

*Князькова В.Я., кандидат економічних наук, доцент кафедри фінансів,  
грошового обігу і кредиту  
Одеського інституту фінансів УДУФМТ*

## ФІСКАЛЬНА ЕФЕКТИВНІСТЬ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ ТА НАПРЯМИ ЙОГО ПОКРАЩЕННЯ

*Анотація.* Розкрито призначення податкового контролю та наведені його характерні ознаки, притаманні сучасному стану економічних відносин у сфері оподаткування. Визначена роль контрольної роботи органів державної фіскальної служби України у мобілізації доходів бюджету на основі аналізу їх діяльності за 2010–2013 роки. Здійснена оцінка фіскальної ефективності податкового контролю шляхом вивчення динаміки податкових перевірок суб'єктів господарювання та частки надходжень, що забезпечувалися податковими органами в доходах Зведеного бюджету України. Підкреслена важливість профілактичної масово-роз'яснювальної роботи для попередження податкових правопорушень. Визначені прогресивні методи покращення податкового контролю, такі як: застосування ризикоорієнтованої системи відбору платників для проведення податкових перевірок, створення єдиної інформаційної системи платників податків, реалізація функції мотивації в податковому менеджменті.

*Ключові слова:* податковий контроль, ризикоорієнтована система, бюджет, податкові перевірки, інформаційна система, мотивація.

**Постановка проблеми.** Проведення економічних реформ в Україні здійснюється сьогодні в умовах загострення кризових явищ, причому фінансова криза в державі обтяжена кризою політичною. Зростає соціальна напруженість в суспільстві. Зміни, що вносяться в податкове законодавство, спрямовані насамперед на збільшення доходної частини бюджету, скорочення видатків на держапарат та покращення фінансування Збройних Сил України. Податкова система, і так недосконала, спрямована на реалізацію лише фіскальної функції.

Суб'єкти господарювання звикли до частих змін в законодавстві та навчилися адаптуватись до них. Тому до платників податків необхідно застосовувати ефективні методи та способи податкового контролю як дієвого інструменту виявлення податкових правопорушень. Саме податковий контроль повинен вирішувати завдання щодо детінізації української економіки (легалізації доходів усіх учасників ринку), зменшення податкової заборгованості та збалансованості податкової системи.

**Мета дослідження** полягає у визначенні фіскальної ефективності податкового контролю в сучасних умовах та пошуках шляхів його подальшого вдосконалення.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Податковий контроль як складова податкової системи та основний напрям податкового менеджменту є предметом багаточисельних дискусій. Проблеми методології, організації та вдосконалення податкового контролю розглядалися в наукових працях як зарубіжних, так і вітчизняних вчених, таких як: Г.В.Пухальська, Т.В.Литвинчук [1], А.В.Власов [2], В.А.Живицький [3], В.О.Корецька-Гармаш, Н.М.Раєвська [4], І.П.Вакуліч [8], О.Д.Шевчук, І.І.Лоїк [10] та ін. Але науковці, досліджуючи питання вдосконалення форм і методів податкового контролю, не приділяли належної уваги проблемам обмеження впливу людського фактора на процес адміністрування податків.

**Виклад основного матеріалу.** Податковий контроль – це самостійний вид державного фінансового контролю, спрямований на забезпечення дотримання податкового та іншого за-

конодавства платниками податків, виявлення, ліквідацію та попередження податкових правопорушень. Основною метою сучасного податкового контролю в Україні є постійне наповнення доходної частини бюджету [1, с.178].

Ефективний податковий контроль має забезпечувати прозоре економічне адміністрування податкових відносин при оптимальному розмірі витрат на його здійснення і являє собою необхідну умову функціонування податкової системи. За його відсутності або малої ефективності складно розраховувати на те, що всі платники податків будуть своєчасно і у повному обсязі сплачувати податки і збори, що, у свою чергу, може поставити під загрозу економічну безпеку держави [2, с.108].

