

**ДЕРЖАВНІ ФІНАНСИ**  
**PUBLIC FINANCE**

УДК 336.22:343.35

doi: <https://doi.org/10.15330/apred.2.21.89-101>

*Руденко В. В.*

**ПОДАТКОВИЙ КОНТРОЛЬ ЯК ІНСТРУМЕНТ ПРОТИДІЇ УХИЛЕННЮ ВІД  
ОПОДАТКУВАННЯ**

Вінницький навчально-науковий інститут економіки  
ЗУНУ,  
Міністерство освіти і науки України,  
кафедра фінансів, банківської справи та страхування,  
вул. Гонти, 37, м. Вінниця,  
21017, Україна,  
тел.: (0432) 55-32-29  
e-mail.: [v.rudenko@wunu.edu.ua](mailto:v.rudenko@wunu.edu.ua)  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-4911-7600>

**Анотація.** Масштабні втрати державного бюджету через тіньову економіку, недобросовісність окремих платників податків та складність контролю за новими формами господарської діяльності обумовлюють потребу в дослідженні податкового контролю як інструменту протидії ухиленню від оподаткування, що забезпечує податкову справедливість, прозорість бізнес-середовища та фінансову безпеку держави.

Стаття присвячена комплексному вивченню податкового контролю як ключового інструменту забезпечення податкової дисципліни та запобігання порушенням податкового законодавства.

Специфіка наукових завдань, що становлять предмет дослідження, вимагала використання комплексу спеціальних методів, зокрема формально-юридичного, аналізу та синтезу, індукції та дедукції та графічного.

У процесі дослідження було встановлено, що сучасна наукова думка пропонує розмаїття підходів до визначення сутності податкового контролю, проте жодне з них повною мірою не охоплює його специфіку саме як інструменту протидії ухиленню від оподаткування. Як результат, сформульовано власне визначення податкового контролю, що підкреслює його комплексний і динамічний характер, поєднання превентивних і реактивних механізмів, а також орієнтованість на виявлення та запобігання податковим зловживанням у різних формах. Додатково в дослідженні виділено та систематизовано характерні ознаки податкового контролю в контексті протидії податковим зловживанням, що дозволяє уточнити його зміст у рамках сучасної парадигми адміністрування податків.

Практичне значення результатів дослідження полягає в тому, що запропоноване визначення податкового контролю та виділення його характерних ознак можуть бути використані при оновленні державної податкової політики та у процесі реформування системи адміністрування податків. Обґрунтування ефективності окремих способів податкового контролю відкриває можливості для вдосконалення механізмів виявлення та запобігання податковим правопорушенням.

**Ключові слова:** податковий контроль, ухилення від оподаткування, податкова політика, податкове законодавство, контролюючі органи, податкова дисципліна.

## TAX CONTROL AS AN INSTRUMENT FOR PREVENTING TAX EVASION

Vinnitsia Educational and Research Institute of Economics  
of WUNU,  
Ministry of Education and Science of Ukraine,  
Department of Finance, Banking and Insurance,  
Honty str., 37, Vinnitsia,  
21017, Ukraine,  
tel.: (0432) 55-32-29  
e-mail: v.rudenko@wunu.edu.ua  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-4911-7600>

**Abstract.** Large-scale losses of the state budget due to the shadow economy, dishonesty of individual taxpayers and the complexity of control over new forms of economic activity determine the need to study tax control as a tool for combating tax evasion, which ensures tax fairness, transparency of the business environment and financial security of the state.

The article is devoted to a comprehensive study of tax control as a key tool for ensuring tax discipline and preventing violations of tax legislation.

The specificity of the scientific tasks that are the subject of the study required the use of a complex of special methods, in particular formal and legal, analysis and synthesis, induction and deduction and graphical.

In the process of the study, it was established that modern scientific thought offers a variety of approaches to determining the essence of tax control, but none of them fully covers its specifics as a tool for combating tax evasion. As a result, the definition of tax control itself was formulated, which emphasizes its complex and dynamic nature, the combination of preventive and reactive mechanisms, as well as the focus on detecting and preventing tax abuse in various forms. Additionally, the study identified and systematized the characteristic features of tax control in the context of combating tax abuse, which allows clarifying its content within the framework of the modern paradigm of tax administration.

The practical significance of the study results lies in the fact that the proposed definition of tax control and the identification of its characteristic features can be used in updating state tax policy and in the process of reforming the tax administration system. Substantiation of the effectiveness of individual methods of tax control opens up opportunities for improving mechanisms for detecting and preventing tax offenses.

**Keywords:** tax control, tax evasion, tax policy, tax legislation, regulatory authorities, tax discipline.

**Вступ.** Ухилення від сплати податків є одним із найгостріших викликів сучасного суспільства, що негативно впливає на стабільність публічних фінансів, підриває принципи соціальної справедливості та створює нерівні умови ведення бізнесу. В умовах глобалізації, цифровізації економіки та зростання транснаціональної підприємницької діяльності ухилення від оподаткування набуває нових форм і механізмів, що вимагає від держави більш ефективного інструментарію для виявлення і запобігання таким проявам. У цьому контексті податковий контроль постає як ключовий елемент податкової політики, спрямований на забезпечення дотримання податкового законодавства та зміцнення податкової дисципліни.

Особливого значення податковий контроль набуває в періоди економічної нестабільності, зростання дефіциту державного бюджету, посилення тінізації економіки, а також у контексті євроінтеграційних процесів, які вимагають адаптації вітчизняної системи контролю до міжнародних стандартів прозорості та доброчесності

оподаткування. Проблема ефективності податкового контролю як інструменту протидії ухиленню від оподаткування є актуальною і в межах реалізації Стратегічного плану Державної податкової служби України на 2025-2030 роки, де пріоритетом визначено перехід від каральної моделі до ризикоорієнтованого, превентивного підходу [1].

