

**МІЖРЕГІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ  
УПРАВЛІННЯ ПЕРСОНАЛОМ**



**НАУКОВІ ПРАЦІ  
МІЖРЕГІОНАЛЬНОЇ АКАДЕМІЇ  
УПРАВЛІННЯ ПЕРСОНАЛОМ**

**ЮРИДИЧНІ НАУКИ**

**SCIENTIFIC WORKS  
OF INTERREGIONAL ACADEMY  
OF PERSONNEL MANAGEMENT**

**LEGAL SCIENCES**

**Випуск 4 (67), 2023**



Видавничий дім  
“Гельветика”  
2023

## Редакційна колегія

**Кислий А. М.**, доктор юридичних наук, професор, заслужений юрист України, директор Навчально-наукового інституту права імені Князя Володимира Великого, Міжрегіональна Академія управління персоналом (**головний редактор**)

**Берзін П. С.**, доктор юридичних наук, доцент, професор кафедри кримінального права та кримінології Інституту права, Київський національний університет імені Тараса Шевченка

**Богатирьов І. Г.**, доктор юридичних наук, професор, професор кафедри правоохоронної та антикорупційної діяльності Навчально-наукового інституту права імені Князя Володимира Великого, Міжрегіональна Академія управління персоналом

**Вакулік О. О.**, кандидат юридичних наук, доцент, доцент кафедри криміналістики та судової медицини, Національна академія внутрішніх справ

**Головко Л. О.**, кандидат юридичних наук, доцент, доцент кафедри міжнародного права та порівняльного правознавства, Національний університет біоресурсів і природокористування України

**Гордієнко С. Г.**, доктор юридичних наук, доцент, професор кафедри національної безпеки навчально-наукового інституту права ім. Володимира Великого, Міжрегіональна Академія управління персоналом

**Доценко О. С.**, доктор юридичних наук, професор, професор кафедри публічного управління та адміністрування, Національна академія внутрішніх справ

**Заросило В. О.**, доктор юридичних наук, професор, завідувач кафедри правоохоронної та антикорупційної діяльності Навчально-наукового інституту права імені Князя Володимира Великого, Міжрегіональна Академія управління персоналом

**Калиновський Б. В.**, доктор юридичних наук, професор, завідувач кафедри конституційного права та прав людини, Національна академія внутрішніх справ

**Кисленко Д. П.**, кандидат юридичних наук, д.пед.н., доцент, професор кафедри правоохоронної та антикорупційної діяльності Навчально-наукового інституту права імені Князя Володимира Великого, Міжрегіональна Академія управління персоналом

**Козаченко О. І.**, доктор юридичних наук, доцент, доцент кафедри правоохоронної та антикорупційної діяльності Навчально-наукового інституту права імені Князя Володимира Великого, Міжрегіональна академія управління персоналом

**Козін С. М.**, доктор юридичних наук, старший викладач кафедри теорії та історії держави і права, Національний університет біоресурсів і природокористування України

**Колб О. Г.**, доктор юридичних наук, професор, заслужений юрист України, професор кафедри кримінології та кримінально-виконавчого права, Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого

**Ладиченко В. В.**, доктор юридичних наук, професор, завідувач кафедри міжнародного права та порівняльного правознавства, Національний університет біоресурсів і природокористування України

**Лисенко С. О.**, доктор юридичних наук, професор, професор кафедри правоохоронної та антикорупційної діяльності Навчально-наукового інституту права імені Князя Володимира Великого, Міжрегіональна Академія управління персоналом

**Макєва О. М.**, кандидат юридичних наук, доцент, доцент кафедри теорії та історії держави і права, Національний авіаційний університет

**Мердова О. М.**, кандидат юридичних наук, доцент, завідувач кафедри адміністративно-правових дисциплін факультету № 2, Донецький державний університет внутрішніх справ

**Муравйов К. В.**, доктор юридичних наук, доцент, завідувач кафедри адміністративного, фінансового та банківського права Навчально-наукового інституту права імені Князя Володимира Великого, Міжрегіональна академія управління персоналом

**Омаров Азад Енвер огли**, доктор наук з державного управління, доцент, професор кафедри публічного адміністрування, Міжрегіональна Академія управління персоналом