До основних ознак, що характеризують сучасний стан взаємовідносин між державою та платниками податків у сфері встановлення, адміністрування податків та організації податкового контролю, слід віднести таке:

- недостатня відпрацьованість механізму захисту законних інтересів та прав платника податків у чинному законодавстві;
- відсутність експертизи комплексного впливу на економічні інтереси суб'єктів господарювання, встановлення нових податків;
- ускладненість правового механізму взаємної відповідальності всіх учасників податкових правопорушень;
- слабка реалізація принципу гласності у здійсненні податкової політики, невідпрацьованість форм і методів участі громадян у прийнятті рішень, що безпосередньо стосуються їхніх інтересів;
- недостатня ефективність системи співробітництва громадських організацій, які діють в інтересах платників податків, з законодавчою та виконавчою владою;
- відсутність загальнодержавної комплексної програми формування податкової культури населення [3, с. 22–23].

Недосконалість податкового законодавства, ігнорування морально-етичного фактору, фіскальна спрямованість податкової політики держави сприяє зростанню відчуженості між контролюючими органами та суспільством, ускладнює взаємодію органів державної фіскальної служби з платниками податків та призводить до загострення соціальної напруженості в суспільстві.

В таких умовах першочерговим завданням є посилення ефективності податкового контролю за діяльністю суб'єктів господарювання, який є важливим засобом забезпечення надходжень податкових платежів до бюджетів усіх рівнів, в тому числі і за рахунок примусового стягнення у платників сум, прихованих від оподаткування.

Методи роботи контролюючих органів у сфері оподаткування характеризуються певною однобокністю, яка розрахована лише на примусове адміністрування податкових платежів. Стосовно методів, спрямованих на формування у платника податкової свідомості, орієнтованої на добровільні обчислення та сплату податків до бюджету, то їм, на жаль, не відводиться належної уваги.

Актуальною проблемою сьогодні є підвищення ефективності проведення податкових перевірок, зниження кількості помилок при їх проведенні та прийняття вмотивованих рішень за їх результатами [4, с. 42].

Сьогодні податковий контроль піднесений на новий, більш якісний рівень, спрямований на застосування ризикоорієнтованої системи.

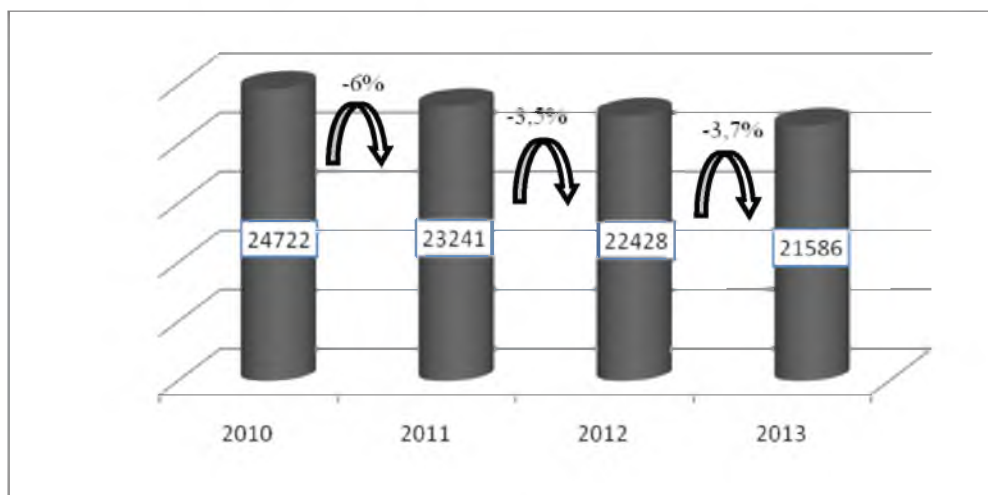
Ризикоорієнтована система створена з метою запровадження системного підходу до адміністрування податків і базується на тому, що податкові органи за рахунок поінформованості на більш ранній стадії про можливі випадки порушення податкового законодавства відповідно реагують на них належними діями, в тому числі передбачають та упереджують можливі податкові правопорушення [5, с. 18].

