової політики держави.

Відтак, вивчення категорії «контроль» у контексті податкового законодавства є важливим не лише з точки зору теоретичного осмислення проблематики, але й для розробки ефективних практичних механізмів забезпечення фінансової стабільності держави.

#### **Аналіз останніх досліджень і публікацій.**

Значна кількість праць, які висвітлюють питання податкового контролю та дотичні до нього аспекти належить відомим українським вченим, з-поміж яких: О. Ф. Андрійко, В. Б. Авер'янов, О. І. Баїк, О. О. Бандурка, А. І. Берлач, Ю. П. Битяк, В. Т. Білоус, Н. П. Бортник, О. О. Бригінець, В. В. Галунько, Л. М. Касьяненко, С. В. Ківалов, Т. О. Коломосьць, М. П. Кучерявенко, Н. А. Литвин, І. О. Личенко, П. С. Лютіков, Т. О. Мацелик, О. І. Остапенко, С. В. Петков, О. П. Рябченко, Л. А. Савченко, С. Г. Стеценко, Х. П. Ярмачі, О. С. Ярмоленко, І. В. Ясько та багато інших.

**Метою цієї статті** є аналіз змісту та сутності категорії «контроль» у сфері дотримання податкового законодавства, визначення його основних характеристик, функцій та правових аспектів.

**Виклад основного матеріалу.** Контроль за дотриманням податкового законодавства є однією з ключових функцій держави, спрямованою на забезпечення належного виконання суб'єктами господарювання та громадянами їхніх обов'язків щодо сплати податків і зборів. Ця категорія має важливе значення для стабільності фінансової системи, створення умов для соціально-економічного розвитку та підтримання принципу справедливості в оподаткуванні.

Аналізуючи теоретичні основи податкового контролю, В. В. Пухальський акцентує увагу на тому, що податковий контроль належить до категорії владного контролю. Це обумовлено тим, що, по-перше, його здійснюють державні органи, які мають відповідні владні повноваження щодо суб'єктів, які перебувають під їхнім контролем. По-друге, фінанси як економічна категорія виконують не лише розподільчу, але й контрольну функцію. У цьому контексті податковий контроль є одним із видів державного фінансового контр-

олю. Водночас він має суттєві відмінності від інших форм державного фінансового контролю, зокрема через регулювання спеціальними нормами законодавства. Об'єктом податкового контролю виступають різноманітні види податків, механізм організації системи їх сплати та податкові правовідносини загалом [1, с. 33].

Як зазначають автори навчального посібника «Адміністративно-правовий захист прав платників податків», у науковій літературі податковий контроль трактується як процес безпосередньої взаємодії між податковими органами та платниками податків у ході його здійснення. Ця взаємодія має місце у випадках виникнення реального або потенційного конфлікту між суб'єктом контролю та підконтрольним суб'єктом [2, с. 167].

На думку А. В. Марущака, оперативний та результативний податковий контроль є ключовим елементом забезпечення надійності фінансової системи держави. Він відіграє важливу роль у підтриманні фінансової стабільності країни та створенні умов, сприятливих для її економічного зростання [3, с. 27].

Як вважає, А. П. Миколаєць, податковий контроль визначається як особливий вид державного контролю, що здійснюється податковими органами та їх посадовими особами з метою забезпечення законності, фінансової дисципліни та ефективності в процесі формування централізованих і децентралізованих грошових фондів, а також пов'язаних із ними матеріальних ресурсів. При цьому, А. П. Миколаєць, акцентує увагу на низці характеристик, які розкривають сутність податкового контролю. Першою ключовою особливістю є те, що податковий контроль є спеціалізованим державним контролем, який здійснюється уповноваженими суб'єктами, наділеними особливою компетенцією в сфері оподаткування. Об'єктом такого контролю виступають процеси надходження коштів до централізованих і децентралізованих фондів. Друга особливість полягає у спрямованості податкового контролю на забезпечення дисципліни у сфері оподаткування, що включає суворе дотримання встановлених правил та процедур формування грошових фондів. При цьому контроль охоплює не лише рух грошових коштів, але й інші аспекти, що не мають прямого зв'язку з фінансовими потоками. Третя характеристика податкового контролю полягає у його цільовій орієнтованості, яка проявляється у регулюванні руху грошових ресурсів відповідно до чітко визначених публічних цілей. Використання коштів поза встановленими цілями є забороненим, що забезпечує їх ефективне спрямування [4].