Отже, дослідження податкового контролю як інструменту протидії ухиленню від оподаткування є надзвичайно актуальним не лише з теоретичної, а й з практичної точки зору, оскільки його результати можуть стати основою для вдосконалення національної системи адміністрування податків, підвищення довіри до контролюючих органів і зростання податкової культури у суспільстві.

**Постановка завдання.** Питаннями теоретичного й практичного функціонування податкового контролю займалися як законотворці [1, 2, 17], так і науковці, зокрема П. Буряк, Б. Карпінський, Н. Залуцька та В. Білінський [3], О. Вінницька та Л. Чвертко [4], В. Гаврилюк [5], О. Демченко [6], Н. Лобода, О. Чабанюк і Б. Сенишин [7], Н. Маринів [8], М. Мельник та І. Лещух [9], І. Поп [10], В. Пухальський [11], Л. Янчева, Т. Наумова, І. Нестеренко, Н. Акімова [12], Я. Ярема та В. Хмизовець [13] та ін. Вплив податкового контролю на запобігання ухиленню від оподаткування вивчали такі дослідники, як Д. Лісневська й А. Славкова [14], представники ОЕСР [15], В. Руденко і Г. Погрішук [16] тощо. Незважаючи на існування низки наукових праць, присвячених податковому контролю, комплексне осмислення його ролі саме в аспекті протидії ухиленню від оподаткування ще потребує поглибленого аналізу. Це зумовлено як трансформацією нормативного поля, так і динамікою зміни форм податкових правопорушень. Відтак, актуальним є переосмислення сутності податкового контролю, виявлення його характерних ознак у контексті запобігання ухиленню від сплати податків, а також аналіз сучасних інструментів, методів і способів реалізації контролюючих функцій.

Мета дослідження полягає в обґрунтуванні сутності податкового контролю як ключового інструменту протидії ухиленню від оподаткування, виявленні характерних ознак і способів реалізації податкового контролю, що забезпечують ефективне виявлення та запобігання податковим правопорушенням.

**Результати.** Податковий контроль виконує важливу функцію в межах державного фінансового контролю, спрямовану не тільки на виявлення порушень податкового законодавства, а й на їх попередження, профілактику та формування прозорого податкового середовища. Його значущість зростає в умовах складної економічної ситуації, потреби в наповненні бюджету держави та імплементації європейських стандартів фінансового управління. Своєчасне виявлення ризиків ухилення від оподаткування, аналітична робота з податковими даними, цифровізація контролюючих процедур і ефективна комунікація з платниками податків – усе це є складовими сучасної системи податкового контролю, яка покликана не лише карати, а й стимулювати добровільне виконання податкових обов'язків. У цьому контексті актуальним є переосмислення сутності та способів податкового контролю саме як засобу протидії ухиленню від оподаткування.

Законодавче визначення поняття «податковий контроль», закріплене в Податковому кодексі України, що трактується як «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» [2]. Таке трактування податкового контролю має беззаперечні переваги, зокрема

системність (акцентовано увагу на комплексності податкового контролю як системи заходів, що вказує на його структурованість, організованість і багатогранність), інституційність (підкреслюється роль Міністерства фінансів України у координації контрольно-перевірочної діяльності, що забезпечує цілісність державної податкової політики), широкий спектр контрольних повноважень (охоплення податковим контролем не лише системи оподаткування, але й суміжних сфер (готівкові розрахунки, ліцензування, патентування), що дозволяє виявляти приховані форми ухилення та зловживань), орієнтація на результат (чітко зазначено цілі податкового контролю – правильність, повнота та своєчасність сплати податків – що напряду пов'язано з протидією ухиленню від оподаткування). Водночас юридичне тлумачення податкового контролю має низку недоліків, серед яких: надмірна загальність формулювання (відсутнє чітке розмежування інструментарію податкового контролю, що знижує практичну цінність визначення у сфері правозастосування), не конкретизовано функцію попередження ухилення від оподаткування (визначення фокусує увагу на перевірці вже існуючих зобов'язань, але не відображає превентивної ролі податкового контролю у недопущенні порушень податкового законодавства), невизначеність щодо суб'єктів контролю (платники податків не згадані напряду, хоча саме вони є потенційними учасниками схем ухилення, і контроль за ними має бути пріоритетним).

Отже, чинне законодавче визначення податкового контролю у Податковому кодексі України має певні позитивні риси, зокрема комплексність і орієнтацію на фінансальний результат, однак у ньому відсутнє підкреслення превентивних завдань податкового контролю та орієнтації на виявлення та нейтралізацію ризиків ухилення від оподаткування. Тому, представники науки намагаються у своїх дослідженнях всіляко поглибити зміст податкового контролю.

Буряк П. Ю., Карпінський Б. А., Залуцька Н. С. і Білінський В. З. розглядають податковий контроль як «діяльність податкових органів щодо спостереження за відповідністю процесу організації платниками податків обліку об'єктів оподаткування, методики обчислення й сплати податків і податкових платежів за чинними нормативно-правовими актами сфери оподаткування, виявлення відхилень, допущених у ході виконання норм податкового законодавства та визначення впливу наслідків порушень на податкові зобов'язання» [3, с.56]. Дане визначення акцентує увагу переважно на технічному аспекті контролю – обліку, методиці обчислення та виявленні відхилень, – залишаючи поза увагою його ширший контекст, зокрема превентивну, аналітичну та інформаційно-комунікаційну складові.