Удосконалення процедури планування та відбору до перевірки платників податків дали змогу зменшити кількість планових перевірок. До плану-графіка проведення планових перевірок відбираються платники податків, які мають ризик щодо несплати податків та зборів,

невиконання вимог іншого законодавства, контроль за яким покладено на податкові органи. Існування ризикоорієнтованої системи передбачає обмеження перевірок сумлінних платників податків, чим забезпечується зниження тиску на них. Відбір платників податків для проведення перевірок здійснюється за принципом високого ступеня ймовірності ухилення від сплати податків і використання схем їх мінімізації.

Платники із незначним ступенем ризику включаються до плану-графіка не частіше ніж 1 раз на 3 календарні роки, із середнім – не частіше ніж 1 раз на 2 календарні роки, з високим – не частіше 1 разу на рік [6, ст. 77.2].

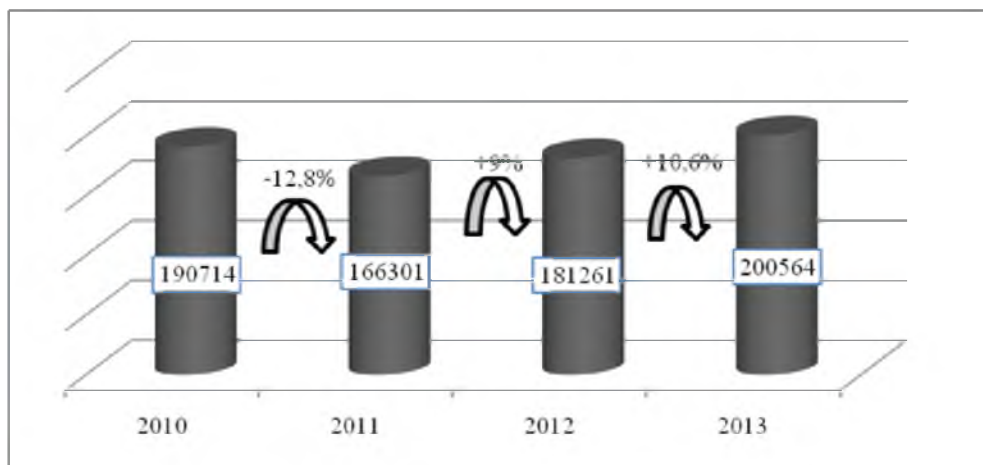
Таким чином, органи державної фіскальної служби мають можливість здійснювати планові документальні перевірки платників з досягненням максимального ефекту. Отже, суми донарахувань внаслідок контрольної роботи збільшуються на фоні зменшення кількості перевірок, про що свідчать аналітичні дані податкових органів України за 2010–2013 роки (рис.1) [7].



**Рис.1. Кількість планових перевірок, здійснених органами державної податкової служби за 2010-2013 роки**

Джерело: побудовано автором на основі [7].

Що стосується позапланових перевірок, що їх динаміка демонструє іншу тенденцію (рис. 2).



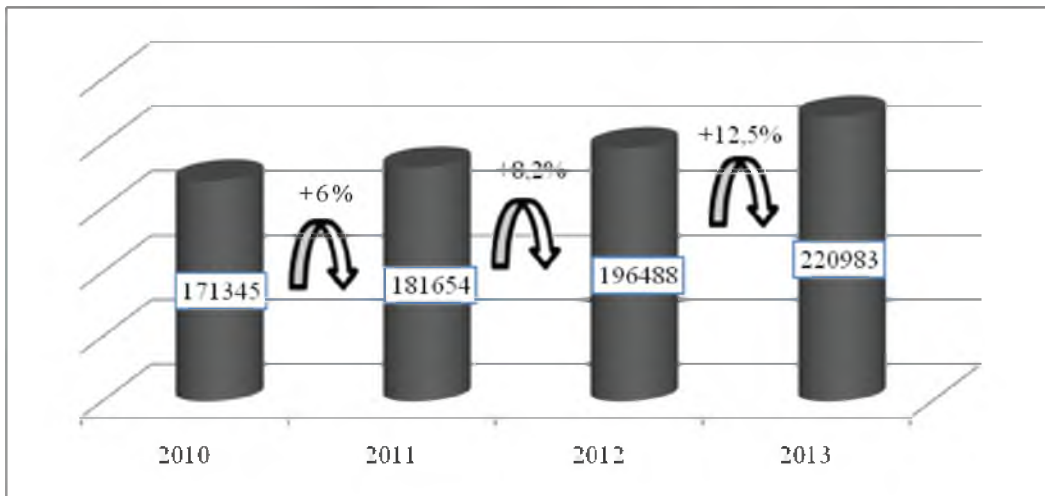
**Рис. 2. Кількість позапланових перевірок, здійснених органами державної податкової служби за 2010–2013 роки**

Джерело: побудовано автором на основі [7].