**Піддубний О. Ю.**, доктор юридичних наук, професор, завідувач кафедри цивільного та господарського права, Національний університет біоресурсів і природокористування України

**Сервєцький І. В.**, доктор юридичних наук, доцент, завідувач кафедри національної безпеки навчально-наукового інституту права ім. Володимира Великого, Міжрегіональна Академія управління персоналом

**Стрельбицька Л. М.**, доктор юридичних наук, професор, професор кафедри цивільно-правових дисциплін, Національна академія Служби Безпеки України

**Стрельбицький М. П.**, доктор юридичних наук, професор, головний науковий співробітник науково-організаційного центру, Національна академія Служби Безпеки України

**Стрелюк Я. В.**, доктор юридичних наук, прокурор, Офіс Генерального прокурора України

**Чусько В. І.**, кандидат юридичних наук, доцент кафедри цивільно-правових дисциплін та міжнародного права Навчально-наукового інституту права імені Князя Володимира Великого, Міжрегіональна Академія управління персоналом

**Шульга С. В.**, доктор юридичних наук, доцент, професор кафедри міжнародного права та порівняльного правознавства, Національний університет біоресурсів і природокористування України

**Яра О. С.**, доктор юридичних наук, професор, професор кафедри адміністративного та фінансового права, декан юридичного факультету, Національний університет біоресурсів і природокористування України

**Łukasz Moniuszko**, Doktor habilitowany, Profesor, Wyższa Szkoła Gospodarki w Bydgoszczy (Bydgoszcz, Rzeczpospolita Polska)

**Agnieszka Szpak**, dr hab., Professor, Department of International Security, Institute of Security Studies, Toruń, Poland

**Dariusz Skalski**, dr hab., Professor, Gdansk University of Physical Education and Sport, Gdańsk, Poland

Затверджено Вченою радою  
Міжрегіональної Академії управління персоналом 29.11.2023 (протокол № 10)

Свідцтво про державну реєстрацію друкованого засобу масової інформації  
серія КВ № 24777-14717Р,  
видане Міністерством юстиції України 21.04.2021 р.

Відповідно до Наказу МОН України № 320 від 07 квітня 2022 року (додаток 2) журнал включено  
до Переліку наукових фахових видань України (категорія Б). Спеціальності: 081 – Право;  
262 – Правоохоронна діяльність; 293 – Міжнародне право.

Видання індексується Google Scholar

DOI: 10.32689/2522-4603

**Наукові праці МАУП. Юридичні науки. 2023.** Вип. 4 (67). Київ : Міжрегіональна Академія управління персоналом, 2023. 68 с. Публікуються статті науковців, які досліджують актуальні проблеми розвитку права. Для науковців, викладачів, студентів та всіх, кого цікавить розвиток юридичної науки в Україні.

## ЗМІСТ

|                                                                                                                                                                                |    |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| <b>Андрій БАСКО</b><br>ФОРМИ ТА МЕТОДИ ДІЯЛЬНОСТІ ОРГАНІВ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ<br>В УКРАЇНІ.....                                                                           | 5  |
| <b>Андрій ГРЕКУ</b><br>ЕТАПИ СУДОВОГО ПРОЦЕСУ: РОЗГЛЯД СПРАВИ В СУДІ.....                                                                                                      | 12 |
| <b>Галина КРИШТАЛЬ, Еліна ВАСИЛЬКОНОВА, Ірина БРЮХОВЕЦЬКА</b><br>ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ КРИПТОВАЛЮТИ.....                                                                         | 18 |
| <b>Лідія МАРУСЯК</b><br>ЦИВІЛЬНО-ПРАВОВА ОХОРОНА ПУБЛІЧНИХ ІНТЕРЕСІВ.....                                                                                                      | 25 |
| <b>Богдана МЕЛЬНИЧЕНКО</b><br>ПУБЛІЧНЕ УПРАВЛІННЯ ЯК ФОРМА РЕАЛІЗАЦІЇ ПУБЛІЧНОЇ ВЛАДИ.....                                                                                     | 32 |
| <b>Алла ОВЧАТОВА-РЕДЬКО, Сергій БОДЕНЧУК, Вікторія ДАВИДОВА</b><br>АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ:<br>ІСТОРИЧНІ ВІХИ ТА ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ..... | 39 |
| <b>Галина ПРИШЛЯК</b><br>КОНТРОЛЬ НАРОДУ В ПИТАННЯХ РЕАЛІЗАЦІЇ ЕКОЛОГІЧНИХ ПРАВ В УКРАЇНІ.....                                                                                 | 46 |
| <b>Наталя ФІЛПОВА, Лілія БОДЕНЧУК, Володимир ПЕРЕПЕЛИЦЯ</b><br>ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ ТА ЇЇ РЕАЛІЗАЦІЯ<br>В УМОВАХ ВОЄННОГО ЧАСУ.....                     | 50 |
| <b>Іван ФЛИС</b><br>БЕЗГРОМАДЯНСТВО – ТЕМНЕ МІСЦЕ В МІЖНАРОДНОМУ ПРАВІ.....                                                                                                    | 56 |
| <b>Вікторія ЯВОРСЬКА</b><br>ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ТА НАПРЯМКИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ВІДШКОДУВАННЯ<br>ЗАПОДІЯНОЇ ВІЙНОЮ ШКОДИ.....                                                        | 64 |