Вінницька О. та Чвертко Л. стверджують, що «податковий контроль – це особлива процедура, спрямована на забезпечення дотримання податкового законодавства на всіх етапах фінансово-господарської діяльності як фізичних, так і юридичних осіб» [4, с.26]. Це визначення податкового контролю є надто узагальненим і не відображає його складність та багатогранність цього явища. Вживання терміну «особлива процедура» звужує зміст податкового контролю до формального процесу, залишаючи поза увагою його системний, постійний і комплексний характер, що включає як превентивні, так і реактивні заходи.

Гаврилюк В. Ю. висвітлює податковий контроль як «різновид державного контролю, в основі якого лежить діяльність податкових органів щодо встановлення правопорядку в податковій сфері та дотримання суб'єктами господарювання і фізичними особами норм податкового законодавства» [5, с.136]. Зазначене визначення зводить податковий контроль лише до діяльності податкових органів, не враховуючи важливу роль інших суб'єктів, таких як Міністерство фінансів України, органи фінансового моніторингу, митні органи чи інші контролюючі інститути, що також беруть участь у забезпеченні податкової дисципліни. Крім того, таке трактування

фокусує увагу на правопорядку лише у податковій сфері, не зазначаючи про його роль у комплексному управлінні податковими ризиками, що є важливим в умовах сучасних економічних викликів та глобалізації.

Демченко О. В. вважає, що «податковий контроль – це система заходів та дій з управління фінансами країни, спрямованих на забезпечення додержання суб'єктами господарювання чинного законодавства з оподаткування з метою наповнення фінансовими ресурсами бюджетів усіх рівнів і державних цільових фондів» [6, с.254]. Таке тлумачення надмірно розширює сферу податкового контролю, ототожнюючи його з управлінням фінансами країни загалом, що не відповідає його реальній функціональній ролі. Такий підхід може призводити до змішування понять податкової політики, фінансового контролю та бюджетного менеджменту. Крім того, визначення акцентує увагу виключно на фіскальній меті – наповненні бюджетів, – і залишає поза увагою інші важливі завдання податкового контролю, зокрема превентивні, аналітичні та регуляторні.

Лобода Н. О., Чабанюк О. М. і Сенишин Б. Б. характеризують податковий контроль як «діяльність уповноважених державних органів, форми та методи якої регламентовані законодавством, з метою забезпечення повного та своєчасного виконання платниками податків, платниками зборів, податковими агентами та іншими зобов'язаними особами податкових та інших зобов'язань, покладених на них податковим законодавством у зв'язку з їх діяльністю або майновим становищем» [7, с.149]. Це визначення податкового контролю, хоча й є досить ґрунтовним і законодавчо орієнтованим, надмірно зосереджує увагу на формально-юридичному аспекті діяльності контролюючих органів, що створює враження про контроль як суто регламентовану та бюрократизовану процедуру, залишаючи поза увагою його стратегічну, аналітичну та профілактичну роль.

Маринів Н. А. визначає податковий контроль як «спеціальний вид державного фінансового контролю, що здійснюється органами державної податкової служби та іншими контролюючими органами, спрямований на забезпечення дотримання податкового законодавства суб'єктами, які реалізують податковий обов'язок чи забезпечують його реалізацію» [8, с.87]. Дане трактування, хоча й акцентує увагу на приналежності податкового контролю до системи державного фінансового контролю, проте є надто узагальненим й не розкриває його специфіки, а також не висвітлює ключові аспекти, як-от контроль за повнотою, своєчасністю та правильністю сплати податків, або механізми виявлення й запобігання ухиленню від оподаткування.

Мельник М. І., Лещух І. В. зводять податковий контроль до «перевірок правильності нарахування, повноти та своєчасності сплати податків та інших платежів до бюджету, що мають на меті перешкоджання можливості платників податків ухилятися від їх сплати, а також донарахування виявлених за результатами перевірок сум податків і зборів, на які ухилився від сплати суб'єкт господарювання, до бюджету» [9, с.45]. Запропоноване трактування звужує податковий контроль переважно до перевіркової діяльності та донарахування податкових зобов'язань, має обмежений характер і не охоплює повною мірою всі його аспекти. Такий підхід висуває на перший план фіскальне значення податкового контролю, ігноруючи його профілактичне, аналітичне, інформаційне та консультативне значення, що особливо важливо у контексті впровадження ризикоорієнтованих і партнерських моделей взаємодії між податковими органами та платниками.

Поп І. відзначає, що податковий контроль включає «всі заходи, спрямовані на перевірку реальності, законності та достовірності декларацій, перевірку правильності та достовірності виконання платниками податків відповідно до законодавства податкових зобов'язань та роботу з розслідування та виявлення фактів ухилення від

сплати податків» [10, с.376]. Це визначення надмірно звужує податковий контроль до лише перевірок декларацій та розслідування ухилення від сплати податків, не враховуючи інших важливих аспектів, таких як моніторинг податкових ризиків, аналітична робота, взаємодія з іншими органами та використання цифрових технологій для автоматизації процесів контролю. Крім того, акцент на розслідуванні та виявленні фактів ухилення зменшує значення превентивної частини податкового контролю, зокрема профілактики порушень та підтримки податкової дисципліни, що є не менш важливим для ефективного функціонування податкової системи.

Пухальський В. В. наголошує, що «податковий контроль необхідно розглядати як самостійний напрям обов'язкового державного фінансового контролю, основне призначення якого полягає у контролі дотримання податкового законодавства в галузі податків і зборів, що реалізується шляхом проведення камеральних, документальних та фактичних перевірок суб'єктів господарювання та імплементування цифрових інструментів податкового контролю з метою попередження та ліквідації порушень податкової дисципліни» [11, с.35]. Дане тлумачення надмірно зосереджується на інструментарії контролю – перевірках і цифрових технологіях – і цим зводить податковий контроль переважно до практичної перевіркової діяльності. Такий підхід звужує його функціональне значення, адже податковий контроль включає також аналітику, моніторинг, міжвідомчу взаємодію, міжнародний обмін інформацією тощо.