У 2011 році спостерігається зменшення кількості позапланових перевірок. Це пояснюється тим, що із прийняттям Податкового кодексу України впроваджено звільнення від перевірок малого бізнесу. Протягом наступних років періоду, що аналізується, спостерігається щорічне зростання цього показника. Збільшення кількості позапланових перевірок пояснюється появою необхідності в їх проведенні – за наслідками перевірок інших платників податків, на

вимогу слідчих органів, у зв'язку з ліквідацією платника податку та в інших випадках, передбачених податковим законодавством.

Про підвищення якості контрольно-перевірочної роботи свідчить і той факт, що кількість перевірок, за якими встановлено порушення, із року в рік збільшується (рис. 3).



**Рис. 3. Динаміка перевірок, за якими виявлено порушення, протягом 2010-2013 років**  
Джерело: побудовано автором на основі [7].

Важко переоцінити роль податкового контролю в мобілізації доходів бюджету. Варто відмітити, що більше половини бюджетних надходжень забезпечуються завдяки діяльності податкових органів (табл. 1).

Таблиця 1

**Частка надходжень, що забезпечувалися податковими органами в доходах Зведеного бюджету України**

Роки	Показник		Питома вага, %
	Доходи Зведеного бюджету України, млн. грн.	Надходження, що забезпечувалися податковими органами, млн. грн.	
2010	292359,8	182126,2	62,3
2011	398310,4	266370,8	66,9
2012	445454,3	223254,2	50,1
2013	464742,9	271384,1	58,4

Джерело: побудовано автором на основі [7].

Аналізуючи контрольно-перевірочну діяльність органів державної фіскальної служби, слід зазначити, що вона знаходиться на досить високому рівні та має перспективи щодо подальшого удосконалення. Контрольно-перевірочна діяльність податкових органів спрямована на зменшення кількості перевірок законслухняних платників податків. Пріоритетом ризикоорієнтованої системи при організації податкового контролю на сьогодні є виявлення не посередників, а конкретних замовників послуг схем мінімізації, тобто представників реального сектора економіки. Використання такої системи відбору платників до перевірок сприяє покращенню результатів роботи.

У 2013 році єдиним принципом відбору підприємств до планування проведення перевірок було наявність в їх фінансово-господарській діяльності ризиків несплати платежів до бюджету. Тобто, планові контрольно-перевірочні заходи були направлені виключно тільки на ті підприємства, які свідомо не сплачують або сплачують не в повному обсязі платежі до бюджету, використовуючи при цьому схеми мінімізації або ухилення від сплати податків. Цей підхід

дозволив значно зменшити кількість планових перевірок.

Варто відмітити, що збільшення надходжень при зменшенні кількості перевірок свідчить про значне зростання ефективності податкового контролю.

Сьогодні триває процес подальшого вдосконалення податкового контролю, методів та способів проведення контрольних процедур. Цей процес враховує не лише досвід попередніх років розвитку податкової служби, а й практику податкових органів в інших країнах світу.

Для виконання цих завдань створюються та поступово впроваджуються нові технології податкової діяльності, які базуються на використанні сучасної комп'ютерної техніки. Вони спрямовані на систематичне й ефективне використання внутрішньої та зовнішньої інформації для планування перевірок і якіснішого виконання функцій аудиту, а, отже, й на ефективну боротьбу з ухиленнями від сплати податків, на ліквідацію тіньової економіки.

Для підвищення ефективності податкового контролю передбачається оновлення всіх процедур адміністрування податків. На підставі розроблених стандартів адміністрування кожного процесу необхідно створити єдину інформаційну систему платника податку, забезпечену сучасними програмними продуктами й інформаційними технологіями, які повинні створити умови для максимального виключення людського фактора в прийнятті рішення [8, с. 85].