Ще однією важливою особливістю податково-го контролю, за твердженням А. П. Миколаєця, є його зв'язок не лише з фінансовими ресурсами, але й із матеріальними засобами. Матеріальні ресурси можуть виступати як об'єкти оподаткування (наприклад, майновий комплекс чи його частина) або використовуватися для забезпечення виконання грошових зобов'язань (через реалізацію майна для погашення фінансових боргів) [4].

Як зазначає М. Д. Казацька, податковий контроль є важливою передумовою для ефективного функціонування податкової системи та забезпечення правопорядку в цій галузі. З моменту набрання чинності Податковим кодексом України поняття податкового контролю було закріплено в законодавстві, що перетворило його з теоретичної категорії науки фінансового права на нормативно визначену дефініцію, яка є складовою частиною понятійного апарату податкового законодавства України [5, с. 49].

Отож, відповідно до п. 61-1 ст. 61 Податкового кодексу України, податковим контролем визнана «система 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» [6].

Водночас, вказаним Кодексом встановлено, що податковий контроль здійснюється лише тими органами, які зазначені у його ст. 41 та в межах тих повноважень, якими вони наділені цим Кодексом. Натомість, варто акцентувати, що законодавцем чітко встановлено положення про те, що органи Служби безпеки України, Національної поліції України, прокуратури, інші правоохоронні органи та їх службові (посадові) особи не можуть брати безпосередньої участі у перевітках, що проводяться контролюючими органами, та проводити перевірки суб'єктів підприємницької діяльності з питань оподаткування [6].

З огляду на вказане вище можемо зазначити, що контроль у сфері податкового законодавства – це система заходів, що здійснюються уповноваженими органами державної влади з метою перевірки відповідності дій платників податків вимогам законодавства. Основною метою контролю є забезпечення виконання податкових норм, попередження

та виявлення порушень, а також їхнє усунення шляхом застосування відповідних правових механізмів.

Натомість, як зазначають Ю. В. Алескерова та А. М. Бельдій, основною метою податкового контролю є забезпечення такої ефективності системи оподаткування, за якої досягається мінімальний рівень порушень податкового законодавства або ж їх повна відсутність [7, с. 119], з чим ми повністю погоджуємось.

Необхідно також погодитися з позицією С. Грищенко, яка підкреслює, що податковий контроль відіграє важливу роль у становленні та функціонуванні податкової системи. Зокрема, заходи, які здійснюються уповноваженими державними (фіскальними) органами в межах виконання їхніх функцій із реалізації податкового контролю, сприяють забезпеченню належного виконання платниками податків своїх обов'язків щодо своєчасного та повного перерахування (сплати) податків та інших обов'язкових платежів до відповідного бюджету, що є складовими податкової системи держави [8, с. 172].

Окрім того, варто зауважити, що контроль має комплексний характер, оскільки охоплює і перевірку правильності нарахування та сплати податків, й аналіз фінансово-господарської діяльності суб'єктів оподаткування. Він здійснюється на основі принципів законності, об'єктивності, прозорості, а також співмірності застосовуваних заходів до виявлених порушень.

Важливо вказати на те, що контроль за дотриманням податкового законодавства виконує низку важливих функцій. З-поміж них вирізняються:

1) превентивна функція, яка спрямована на запобігання порушенням податкового законодавства через проведення роз'яснювальної роботи, консультацій та інформування платників податків про їхні права та обов'язки;

2) діагностична функція, що полягає у виявленні фактів недотримання норм законодавства, помилок у нарахуванні податків або умисного ухилення від їхньої сплати;

3) каральна функція, що реалізується через застосування санкцій до порушників, які спрямовані на відновлення порушених прав і забезпечення виконання податкових зобов'язань;

4) аналітична функція, яка передбачає аналіз причин і умов порушень податкового законодавства з метою вдосконалення нормативно-правової бази та підвищення ефективності контролю.