Янчева Л. М., Наумова Т. А., Нестеренко І. В., Акімова Н. С. описують податковий контроль як «єдину систему обліку платників податків, а також контроль за правильністю нарахування, повнотою, своєчасністю сплати податків, нарахованих фінансових санкцій, порядком проведення розрахунків, обліком товарів і коштів» [12, с.8]. Зазначене тлумачення податкового контролю є дещо обмеженим, адже перелік його способів є фрагментарним і не охоплює всіх аспектів сучасного податкового контролю, зокрема міжнародного обміну інформацією, електронного адміністрування та співпраці з фінансовими агентами. Визначення також не відображає стратегічної мети контролю – забезпечення податкової дисципліни та зменшення податкових ризиків.

Ярема Я. та Хмизовець В. вбачають, що податковий контроль є «невід'ємною складовою державного фінансового контролю, ключовим елементом управління державними фінансами, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику через систему відповідних заходів, що вживаються контролюючими органами» [13, с.93]. Таке тлумачення надмірно узагальнене й фактично ототожнює податковий контроль із загальним управлінням державними фінансами, що розмиває його специфіку як окремого інструменту забезпечення податкової дисципліни. Також у визначенні відсутня конкретизація функціонального змісту податкового контролю – не згадується ані про перевірки, ані про аналітичну чи превентивну діяльність, ані про моніторинг або ризикоорієнтовані способи контролю.

Враховуючи погляди законотворців і науковців, пропонуємо розглядати податковий контроль як систему заходів та дій, що здійснюється уповноваженими органами для забезпечення дотримання податкового законодавства, яка включає як превентивні, так і реактивні механізми, спрямовані на запобігання ухиленню від оподаткування та виявлення порушень податкової дисципліни. Він передбачає моніторинг, аналіз податкових ризиків, перевірки та звірки, а також застосування сучасних цифрових технологій для автоматизації обліку, обміну інформацією та виявлення підозрілих транзакцій. Податковий контроль також включає в себе механізми співпраці між державними органами та юридичними й фізичними особами з метою підвищення рівня податкової прозорості, збереження прав платників податків та забезпечення справедливості в системі оподаткування.

Унікальність цього визначення полягає в тому, що воно враховує не лише

технічні та правові аспекти контролю, а й підходи до запобігання порушень через використання аналітики, цифрових інструментів і ризикоорієнтованих технологій. Таке визначення також підкреслює важливість взаємодії між органами влади та платниками податків для досягнення податкової справедливості, що є важливим у контексті сучасних економічних та технологічних змін. Також особливістю є акцент на інтегрованій функції податкового контролю в боротьбі з ухиленням від оподаткування, що передбачає не лише виявлення фактів порушень, а й активну профілактичну діяльність, спрямовану на попередження порушень і підтримку високого рівня податкової культури.

Податковому контролю як інструменту протидії ухиленню від оподаткування притаманні ознаки – специфічні властивості, риси та функціональні характеристики, які відображають його сутність в контексті спрямованості на виявлення, попередження та мінімізацію випадків ухилення від сплати податків (табл. 1).

Таблиця 1

**Ознаки податкового контролю в контексті протидії ухиленню від оподаткування**  
Table 1

**Signs of tax control in the context of preventing tax evasion**

| Ознака податкового контролю                               | Суть ознаки                                                               | Значення для протидії ухиленню від оподаткування                                             |
|-----------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------|
| Фіскальна спрямованість                                   | Забезпечення повноти та своєчасності надходжень до бюджету                | Дозволяє виявляти втрати доходів бюджету через недекларування або заниження зобов'язань      |
| Правова регламентованість                                 | Здійснюється виключно у межах норм ПКУ та супутнього законодавства        | Гарантує законність дій контролюючих органів і захист прав добросовісних платників           |
| Системність                                               | Контроль охоплює всі етапи податкового процесу – від обліку до сплати     | Дозволяє виявляти ухилення не лише на фінальній стадії, а й у процесі формування зобов'язань |
| Ризик-орієнтованість                                      | Вибір об'єктів контролю на основі аналізу ризиків                         | Сприяє виявленню найбільш імовірних випадків ухилення, підвищує ефективність перевірок       |
| Цифровізація                                              | Використання електронного аудиту, обміну даними, аналітичних інструментів | Дозволяє оперативно виявляти нетипові операції та схеми ухилення                             |
| Превентивність                                            | Спрямованість на попередження податкових порушень                         | Зменшує кількість фактів ухилення за рахунок ризику неминучості виявлення                    |
| Контроль за суміжними сферами                             | Включає моніторинг готівкових розрахунків, ліцензування, обігу товарів    | Дозволяє виявити схеми приховування доходів через непрямі індикатори                         |
| Взаємодія з іншими органами та міжнародне співробітництво | Координація з митницею, фінансовими розвідками, міжнародними партнерами   | Підвищує ефективність виявлення транснаціонального ухилення та офшорних схем                 |
| Орієнтація на результат                                   | Здійснюється з метою донарахування сум податків і зборів                  | Реалізує компенсаційний механізм втрат бюджету від несумлінної поведінки платників           |

Джерело: складено автором на основі [14; 15]

Source: compiled by the author based on [14; 15]

Відображені у табл. 1 ознаки податкового контролю вказують на цільову орієнтацію контролюючих заходів, їх правову регламентацію, організаційну структуру, інструментарій та механізми реалізації контролю. Саме через наявність таких ознак

податковий контроль виступає не лише формальною перевіркою дотримання податкового законодавства, а й активним інструментом податкової політики, що забезпечує збільшення надходжень до бюджету, справедливість оподаткування та підвищення рівня податкової дисципліни в державі.