УДК 336.2:342

DOI <https://doi.org/10.32689/2522-4603.2023.4.6>**Алла ОВЧАТОВА-РЕДЬКО**

кандидат юридичних наук, старший викладач кафедри права, Придунайська філія ПрАТ «Вищий навчальний заклад «Міжрегіональна Академія управління персоналом», вул. Клушина, 3-А, м. Ізмаїл, Україна, 68600, pravokafedrapf@gmail.com

**ORCID:** 0009-0008-4473-7908**Сергій БОДЕНЧУК**

старший викладач кафедри економіки та менеджменту, Придунайська філія ПрАТ «Вищий навчальний заклад «Міжрегіональна Академія управління персоналом», вул. Клушина, 3-А, м. Ізмаїл, Україна, 68600, menedzmentuk@gmail.com

**ORCID:** 0000-0003-1113-3389**Вікторія ДАВИДОВА**

студентка IV курсу кафедри права, Придунайська філія ПрАТ «Вищий навчальний заклад «Міжрегіональна Академія управління персоналом», вул. Клушина, 3-А, м. Ізмаїл, Україна, 68600, victoriadavydova21@gmail.com

**ORCID:** 0009-0004-3031-1544**Alla OVCHATOVA-REDKO**

Candidate of Juridical Sciences, Senior Lecturer at the Department of Law, Danube branch of Private Joint-Stock Company «Higher education institution «Interregional Academy of Personnel Management», 3a, Klushina str., Izmail, Ukraine, 68600, pravokafedrapf@gmail.com

**ORCID:** 0009-0008-4473-7908**Serhii BODENCHUK**

Senior Lecturer at the Department of Economics and Management, Danube branch of Private Joint-Stock Company «Higher education institution «Interregional Academy of Personnel Management», 3a, Klushina str., Izmail, Ukraine, 68600, menedzmentuk@gmail.com

**ORCID:** 0000-0003-1113-3389**Victoria DAVYDOVA**

Student of the Department of Law, Danube branch of Private Joint-Stock Company «Higher education institution «Interregional Academy of Personnel Management», 3a, Klushina str., Izmail, Ukraine, 68600, victoriadavydova21@gmail.com

**ORCID:** 0009-0004-3031-1544

**АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ ПОДАТКОВОГО  
КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ: ІСТОРИЧНІ ВІХИ  
ТА ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД**

**ADMINISTRATIVE AND LEGAL FRAMEWORK  
OF TAX CONTROL IN UKRAINE: HISTORICAL MILESTONES  
AND FOREIGN EXPERIENCE**

*Для вирішення поставлених завдань у статті використано такі загальнонаукові методи, як: загальнонауковий діалектичний підхід до права та соціальної реальності, застосовний відповідно до принципів цілісності, універсальності, взаємозв'язку та взаємозалежності змін. На основі вирішення завдань статті в єдиній формі здійснюється дослідження соціального змісту та правової форми.*

**Мета роботи.** Метою статті є визначення правової природи податкового контролю, механізмів його здійснення та розробка наукових рекомендацій, спрямованих на вдосконалення вітчизняного податкового законодавства.