Отже, з 1 січня 2014 року на веб-порталі Державної фіскальної служби України працює електронний сервіс «Електронний кабінет платника податків» – система, що дає можливість подавати податкову звітність в режимі реального часу. Тепер кожен платник має можливість облаштувати своє персональне автоматизоване робоче місце, в якому буде фіксуватися вся інформація про його розрахунки з бюджетом. Працювати в кабінеті можна з будь-якого комп'ютера, підключеного до мережі Інтернет.

Так, у своєму електронному кабінеті платник може підготувати, заповнити та надіслати звітність в електронному вигляді та відразу ж отримати квитанцію про її прийняття (або неприйняття). Для зручності податкова звітність подається одним пакетом, тобто декларація з усіма додатками. На кожен прийнятий пакет документів передається одна квитанція про прийняття декларації.

Крім того, можливості сервісу дозволяють переглядати свої дані про стан розрахунків з бюджетом на конкретну дату і прогноз платежів до кінця поточного року. Про граничні терміни подачі документів та сплати податків нагадає «Календар платника».

Для входу в електронний кабінет необхідно авторизуватися за допомогою електронного цифрового підпису після завантаження та установки архіву для роботи в ньому.

Також з 1 січня 2014 року платники єдиного податку, які знаходяться на спрощеній системі оподаткування, можуть скористатися сервісом «електронна перевірка». Для цього достатньо повідомити територіальним органам Державної фіскальної служби України про своє бажання пройти перевірку дистанційно за 10 днів.

Електронна перевірка проводиться на підставі заяви платника податків з незначним ступенем ризику. З 1 січня 2015 р. така послуга буде доступна для всіх представників малого та середнього бізнесу, що працюють на загальній системі оподаткування, а з 1 січня 2016 р. – для всіх категорій платників податків [9].

Подання податкової звітності платниками податків в електронній формі також зменшує ймовірність приховування прибутків та заниження податкових зобов'язань, спрощує процедури податкового контролю та зменшує витрати на адміністрування податків.

Дуже важливим напрямом податкового контролю є також профілактично-упереджувальна робота, яка спрямована на зменшення кількості правопорушень у сфері оподаткування. Основним її проявом є масово-роз'яснювальна робота, що проводиться податковими органами стосовно платників податків (таблиця 2).

## Результати масово-роз'яснювальної роботи податкових органів

Показник	2010 р.	2011 р.	2012 р.	2013 р.
Кількість листів, отриманих від платників податків	13 768	10 731	10 003	9 734
Кількість звернень, отриманих електронною поштою	4 408	12 300	16 682	16 946
Кількість консультацій, наданих по телефону	891 245	1 013 597	1 153 534	1 155 763
Кількість консультацій, наданих на особистому прийомі	604 759	602 355	631 570	623 045
Кількість відвідувань web-сайтів податкових органів	22 670 910	23 130 102	40 890 913	42 367 555
Кількість брошур і буклетів	3 028 174	4 013 734	4 162 408	4 234 543

Джерело: побудовано автором на основі [7].

Щороку спостерігається зменшення кількості листів, отриманих від платників податків, при цьому зростає кількість звернень за електронною поштою. Це свідчить про розвиток сучасних технологій та впровадження електронно-інформаційної системи щодо модернізації контрольно-аналітичної діяльності податкових органів.

Варто відмітити, що платники податків більш охоче користуються консультаціями по телефону, ніж бувають на особистих прийомах в податкових органах, що пояснюється економією часу з обох сторін та свідчить про високу якість та ефективність надання консультацій за допомогою засобів комунікації.

Зростає також кількість відвідувань web-сайтів податкових органів, що пов'язано з централізованим розміщенням необхідної інформації для платників податків на web-порталах та характеризується розвитком партнерських відносин між контролюючими органами та платниками податків.

З метою проведення масово-роз'яснювальної роботи податковими органами друкуються і випускаються періодичні видання, кількість яких з кожним роком зростає.