Способи податкового контролю, передбачені Податковим кодексом України [2], формують цілісну систему інструментів, яка ефективно забезпечує протидію ухиленню від оподаткування завдяки комплексному охопленню усіх етапів діяльності платників податків – від реєстрації до фактичного виконання податкових зобов'язань. Кожен із зазначених способів виконує важливу функцію в цьому процесі:

1. Ведення обліку платників податків є одним із ключових інструментів податкового контролю, який відіграє важливу роль у протидії ухиленню від оподаткування. Цей процес передбачає систематичне реєстрування, ідентифікацію, класифікацію та моніторинг усіх суб'єктів господарювання та фізичних осіб, які мають податкові зобов'язання. Завдяки створенню централізованих реєстрів (зокрема Єдиного реєстру платників податків, Реєстру платників ПДВ, Реєстру великих платників тощо), податкові органи мають змогу забезпечити прозорість інформації про діяльність платників, виявляти фіктивні підприємства, суб'єктів з ознаками ризиковості, а також осіб, які не зареєстровані як платники податків, але здійснюють підприємницьку діяльність.

Наявність достовірної бази обліку дозволяє вчасно ідентифікувати спроби уникнення податкових зобов'язань шляхом зміни організаційно-правової форми, дроблення бізнесу, недекларування доходів або використання «сплячих» суб'єктів господарювання. Крім того, електронний облік дає змогу оперативно порівнювати інформацію з різних джерел (банків, митниці, єдиного соціального внеску тощо), виявляючи невідповідності, які можуть свідчити про ухилення від сплати податків. Відтак ведення обліку платників податків забезпечує ефективне функціонування всієї системи податкового адміністрування та є передумовою до своєчасного і точного контролю за виконанням податкових зобов'язань.

2. Інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності контролюючих органів є потужним інструментом у системі податкового контролю, що дозволяє ефективно протидіяти ухиленню від оподаткування. Цей підхід полягає у збиранні, обробці, систематизації та аналізі великого масиву даних, що надходить із різних джерел – податкової звітності, митної інформації, банківських операцій, державних реєстрів, бухгалтерської та фінансової звітності, а також з відкритих джерел (наприклад, з відкритих реєстрів нерухомості, транспортних засобів, судових рішень тощо).

За допомогою сучасних інформаційних технологій, у тому числі автоматизованої системи управління ризиками, аналітичних панелей (дашбордів), засобів обробки великих даних та інструментів штучного інтелекту, податкові органи можуть не лише оперативно виявляти невідповідності та аномалії в поведінці платників податків, а й прогнозувати ризикові ситуації та моделі ухилення. Наприклад, автоматичне порівняння декларованих доходів із витратами фізичних осіб дозволяє виявити недобросовісних платників, які фактично витрачають значно більше, ніж офіційно заробляють. Аналогічно, аналіз ланцюгів постачання дає змогу виявити фіктивне формування податкового кредиту по ПДВ.

Інформаційно-аналітичне забезпечення дозволяє створювати профілі ризику для різних категорій платників податків, автоматизувати процеси відбору суб'єктів для перевірок, що мінімізує вплив людського чинника і підвищує об'єктивність та ефективність податкового контролю. Отже, такий підхід не лише сприяє виявленню схем ухилення від оподаткування, а й діє превентивно, знижуючи мотивацію платників до порушень завдяки високій ймовірності їх виявлення.

3. Податкові перевірки та звірки є одним із найважливіших інструментів безпосереднього податкового контролю, що дозволяють виявляти, документувати та запобігати випадкам ухилення від оподаткування. Кожен з видів перевірок має свої специфічні завдання, методи та можливості впливу на дисципліну платників податків.

Камеральна перевірка здійснюється безпосередньо в податковому органі на підставі даних, поданих платником податків у податковій звітності. Вона дозволяє виявити арифметичні помилки, логічні невідповідності, неточності в деклараціях або спроби приховати об'єкти оподаткування. Оскільки така перевірка проводиться в автоматизованому режимі, вона охоплює широкий спектр платників та є ефективним фільтром для подальшого глибшого аналізу.

Документальні перевірки (планові та позапланові, виїзні або невиїзні) дають змогу детально дослідити фінансово-господарську діяльність підприємства або фізичної особи, порівнюючи первинні документи, облікові реєстри, податкову звітність, контракти, рахунки та інші документи. Під час таких перевірок виявляються схеми ухилення від оподаткування, як-от заниження бази оподаткування, завищення витрат, фіктивні операції з контрагентами тощо. Документальна перевірка забезпечує можливість застосування санкцій, донарахування податкових зобов'язань та притягнення до відповідальності.

Фактичні перевірки дозволяють без попередження перевірити наявність та достовірність даних безпосередньо на місці ведення діяльності. Так, перевірка торгових точок може виявити факти незареєстрованої діяльності, відсутність ліцензій, неоформлених працівників, порушення касової дисципліни або відсутність обліку товарів. Це дозволяє податковим органам швидко реагувати на зловживання та відновлювати порушені норми податкового законодавства.

Звірки даних між податковими органами, банками, митними органами, контрагентами або самими платниками дають змогу виявити розбіжності в податкових зобов'язаннях, вхідному і вихідному ПДВ, сумнівні господарські операції. Вони слугують як додатковим засобом контролю, так і підставою для призначення перевірок.