**Методологія.** Метод системного аналізу дає змогу проаналізувати взаємозв'язок, форми та методи фіскального та податкового контролю. Порівняльно-правовий підхід застосовується до порівняльної характеристики окремих аспектів діяльності органів податкового контролю в Україні, Франції, Японії, а

також норм ПК України та чинного раніше податкового законодавства. За допомогою історико-правового підходу простежено окремі аспекти зародження та становлення податкового контролю. Формально-правовий підхід використано для аналізу законодавства України, яке регулює процес податкового контролю.

**Висновки.** Податковий контроль діє в кожній державі і має глибоке історичне коріння. Розвиток країни значною мірою залежить від податкових надходжень до бюджету. Від своєчасності і регулярності податкових платежів залежить виконання бюджету на всіх рівнях, фінансування потреб громадян і виконання функцій держави і місцевих органів влади. Податки впливають на загальний розвиток і соціальне забезпечення країни. Під податковим контролем рекомендується розуміти сукупність прийомів, прийнятих контролюючим органом для контролю за правильністю обчислення податку, повнотою і своєчасністю сплати податку, правильністю і своєчасністю його складання.

**Ключові слова:** податковий контроль, зарубіжний досвід, державний контроль, правове регулювання.

*To solve the tasks, the article uses such general scientific methods as: a general scientific dialectical approach to law and social reality, applicable in accordance with the principles of integrity, universality, interconnection and interdependence of changes. On the basis of solving the tasks of the article in a unified form, the study of social content and legal form is carried out.*

**Objective.** The purpose of the article is to determine the legal nature of tax control, the mechanisms of its implementation, and the development of scientific recommendations aimed at improving domestic tax legislation.

**Methodology.** The method of system analysis makes it possible to analyze the relationship, forms and methods of fiscal and tax control. The comparative-legal approach is applied to the comparative characterization of certain aspects of the activities of tax control bodies in Ukraine, France, Japan as well as the norms of the PC of Ukraine and the previously effective tax legislation. With the help of a historical and legal approach, certain aspects of the origin and formation of tax control are traced. The formal-legal approach was used to analyze the legislation of Ukraine, which regulates the process of tax control.

**Conclusions.** Tax control operates in every state and has deep historical roots. It arises simultaneously with the collection of tax in the form of taxes, tribute, etc. The country's development largely depends on tax revenues to the budget. The implementation of the budget at all levels, the financing of citizens' needs and the performance of the functions of the state and local authorities depend on the timeliness and regularity of tax payments. Taxes affect the overall development and social security of the country. Tax control is recommended to be understood as a set of techniques adopted by the controlling body to control the correctness of tax calculation, completeness and timeliness of tax payment, correctness and timeliness of its preparation.

**Key words:** tax control, foreign experience, state control, legal regulation.

**Постановка проблеми.** Становлення сучасної української системи податкового контролю розпочалося на рубежі 1991–1992 років і триває донині. В умовах кардинальних змін податкового законодавства, особливо через ПК України, виникає необхідність переосмислення основних теоретичних положень податково-правового регулювання, у тому числі органів податкового контролю, які набули принципово нового правового змісту.

Актуальність наукового дослідження правового регулювання податкового контролю полягає також у тому, що виконання платниками податків покладених на них обов'язків залишається на низькому рівні, що, безперечно, знижує прибутковість платників податків, бюджету, що в свою чергу негативно впливає на якість виконання покладених на них функцій держави.

Для вирішення вищезазначених питань необхідно мати чітке уявлення про правову природу та складові категорії «податковий контроль». Крім того, існує нагальна потреба в деталізуванні законодавчого положення щодо механізму дії цього правового явища, що забезпечить належне формування грошових фондів, насамперед державного та місцевих бюджетів України.

**Метою статті** є визначення місця податкового контролю в системі державного контр-

олю, визначення системи органів податкового контролю та дослідження деталей правового статусу ДПС України, також аналіз зарубіжного досвіду діяльності податкового контролюючого органу та обґрунтування можливості його використання в Україні.