Робота з платниками податків, спрямована на роз'яснення норм податкового законодавства, є проявом реалізації функції мотивації в податковому менеджменті. Мотивація в податковому менеджменті представляє собою процес свідомого впливу на суб'єкти податкових відносин з метою заохочення їх до участі в оподаткуванні. Вона спрямована на підвищення податкової свідомості платників, покращення податкової дисципліни, привиття податкової етики. Крім масово-роз'яснювальної роботи, реалізації цієї функції сприяють також інші заходи: встановлення елементів системи оподаткування, що заохочуватимуть до сплати податків та виходу економіки з «тіні» (наприклад, знижені ставки, тимчасове чи постійне, повне чи часткове звільнення від оподаткування); встановлення фінансових санкцій та адміністративних штрафів за невиконання податкового законодавства; розстрочення та відстрочення податкових зобов'язань платника податків; списання та розстрочення податкового боргу тощо.

**Висновки.** Таким чином, податковий контроль є важливим напрямом та складовою частиною податкового менеджменту. Його основне призначення полягає у забезпеченні суворого контролю за дотриманням норм податкового законодавства щодо сплати податків і зборів. Система податкового контролю дозволяє забезпечити більш ефективно надходження податків і зборів до бюджету держави. Хоча на сьогоднішній день і підвищується ефективність механізму проведення вітчизняного податкового контролю, проте існує ряд проблем, які

необхідно вирішити з метою забезпечення більш раціонального надходження податків до бюджету відповідно до нинішніх умов соціально-економічних і політичних перетворень в Україні [10, с. 40]. Отже, для подальшого вдосконалення податкового контролю слід застосовувати нові, прогресивні методи впливу на платників, які заключаються в максимальному обмеженні участі платника в податковому процесі та в зменшенні його потенційної можливості мінімізації податкових зобов'язань.

### Список використаної літератури

1. Пухальська Г.В. Податковий контроль в Україні в контексті проекту Податкового кодексу / Г.В.Пухальська, Т.В.Литвинчук // Вісник Хмельницького національного університету. – 2010. – № 5. – Т. 3. – С.177- 181.
2. Власов А.В. Сутність та функції податкового контролю / А.В.Власов, О.М.Понамарчук // Юридичний вісник: науковий журнал. – 2011. – № 2. – С. 107-113.
3. Живицький В.А. Морально-правові засади гуманізації відносин держави і платників податку / В.А.Живицький // Трипільська цивілізація. – 2012. – № 7 (10). – С.22-27.
4. Корецька-Гармаш В.О., Раєвська Н.М. Податковий контроль: проблемні аспекти та напрями вдосконалення / В.О.Корецька-Гармаш, Н.М.Раєвська // Часопис економічних реформ. – 2011. – № 1. – С. 39-44.
5. Князькова В.Я. Роль Податкового кодексу України у вдосконаленні податкового контролю / В.Я. Князькова // Збірник наукових праць «Управління розвитком». – Харків: ХНЕУ, 2012. – №7(128). – С. 17-18.
6. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/nk/>.
7. Основні статистичні дані про діяльність державної податкової служби України за 2010–2013 роки / Міністерство доходів і зборів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://minrd.gov.ua/modernizatsiya-dps-ukraini/povidomlenia\\_/2011-povidomlenia-modernizatsia/59336.html](http://minrd.gov.ua/modernizatsiya-dps-ukraini/povidomlenia_/2011-povidomlenia-modernizatsia/59336.html).
8. Вакулич І. Реалії та напрями здійснення модернізації податкового контролю в контексті попередження неплатежів до бюджету / І.Вакулич // Наука молода. – 2004. – С. 83-86. – Вип. 2.
9. Нове в оподаткуванні [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.chamber.kr.ua/zakon-zm/565.html>.
10. Шевчук О.Д. Сучасні тенденції та напрями удосконалення податкового контролю в Україні / О.Д.Шевчук, І.І.Лоїк // Економіка, фінанси, право. – 2013. – №5. – С. 38-40.