У цілому система податкових перевірок та звірок створює реальний інструмент впливу на платників, що підвищує рівень податкової дисципліни, зменшує масштаби тіньової економіки та сприяє формуванню справедливої податкової системи.

4. Моніторинг контрольованих операцій та опитування посадових, уповноважених осіб та/або працівників платника податків є важливим інструментом податкового контролю, який допомагає протидіяти ухиленню від оподаткування. Цей спосіб контролю сприяє виявленню несанкціонованих схем мінімізації податкових зобов'язань і дозволяє податковим органам краще розуміти бізнес-процеси платників податків.

Моніторинг контрольованих операцій включає [16, с.130]:

1) перевірку відповідності ринковим цінам: відповідно до міжнародних стандартів, контрольованими операціями вважаються ті, що проводяться між пов'язаними особами, де є ризик штучного заниження податкових зобов'язань. Моніторинг таких операцій дає змогу податковим органам аналізувати ціни, які застосовуються в таких угодах. Якщо ціни значно відрізняються від ринкових, це може вказувати на спробу ухилення від оподаткування через маніпулювання цінами, що знижують податкові зобов'язання;

2) аналіз взаємозв'язків між компаніями: моніторинг також дозволяє виявити можливі ознаки маніпуляцій або змови між компаніями для використання неприємних структур чи схем. Це дозволяє контролюючим органам фокусувати свою увагу на високоризикових операціях.

Опитування посадових, уповноважених осіб та/або працівників платника податків охоплює:

1) збір свідчень про бізнес-процеси: опитування дозволяє контролюючим органам отримати детальну інформацію про організаційну структуру компанії, бізнес-процеси та механізми ведення фінансової звітності, адже працівники та посадові особи можуть надати інформацію про можливі порушення, а також допомогти виявити схеми ухилення від податків, яких не можна зафіксувати лише через бухгалтерські документи;

2) виявлення неконтрольованих операцій: опитування допомагає з'ясувати, чи відбуваються у компанії операції, які не відображені в офіційних документах, наприклад, нелегальні угоди або приховані виплати, що дає змогу виявити випадки ухилення через неофіційні канали.

Таким чином, моніторинг контрольованих операцій і опитування осіб, пов'язаних з платником податків, сприяють виявленню порушень у сфері оподаткування, дозволяючи податковим органам ефективно реагувати на спроби ухилення від сплати податків, забезпечуючи дотримання податкової дисципліни.

5. Облік та моніторинг діяльності фінансових агентів, які є підзвітними фінансовими установами для цілей Багатосторонньої угоди CRS (Common Reporting Standard) та Загального стандарту звітності CRS (GCRS), є важливим механізмом податкового контролю в Україні, який сприяє боротьбі з ухиленням від оподаткування. Такий спосіб податкового контролю дозволяє забезпечити прозорість фінансових операцій, підвищити рівень міжнародної співпраці у сфері податкової політики та ефективно виявляти приховані доходи, що можуть бути використані для ухилення від сплати податків.

Фінансові агенти, до яких відносяться фінансові установи, банки, інвестиційні компанії та інші учасники фінансових ринків, виконують роль посередників, які здійснюють моніторинг і облік рахунків і операцій, що проводяться їх клієнтами. Вони зобов'язані:

1) збирати та перевіряти інформацію про клієнтів: фінансові агенти мають збирати дані про клієнтів, які можуть бути податковими резидентами інших країн, відповідно до вимог CRS. Ці дані включають ідентифікаційні реквізити, фінансові транзакції та інші важливі параметри, що можуть свідчити про оподатковувані доходи;

2) надавати інформацію контролюючим органам: якщо фінансові агенти виявляють, що їх клієнти мають рахунки або доходи в інших юрисдикціях, вони зобов'язані надавати цю інформацію до контролюючих органів. Вона потім обробляється і, за потреби, передається в інші країни через міжнародні механізми, щоб допомогти у виявленні податкових порушень;

3) моніторинг руху коштів і рахунків: цей процес включає контроль над усіма значущими змінами в рахунках клієнтів, що дозволяє виявити підозрілі транзакції або структури, які можуть бути використані для ухилення від оподаткування (наприклад, перекази на офшорні рахунки).

Описаний спосіб податкового контролю має низку важливих аспектів, які дозволяють ефективно протидіяти ухиленню від оподаткування [17]:

а) моніторинг діяльності фінансових агентів забезпечує прозорість у сфері фінансових операцій, які можуть бути використані для ухилення від сплати податків. Інформація про рахунки та операції клієнтів, зокрема в офшорних зонах або інших країнах, де податки можуть бути занижені, дозволяє податковим органам виявити спроби ухилення;

б) збір та обмін міжнародної фінансової інформації, адже CRS дозволяє країнам обмінюватися фінансовою інформацією через міжнародну мережу, що ускладнює приховування доходів за кордоном. Україна, як учасник CRS, отримує доступ до інформації про іноземні рахунки своїх резидентів, що допомагає виявити активи, про які платники податків могли не повідомляти;

в) завдяки постійному моніторингу та обміну інформацією з іншими країнами, податкові органи можуть швидко виявити використання офшорних структур або рахунків для мінімізації податкових зобов'язань, що значно ускладнює можливість ухилення від оподаткування через відкриття рахунків у низькоподаткових або безподаткових юрисдикціях;

г) аналіз ризиків і виявлення підозрілих операцій, адже фінансові установи, виконуючи облік та моніторинг рахунків і операцій, можуть виявляти підозрілі транзакції, які вказують на можливі випадки ухилення від податків (наприклад, великі перекази в офшори без обґрунтованих економічних підстав), що дає можливість податковим органам швидко реагувати і перевіряти такі операції.