**Виклад основного матеріалу.** Податковий контроль діє в кожній державі і має глибоке історичне коріння. Він виникає одночасно зі стягненням податку у вигляді податей, данини тощо. Сучасні системи контролю оподаткування, такі як податки та збори, пройшли довгий шлях у своєму становленні, а потім регулювання та законодавчий нагляд. За словами Ю.О. Соловйової, розвиток податкового контролю в Україні (до визнання її незалежності) пройшов три етапи, кожен з яких мав ті чи інші характерні риси, а саме: період Київської Русі, правління Петра I і третій етап, пов'язаний з переходом до НЕПу [15]. Вважаємо, що історію становлення податкового контрольного нагляду та законодавчого нагляду можна поділити на три етапи: дореволюційний, радянський та український.

Ми зупинимося на основних віхах регулювання податкових служб та законодавства від незалежності України до сьогодення.

Після здобуття незалежності Україна спробувала створити свою незалежну податкову

систему, тобто чітку організацію сплачувати податки, збори та інші обов'язкові платежі.

Податкова система України включає в себе систему оподаткування (суб'єкти і об'єкт оподаткування, податкова ставка, джерело сплати податків і зборів) та контролюючі органи. Що стосується контролюючих податкових органів, то необхідність їх створення зумовлена необхідністю впровадження перевірки про сплату зборів і, при необхідності, про примус щодо їх сплати.

Органи податкового контролю, незалежно від порядку їх утворення, функціонують відповідно до норм чинного податкового законодавства. Основним завданням податкових органів є контроль за дотриманням вимог податкового та валютного законодавства, достовірністю обчислення, повнотою сплати податків і внесків до бюджетів усіх рівнів.

Саме з прийняттям Закону Української РСР «Про систему оподаткування» від 25.06.1991 р. № 251–ХІІ було визначено принципи побудови системи оподаткування в Україні, податки і збори (обов'язкові платежі) до бюджетів та до державних цільових фондів, права, обов'язки і відповідальність платників, а також ст. 20 окреслені контрольні функції податкових органів та відповідальність суб'єктів господарювання за порушення правил оподаткування. Цей документ мав юридичну силу протягом 20 років, він постійно зазнавав змін і доповнень і втратив чинність з 01.01.2011 р., тобто з прийняттям Податкового кодексу України (ПКУ). На нашу думку, нормативно-законодавче забезпечення податкового контролю в Україні можна умовно поділити на три періоди: 1991–1995, 1996–2009, 2010 і дотепер.

Перший період адміністративно-законодавчого регулювання податкового контролю є перехідним періодом, коли він був потрібен Україні для створення власної системи податкового контролю. Діяльність податкових органів регулювалася крім вище наведених актів цілою низкою інших законодавчих актів.

Другий етап законодавчого регулювання податкового контролю почався у 1996 р. і тривав до прийняття ПКУ. До набуття чинності ПКУ, процедури податкового контролю регламентувалися підзаконними нормативними правовими актами (інструкціями, наказами, методичними рекомендаціями, листами тощо). Важливими документами 1996 р. щодо регулювання податкового контролю було видання двох Указів Президента України «Про утворення Державної податкової адміністрації України та місцевих державних податкових адміністрацій» від 22.08.1996 р.

та «Питання державних податкових адміністрацій» від 30.10.96 р., якими регламентовано модернізацію податкової служби України. Основною принциповою особливістю для органів державної податкової служби було те, що Державна податкова адміністрація України стала центральним органом виконавчої влади, тобто вийшла з юрисдикції Міністерства фінансів України, а державні податкові адміністрації в областях, районах, містах і районах у містах – самостійними одиницями, які не входять до складу місцевих державних адміністрацій.

Важливим регулюючим документом для податкового контролю стало прийняття Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» від 21.12.2000 р. № 2181–ІІІ, яким встановлено порядок погашення податкових зобов'язань, нарахування і сплати пені, визначено процедуру оскарження дій органів стягнення та регламентовано дії контролюючих податкових органів. Станом на 2010 р. регулювання податкових правовідносин забезпечували близько 5000 нормативно-правових актів, зокрема 528 законів, 153 укази Президента, 453 постанови Верховної Ради, 19 Декретів Кабінету Міністрів, більше 1000 постанов і розпоряджень Кабінету Міністрів, близько 2000 нормативно-правових актів міністерств і відомств України [3, с. 209]. Крім того, часті зміни та доповнення до нормативних актів у сфері оподаткування та контролю спонукали до прийняття цілісного нормативно-правового акта, який регулював би усі аспекти правовідносин, пов'язаних із справлянням та контролем податків і зборів в Україні.