*Knyazkova V. Ya., Candidate Degree in Economic Sciences,  
Finance and Monetary Department,  
Odessa Institute of Finance of Ukraine State  
University of Finance and International Trade*

## FISCAL EFFICIENCY OF TAX CONTROL AND WAYS OF ITS IMPROVEMENT

**Abstract.** *The assignment of tax control is disclosed and its characteristic features are given, which are inherent in the current state of economic relations in the field of taxation. The role of the control work of the organs of the State Fiscal Service of Ukraine in the mobilization of budget revenues on the basis of the analysis of their activity for the period 2010-2013 is determined. The estimation of the fiscal efficiency of tax control by studying the dynamics of tax audits of business entities and the share of revenues which were provided by the tax authorities in the income of the Consolidated Budget of Ukraine is realized. The importance of preventive mass-explained work for warning of tax offenses is stressed. Progressive methods for improving of fiscal control are defined, such as: the use*

*of risk-oriented system of selection of taxpayers for tax audits, the creation of a unified information system of taxpayers, the implementation of the function of motivation in tax management.*

**Keywords:** tax control; risk-oriented system; tax audits; information system; motivation.

### References

1. Pukhalska H.V., Lytvynchuk T.V. (2010) Tax control in Ukraine in the context of the Tax Code. Journal of Khmelnytskyi National University. № 5. 177-181. (in Ukrainian).
2. Vlasov A.V. (2011) The essence and function of tax control. Legal Bulletin: scientific journal. № 2. 107-113. (in Ukrainian).
3. Zhyvytskyi V.A. (2012) The moral and legal principles of humanization of relations between the state and taxpayers. Tripoli civilization. № 7 (10). 22-27. (in Ukrainian).
4. Koretska-Harmash V.O., Raievska N.M. (2011) Tax control: problematic aspects and areas of improvement. Journal of Economic Reforms. № 1. 39 – 44. (in Ukrainian).
5. Kniazkova V.Ia. (2012) The role of the Tax Code of Ukraine in improving tax control. Scientific Papers “Management development”. Kharkiv. №7(128).17-18. (in Ukrainian).
6. Tax Code of Ukraine December 2. (2010). № 2755-VI. - [Electronic resource]. - Mode of access: <http://sfs.gov.ua/nk/>.
7. Basic statistics about the activities of the State Tax Service of Ukraine for 2010 - 2013 / Ministry of income and charges of Ukraine [electronic resource] – Mode of access: [http://minrd.gov.ua/modernizatsiya-dps-ukraini/povidomlenia\\_/2011-povidomlenia-modernizatsia/59336.html](http://minrd.gov.ua/modernizatsiya-dps-ukraini/povidomlenia_/2011-povidomlenia-modernizatsia/59336.html).
8. Vakulych I. (2004) Realities and directions of modernization of tax control in the context of prevention of non-payment to the budget. Issue № 2. 83-86. (in Ukrainian).
9. New in taxation. - [Electronic resource]. - Mode of access: <http://www.chamber.kr.ua/zakon-zm/565.html>.
10. Shevchuk O.D., Loik I.I. (2013) Current trends and directions of improvement of tax control in Ukraine. Economics, finance, and law. №5. 38-40. (in Ukrainian).

*Князькова В.Я., кандидат экономических наук, доцент кафедры финансов, денежного обращения и кредита  
Одесского института финансов УГУФМТ*

## ФИСКАЛЬНАЯ ЭФФЕКТИВНОСТЬ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ И НАПРАВЛЕНИЯ ЕГО УЛУЧШЕНИЯ

*Аннотация.* Раскрыто назначение налогового контроля и приведены его характерные признаки, присущие современному состоянию экономических отношений в сфере налогообложения. Определена роль контрольной работы органов государственной фискальной службы Украины в мобилизации доходов бюджета на основе анализа их деятельности за 2010-2013 годы. Осуществлена оценка фискальной эффективности налогового контроля путем изучения динамики налоговых проверок субъектов хозяйствования и доли поступлений, которые обеспечивались налоговыми органами в доходах Сводного бюджета Украины. Подчеркнута важность профилактической массово-разъяснительной работы для предупреждения налоговых правонарушений. Определены прогрессивные методы улучшения налогового контроля, такие как: применение рискоориентированной системы отбора плательщиков для проведения налоговых проверок, создание единой информационной системы налогоплательщиков, реализация функции мотивации в налоговом менеджменте.

**Ключевые слова:** налоговый контроль, рискоориентированная система, бюджет, налоговые проверки, информационная система, мотивация.