Окремо необхідно зазначити, що контроль за дотриманням податкового законодавства здійс-



снюється за допомогою різних форм і методів. Основними формами є перевірки, які прийнято розрізняти на камеральні (проводяться без виїзду до платника податків, на основі аналізу документів, які він подає до контролюючих органів; документальні (передбачають детальний аналіз фінансової документації платника податків з метою встановлення відповідності його діяльності вимогам законодавства); та фактичні (здійснюються безпосередньо на місці ведення господарської діяльності платника податків і мають на меті перевірку фактичних даних, таких як обсяги реалізації товарів чи послуг).

На значущості податкової перевірки як однієї з форм податкового контролю, наголошує Р. М. Рачинський. Він пропонує визначати цю категорію як діяльність контролюючих органів, спрямовану на дослідження та аналіз первинної облікової і звітної документації, що стосується правильності нарахування, утримання, своєчасної та повної сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів; ведення податкового обліку; своєчасного подання податкової звітності; дотримання вимог законодавства щодо обігу готівки, проведення розрахункових і касових операцій, операцій із підакцизними товарами, патентування, ліцензування, а також виконання норм трудового законодавства [9, с. 219].

Методи контролю можуть включати інспектування, аудит, моніторинг фінансових операцій, а також застосування сучасних інформаційних технологій для аналізу даних.

Незважаючи на важливість контролю у сфері оподаткування, його здійснення стикається з низкою проблем. Серед них можна виділити: недостатню технічну оснащеність контролюючих органів, низький рівень професійної підготовки окремих працівників, складність у доступі до інформації про діяльність платників податків, а також корупційні ризики.

Для вдосконалення механізмів контролю необхідно впроваджувати сучасні технології обробки даних, розширювати можливості електронного документообігу, посилювати відповідальність за порушення податкового законодавства та забезпечувати прозорість діяльності контролюючих органів. Важливим напрямом є також гармонізація національного законодавства з міжнародними стандартами у сфері оподаткування та обмін інформацією між країнами для боротьби з ухиленням від сплати податків у глобальному масштабі. На цей аспект звертає увагу значна кількість дослідників. Зокрема, М. Носкова аналізує вказану проблему в контексті міжнародного досвіду ри-

зикоорієнтованої системи податкового контролю. Дослідниця аргументовано доводить, що в умовах пошуку та впровадження систем оптимізації оподаткування податковий контроль займає ключову позицію в національній фінансовій політиці, оскільки безпосередньо впливає на процес формування бюджету. Водночас очевидними є ризики, пов'язані з можливістю запровадження та реформування ризик-менеджменту, особливо коли критерії визначення об'єктів контролю як ризикових платників податків мають бути максимально оптимізованими для запобігання негативним організаційно-правовим наслідкам для платників. У цьому контексті дослідниця наголошує, що проведення документальних перевірок для оцінки ступеня надійності платника є усталеною практикою фіскальної політики у світі. Більше того, у сучасних геополітичних умовах Україна взяла на себе міжнародні зобов'язання щодо впровадження системи ефективного податкового контролю, яка має базуватися на принципах ризикоорієнтованого підходу [10, с. 107].

**Висновки.** Підсумовуючи викладене вище, можемо констатувати, що контроль за дотриманням податкового законодавства є невід'ємною складовою ефективного функціонування фінансової системи держави. Його зміст охоплює широкий спектр заходів, спрямованих на забезпечення виконання платниками податків своїх зобов'язань перед суспільством. Вдосконалення механізмів контролю має вирішальне значення для підвищення рівня добровільної сплати податків, зменшення тіньової економіки та забезпечення стабільного економічного розвитку країни.

Контроль за дотриманням податкового законодавства є складним правовим явищем, яке включає сукупність заходів, спрямованих на перевірку виконання платниками податків їхніх обов'язків. Він має чітко визначену нормативну основу, яка регулює порядок здійснення контрольних дій, права та обов'язки суб'єктів контролю, а також наслідки виявлених порушень. У межах правової доктрини контроль доцільно розглядати як механізм забезпечення законності та фінансової стабільності.