Третій етап законодавчого забезпечення податкового контролю припадає на 2010 р., коли було прийнято ПКУ і триває до теперішнього часу.

Розвиток країни значною мірою залежить від податкових надходжень до бюджету. Від своєчасності і регулярності податкових платежів залежить виконання бюджету на всіх рівнях, фінансування потреб громадян і виконання функцій держави і місцевих органів влади. Податки впливають на загальний розвиток і соціальне забезпечення країни. Важливим заходом забезпечення надходження податків до бюджетів усіх рівнів є податковий контроль, у тому числі й за рахунок примусового стягнення у платників сум, прихованих від оподаткування, є податковий контроль. Однією з проблем українського податкового законодавства до 2011 року була відсутність законодавчого закріплення терміну «податко-

вий контроль». Тому це поняття можна було використовувати лише згідно з визначеннями провідних фахівців у цій галузі [10, с. 356].

У Податковому кодексі України під податковим контролем розуміють заходи контролюючого органу щодо контролю за правильністю обчислень, повнотою і своєчасністю сплати податків і зборів, додержанням законодавства, що регулює систему обігу готівки, розрахунково-касову операцію, патенти, ліцензії та інше законодавство, нагляд за дотриманням якого делеговано контролюючим органам [1].

Це визначення є певною мірою недосконалим, оскільки воно не включає важливу функцію податкових органів у здійсненні процедур податкового контролю, а саме правильне складання та своєчасне подання податкових декларацій (розрахунків).

Податковий контроль має захисно-профілактичний характер [11, с. 224]. Безпека податкового контролю проявляється в тому, що здійснення податкового контролю може стримувати заходи щодо ухилення від сплати податків та ухилення від оподаткування та забезпечити надходження податків до бюджету. Превентивний характер податкового контролю полягає в тому, щоб заохотити платників податків правильно сплачувати податки, оскільки за наявності податкового контролю платники податків очікують, що несплачений податок матиме небезпечні фінансові санкції в бюджеті через перевірки та, як наслідок, ухилення від сплати податків. Тобто через податковий контроль платники стають серйознішими.

Суб'єкти податкового контролю поділяються на три категорії:

1. Суб'єкти контролю: юридична особа, фізична особа-громадянин, фізична особа-підприємець, податковий агент.

2. Контролюючий суб'єкт. Відповідно до статті 41 Податкового кодексу України [1] контролюючими органами, які можуть здійснювати заходи податкового контролю, є: Державна податкова служба – щодо податків, сплачених до бюджету та державних цільових фондів, а також у зв'язку з законодавством, контроль за дотриманням якого делеговано до державного органу податкової служби; митні органи – щодо митних зборів, акцизного збору, податку на додану вартість та інших податків відповідно до податкового законодавства при ввезенні (пересиланні) товарів і предметів на митні території або з митних територій чи спеціальних територій України (Територіальне вивезення (пересилання) товарів і предметів).

3. Допоміжні суб'єкти: перекладачі, свідки, експерти, поняті, бюро технічної інвентаризації (БТІ), товарні біржі та ін.

Порядок здійснення методу інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності державних органів податкової служби визначено главою сьомою Податкового кодексу України. Процедури податкового контролю, бухгалтерського обліку, інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів державної податкової служби, перевірки та контролю за додержанням законодавства, контроль за якими покладено на контролюючі органи в порядку, встановленому законами України у відповідній сфері правовідносин [14, с. 224].

Інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності органів державної податкової служби – це комплекс заходів щодо збору, обробки та використання інформації, необхідної для виконання завдань і функцій, покладених на них.