г) обов'язковий облік і надання інформації про іноземні рахунки та активи змушує платників податків бути більш обачними в своїх фінансових операціях, оскільки вони розуміють, що їхні фінансові активи будуть піддані перевіркам і обміну інформацією з іншими країнами, що стимулює сплату податків і зменшує схеми ухилення.

Загалом облік та моніторинг діяльності фінансових агентів у контексті Багатосторонньої угоди CRS і Загального стандарту звітності CRS є ефективними інструментами протидії ухиленню від оподаткування. Вони сприяють глобальній прозорості, забезпечують міжнародний обмін інформацією про фінансові активи платників податків і ускладнюють використання офшорних рахунків для ухилення від сплати податків.

Таким чином, у сукупності способи податкового контролю забезпечують системну, багаторівневу протидію ухиленню від оподаткування, спрямовану на виявлення, запобігання та усунення порушень податкового законодавства. Вони формують сучасну модель податкового контролю, орієнтовану не лише на каральну, а й на превентивну функцію в контексті фіскальної безпеки держави.

**Висновки.** У процесі дослідження податкового контролю як інструменту протидії ухиленню від оподаткування було встановлено, що в науковій літературі існує низка підходів до тлумачення поняття «податковий контроль». Одні автори акцентують увагу на його інституційній складовій, зосереджуючи визначення навколо функцій контролюючих органів; інші – розглядають податковий контроль як окремий напрям державного фінансового контролю; ще одні – як процедуру або систему дій, спрямованих на перевірку виконання податкових зобов'язань. Водночас більшість визначень мають фрагментарний характер і не повною мірою відображають специфіку податкового контролю як інструменту боротьби з ухиленням від оподаткування.

У зв'язку з цим запропоновано авторське трактування податкового контролю як системи заходів та дій, що здійснюються уповноваженими органами для забезпечення дотримання податкового законодавства, яка включає як превентивні, так і реактивні механізми, спрямовані на запобігання ухиленню від оподаткування та виявлення порушень податкової дисципліни. Це визначення акцентує увагу на подвійній природі контролю – не лише каральній, а й профілактичній, – та відображає його функціональне призначення в умовах трансформації податкової політики до ризикоорієнтованого підходу.

У межах дослідження також були виявлені характерні ознаки податкового контролю як інструменту протидії ухиленню від оподаткування. Зокрема, це: фіскальна спрямованість, правова регламентованість, системність, ризик-орієнтованість, цифровізація, превентивність, контроль за суміжними сферами, взаємодія з іншими органами та міжнародне співробітництво та орієнтація на результат.

Окремо було проаналізовано способи податкового контролю, визначені Податковим кодексом України, зокрема ведення обліку платників податків, інформаційно-аналітичне забезпечення, перевірки та звірки, моніторинг

контрольованих операцій та опитування посадових, уповноважених осіб та/або працівників платника податків, облік та моніторинг діяльності фінансових агентів, а також обґрунтовано, що саме завдяки їх поєднанню забезпечується багаторівнева протидія податковим зловживанням, у тому числі через транснаціональні схеми ухилення, використання підставних осіб, фіктивних витрат, прихованих активів тощо.

Перспективи подальших наукових розробок у цьому напрямі полягають у поглибленому аналізі ефективності окремих способів податкового контролю в протидії сучасним формам ухилення від оподаткування, дослідженні впливу цифровізації та автоматизованих систем ризик-аналізу на підвищення превентивної функції контролю, а також у формуванні рекомендацій щодо оптимізації контролюючих процедур в умовах розвитку міжнародної податкової співпраці.

1. Про затвердження місії та Стратегічного плану Державної податкової служби України на 2025-2030 роки : Наказ Державної податкової служби України від 21.02.2025 р. №150. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist/-zakonodavstvo-pro-diyalnis/nakazi-pro-diyalnist/79393.html> (дата звернення: 15.04.2025).
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. №2755-VI. Дата оновлення: 01.04.2025. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 15.04.2025).
3. Буряк П. Ю., Карпінський Б. А., Залуцька Н. С., Білінський В. З. Податковий контроль : підручник. Київ : Хай-Тек Прес, 2007. 608 с.
4. Вінницька О., Чвертко Л. Податковий контроль як елемент взаємодії платників податків та податкових органів. *Економічні горизонти*. 2024. №1 (27). С. 24-34.
5. Гаврилюк В. Ю. Теоретичні засади та ключові принципи визначення сутності податкового контролю. *Молодий вчений*. 2023. №5 (117). С. 132-137.
6. Демченко О. В. Оцінка ефективності податкового контролю. *Приазовський економічний вісник*. 2019. №4 (15). С. 253-257.
7. Лобода Н. О., Чабанюк О. М., Сенишин Б. Б. Податковий контроль у структурі фіскальної політики (функціональний аспект). *Бізнес Інформ*. 2021. №3. С. 148-155.
8. Маринів Н. А. Податковий контроль як складник фінансового контролю: публічно-правовий аспект. *Visegrad Journal on Human Rights*. 2017. №5/2. С. 86-91.
9. Мельник М. І., Лещух І. В. Податковий контроль в Україні: проблеми та пріоритети підвищення ефективності : монографія. Львів : ДУ «Інститут регіональних досліджень ім. М. І. Долішнього НАН України», 2015. 330 с.
10. Pop I. Tax control – prevention and control of tax evasion. *The Annals of the University of Oradea. Series: Economic Sciences*. 2011. Vol. 1(2). P. 375-380.
11. Пухальський В. В. Теоретичні аспекти податкового контролю. *Молодий вчений*. 2022. №1 (101). С. 32-36.
12. Янчева Л. М., Наумова Т. А., Нестеренко І. В., Акімова Н. С. Податковий контроль : навч. посіб. Харків : [б.в.], 2021. 243 с.
13. Ярема Я., Хмизовець В. Теоретичні засади податкового контролю в Україні. *Облік і фінанси*. 2022. №3 (97). С. 88-94.
14. Лісневська Д. Ю., Славкова А. А. Роль податкового контролю в боротьбі з податковим шахрайством та ухиленням від сплати податків. *Ефективна економіка*. 2023. №4. URL: <https://www.nayka.com.ua/index.php/ee/article/view/1443/1453> (дата звернення: 15.04.2025).
15. Technology Tools to Tackle Tax Evasion and Tax Fraud. Paris : OECD, 2017. URL: [https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/publications/reports/2017/03/technology-tools-to-tackle-tax-evasion-and-tax-fraud\\_g1g77afa/g2g77afa-en.pdf](https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/publications/reports/2017/03/technology-tools-to-tackle-tax-evasion-and-tax-fraud_g1g77afa/g2g77afa-en.pdf) (дата звернення: 15.04.2025).
16. Руденко В. В., Погрішук Г. Б. Управління податковими ризиками суб'єктів господарювання. *Світ фінансів*. 2024. №3 (80). С. 121-134.
17. Common Reporting Standard (CRS): презентація для УАІБ. Київ : Міністерство фінансів України, 2023. URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/CRS\\_pres\\_UAIB\\_23\\_06\\_2023.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/CRS_pres_UAIB_23_06_2023.pdf) (дата звернення: 15.04.2025).