Вбачається, що для підвищення ефективності податкового контролю необхідно: 1) розробити сучасні методики оцінки ризиків, засновані на аналізі великих масивів даних; 2) вдосконалити нормативно-правову базу, забезпечуючи її чіткість і однозначність; 3) підвищити рівень професійної підготовки працівників органів контролю; забезпечити прозорість контрольних процедур для зменшення корупційних ризиків.

### Список літератури:

1. Пухальський В. В. Теоретичні аспекти податкового контролю. *Молодий вчений*. 2022. № 1 (101) січень. С. 32–36.
2. Адміністративно-правовий захист прав платників податків: навч. посіб. Ковалів М. В., Єсімов С. С., Проць І. М. та ін. Львів : СПОЛОМ, 2021. 240 с.
3. Марущак А. В. Податковий контроль: сутність, особливості та призначення. *Правова позиція*. 2023. № 2 (39). С. 26–29.
4. Миколаєць А. П. Податковий контроль: теоретичні засади і практика застосування в умовах реформування економіки України. *Державне управління: удосконалення та розвиток*. 2016. № 12. URL: <http://www.dy.nayka.com.ua/?op=1&z=1073>
5. Казацька М. Д. Визначення податкового контролю в Податковому кодексі України. *Право та державне управління*. 2019. № 1 (34). Т. 1. С. 49–53.
6. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. *Відомості Верховної Ради України*. 2011. № 13–14, № 15–16, № 17. Ст. 112.
7. Алескерова Ю. В., Бельдій А. М. Податковий контроль як основний елемент податкової системи. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2018. Вип. 3 (14). С. 118–123.
8. Грищенко С. Попередній податковий контроль: теоретичний аспект. *Підприємництво, господарство і право*. 2018. № 10. С. 171–178.
9. Рачинський Р. М. Податкова перевірка як форма податкового контролю: підходи до визначення. *Право та державне управління*. 2019. № 3 (36). Т. 1. С. 214–220.
10. 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.

### Dobrianska N. V. CONTENT AND ESSENCE OF THE CATEGORY «CONTROL» OVER COMPLIANCE WITH TAX LEGISLATION

*The article analyzes the essence and content of the category of «control» in the context of compliance with tax legislation. It is emphasized that in the conditions of modern development of statehood and the economy of Ukraine, the issue of ensuring the proper level of compliance with tax norms is extremely relevant. It is determined that the tax system is one of the main mechanisms for filling the state budget, which provides financing for social, economic and other state programs. The effectiveness of its functioning largely depends on the effectiveness of organizational and legal control measures aimed at preventing violations of tax norms, identifying facts of their non-compliance and bringing guilty persons to justice. It is emphasized that the concept of «control» in the field of tax legislation is multifaceted and covers a wide range of procedures, methods and instruments of influence on taxpayers. It includes both preventive measures aimed at preventing violations and diagnostic actions related to identifying shortcomings in tax reporting and fulfillment of obligations by taxpayers. In addition, control plays a key role in ensuring the principle of the rule of law, as it contributes to the practical implementation of tax legislation.*

*The category of «control» is considered in the context of ensuring compliance with tax legislation, which is a key component of the functioning of the state's financial system. It is concluded that tax control is a tool for preventing violations of tax law and ensuring that taxpayers properly fulfill their obligations to the state. Its main essence lies in the interaction between state authorities and business entities aimed at identifying, analyzing and minimizing risks associated with non-compliance with tax norms. An analysis of the functions of tax control was conducted, problematic aspects of its implementation were identified, and possible areas of improvement were proposed, including: development of modern risk assessment methods based on the analysis of large data sets; improvement of the regulatory framework by ensuring its clarity and unambiguity; increasing the level of professional training of employees of control bodies; ensuring transparency of control procedures to reduce corruption risks.*

**Key words:** control, state control, tax control, tax norms, tax risks, taxpayers, tax control subjects.

Дата надходження статті: 01.09.2025

Дата прийняття статті: 01.10.2025

Опубліковано: 15.12.2025