Розуміння необхідності створення сприятливого податкового середовища в Україні потребує дослідження проблем і перешкод у плануванні, організації та здійсненні податкового контролю, а також оцінки їх ефективності, яка здійснюватиметься в межах запропонованих критеріїв – навантаження, доступність, ефективність і економічність. В Україні давно спостерігається інша тенденція. Значна частка підприємств не дотримується нормативних документів та ухиляється від сплати податків при здійсненні господарської діяльності, що призводить до накладення штрафів державними контролюючими органами під час перевірок господарської діяльності. Нерідко ці непорозуміння виникають через подвійне тлумачення великої кількості нормативних документів щодо здійснення підприємницької діяльності, в тому числі податкового законодавства. Захищаючи ці порушення, компанії часто вказують на значний тиск з боку держави [13, с. 550].

Часто проблема полягає не в частоті податкових перевірок, а в розмірі неправомірних штрафів, накладених на підприємств. Суми, які підприємства змушені платити за формальні помилки, які не впливають на виконання їхніх податкових зобов'язань, є серйозною перешкодою для малих та середніх підприємств.

Історично ухилення від сплати податків відбувалося і розвивалося одночасно з виникненням оподаткування і формуванням податкових систем у всьому світі. Одним із перших, хто дослідив причини ухилення від сплати податків і запропонував шляхи їх вирішення,

був англійський учений, економіст і державний діяч – В. Петті (XVII ст.) [6, с. 918].

Загалом ухилення від сплати податків можна розглядати у двох аспектах:

а) ненавмисне – ненавмисне ухилення від сплати податків пов'язане з незнанням, нерозумінням (неправильним розумінням) певних норм податкового законодавства, що має суперечливий зміст; відсутність об'єктивної можливості ознайомитися з ними, в окремих нормах податкового законодавства наявність технічних помилок;

б) умисне – означає наявність наміру отримати фінансову та іншу вигоду від несплати податків, тобто це свідомі та навмисні дії (бездіяльність), які призводять до порушення податкового законодавства.

Ухилення від державного контролю за фінансово-господарською діяльністю корпоративних структур призводить до тіньової економіки або нелегального бізнесу, а також ухилення від сплати податків [2].

На цьому етапі фінансовому управлінню необхідно запобігти неплатоспроможності та ухиленню від оподаткування юридичних осіб, забезпечити добровільну сплату юридичними особами податків.

Водночас, щоб зменшити масштаби ухилення від сплати податків, необхідно ретельно коригувати податкове законодавство відповідно до необхідності забезпечення прозорості та уникнення податкової дискримінації, збільшуючи можливість виявлення ухилення від сплати податків, насамперед, шляхом аналізу діяльності посередників, які діють сьогодні. Створення граничних податків багаторазово зменшує вартість ухилення платників податків. Ще один спосіб мінімізувати цю проблему – виховувати патріотизм у платників податків, даючи їм зрозуміти, що вони зобов'язані підтримувати країну, сплачуючи податки [9, с. 166].

Прагнення створити ефективну податкову систему в нашій державі спонукає нас вивчати зарубіжний досвід організації податкового контролю з метою пошуку найбільш обґрунтованих ідей, підходів і методів реалізації та визначення перспектив їх застосування у вітчизняній податковій практиці. Це дозволить не лише використати цінний досвід побудови перевірених часом механізмів податкового контролю, а й уникнути помилок у цій сфері, попередити порушення прав і свобод платників податків, дефіцит бюджету та інші негативні наслідки [8, с. 16].

Необхідними характеристиками будь-якої високорозвиненої системи контролю є дотриманням податкового законодавства є:

– створення структури податкового департаменту, з акцентом на визначення категорій платників податків та чітку та прозору вертикаль відповідальності всередині департаменту;

– ефективна співпраця з громадськістю, в тому числі ознайомлення з податковим законодавством, допомога в заповненні декларацій тощо;

– наявність дієвої системи відбору платників податків для проведення перевірок, яка дає змогу вибрати оптимальний спосіб використання обмежених кадрових і матеріальних ресурсів податкового органу;

– ефективність податкових перевірок з мінімальними зусиллями та коштами;

– використання ефективних форм, прийомів і методів податкової перевірки, заснованих на єдиній всеосяжній стандартній організаційній процедурі перевірки та міцній законодавчій базі, розробленій податковими органами, що надає податковим органам повноважень на місцях податкових перевірок широкі повноваження щодо впливу на недобросовісних платників податків;

– використання системи оцінки роботи податкових інспекторів, що дозволяє об'єктивно оцінити результати діяльності кожного з них, ефективно розподіляючи навантаження при плануванні їх роботи [5, с. 265].