#### References

1. State Tax Service of Ukraine. On approval of the mission and Strategic Plan of the State Tax Service of Ukraine for 2025-2030, 2025, No.150, [tax.gov.ua/diyalnist/-zakonodavstvo-pro-diyalnis/nakazi-pro-diyalnist/79393.html](https://tax.gov.ua/diyalnist/-zakonodavstvo-pro-diyalnis/nakazi-pro-diyalnist/79393.html). Accessed 15 April 2025.
2. The Verkhovna Rada of Ukraine. Tax Code of Ukraine, 2010, No.2755-VI, [zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text). Accessed 15 April 2025.
3. Buriak, P. Yu., Karpinskyi, B. A., Zalutskyi, N. S., and V. Z. Bilinskyi. *Tax control*. Khai-Tek Pres, 2007.

4. Vinnytska, O., and L. Chvertko. "Tax control as an element of interaction between tax payers and tax authorities." *Economies horizons*, no. 1 (27), 2024, pp. 24-34.
5. Havryliuk, V. Yu. "Theoretical foundations and key principles of defining the essence of tax control." *Young scientist*, no. 5 (117), 2023, pp. 132-137.
6. Demchenko, O. V. "Assessment of the tax' control effectiveness." *Pryazovskyi economic herald*, no. 4 (15), 2019, pp. 253-257.
7. Loboda, N. O., Chabaniuk, O. M., and B. B. Senyshyn. "Tax control in the structure of fiscal policy (the functional aspect)". *Business Inform*, no. 3, 2021, pp. 148-155.
8. Maryniv, N. A. "Tax control as a component of financial control: public-legal aspect". *Visegrad Journal on Human Rights*, no. 5/2, 2017, pp. 86-91.
9. Melnyk, M. I., and I. V. Leshchukh. *Tax control in Ukraine: problems and priorities of increasing efficiency*. Institute of Regional Research named after M. I. Dolishniy of the NAS of Ukraine, 2015.
10. Pop, I. "Tax control – prevention and control of tax evasion". *The Annals of the University of Oradea. Series: Economic Sciences*, vol. 1, no. 2, 2011, pp. 375-380.
11. Pukhalskyi, V. V. "Theoretical aspects of tax control". *Young scientist*, no. 1 (101), 2022, pp. 32-36.
12. Yancheva, L. M., Naumova, T. A., Nesterenko, I. V., and N. S. Akimova. *Tax control*. Kharkiv state university of food and trade, 2021.
13. Yarema, Ya., and V. Khmyzovets. "Theoretical foundations of tax control in Ukraine". *Oblik i finansi*, no. 3 (97), 2022, pp. 88-94.
14. Lisnevskaya, D. Yu., and A. A. Slavkova. "The role of tax control in the fight against tax fraud and tax evasion". *Efektivna ekonomika*, no. 4, 2023, [www.nayka.com.ua/index.php/ee/article/view/1443/1453](http://www.nayka.com.ua/index.php/ee/article/view/1443/1453). Accessed 15 April 2025.
15. OECD. *Technology Tools to Tackle Tax Evasion and Tax Fraud*. OECD, 2017, [www.oecd.org/content/dam/oecd/en/publications/reports/2017/03/technology-tools-to-tackle-tax-evasion-and-tax-fraud\\_g1g77afa/g2g77afa-en.pdf](http://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/publications/reports/2017/03/technology-tools-to-tackle-tax-evasion-and-tax-fraud_g1g77afa/g2g77afa-en.pdf). Accessed 15 April 2025.
16. Rudenko, V. V., and H. B. Pohrishchuk. "Management of tax risks of business entities". *World of finance*, no. 3 (80), 2024, pp. 121-134.
17. Ministry of Finance of Ukraine. Common Reporting Standard (CRS). Kyiv, Ministry of Finance of Ukraine, 2023, [mof.gov.ua/storage/files/CRS\\_pres\\_UAIB\\_23\\_06\\_2023.pdf](http://mof.gov.ua/storage/files/CRS_pres_UAIB_23_06_2023.pdf). Accessed 15 April 2025.

Дата подання: 30.04.2025