Різні податкові системи формуються під впливом різних економічних, політичних і соціальних умов у різних країнах світу.

Однією з найстаріших податкових систем є Франція, податковий кодекс якої передбачає організацію податкового контролю, забезпечуючи необхідні методи та механізми для боротьби з ухиленням від сплати податків. Процедури податкового контролю фізичних та юридичних осіб чітко розмежовані та регламентовані в «Книзі податкових процедур», яка становить процесуальне податкове законодавство Франції. Управління податкового аудиту відповідає за контроль над податками осіб з високими доходами, особливо журналістів, артистів, спортсменів, керівників великих корпорацій тощо.

Відповідно до законодавства Франції загальна перевірка та перевірка правильності системи бухгалтерського обліку поширюється на великі компанії, допомагаючи малим компаніям у складанні балансів [4, с. 62].

Французьке податкове законодавство передбачає оподаткування прибутку на територіальній основі, припускаючи, що оподатковуються лише доходи, отримані від діяльності у відповідній країні. Іншими словами, у Франції компанія – податковий резидент –

сплачує податок на прибуток тільки з доходів, отриманих від діяльності компанії у Франції.

Відбір матеріалів для податкової перевірки у Франції здійснюється на основі вивчення податкових декларацій платника податків або отриманої зовнішньої інформації. Показником ефективності податкового контролю у Франції є кількість перевірок, які проводить податковий інспектор на рік.

До якісних показників податкових перевірок відносяться:

- сума надміру нарахованих податків з обов'язковим поясненням причин надміру нарахованих податків (наприклад, умисне/невмисне ухилення від сплати податків тощо) та вжитих заходів для забезпечення повної сплати податків;

- співвідношення між загальними донарахованими податковими зобов'язаннями. Це дозволяє порівняти діяльність різних податкових органів.

За серйозні порушення податкового законодавства (підrobка документів тощо) передбачена кримінальна відповідальність аж до позбавлення волі.

Японська система органів податкового контролю була сформована в середині ХХ століття і до цього часу зазнала лише незначних організаційних і законодавчих змін. Зокрема, всі контрольні функції покладено на Національне податкове агентство, яке структурно входить до Міністерства фінансів Японії. Цей департамент включає регіональне податкове управління, регіональне податкове управління та податкове управління острова Окінава [12, с. 154].

Одним із основних принципів діяльності цих органів є довіра до платника податків, яка має переважати над бажанням накладати штрафи за податкові порушення. Тому основними рисами японської податкової системи є простота, демократичність і досконалість.

Відповідальність за податкові злочини в Японії регулюється кількома кримінально-адміністративними законами, зокрема Національним законом про стягнення податків 1959 року, Законом про податок на прибуток 1947 року та Законом про корпоративний податок 1947 року. Проте завдяки створенню

досконалої та «м'якої» податкової системи ухилення від сплати податків практично неможливо [7, с. 30].

Тому, як показує наш аналіз, у більшості країн світу, крім вжиття достатньо жорстких заходів щодо юридичних та фізичних осіб, які ухиляються від сплати податків, розроблено та успішно діє повний комплекс превентивних заходів для захисту законних інтересів та прав платників податків – як невід'ємна умова забезпечення партнерства між ними та податковими органами, як засіб підвищення довіри до них і до системи податкового адміністрування в цілому з кінцевим результатом гармонізації податкових відносин [16].

**Висновок.** Під податковим контролем рекомендується розуміти сукупність прийомів прийнятих контролюючим органом для контролю за правильністю обчислення податку, повнотою і своєчасністю сплати податку, правильністю і своєчасністю його складання. Подання податкової звітності (розрахунків), а також дотримання вимог нормативно-правових актів з питань обігу готівки, розрахунково-касових операцій, патентного, ліцензійного та іншого законодавства, контроль за дотриманням покладається на контролюючий орган.

У багатьох країнах, які ми розглядали, до тих, хто порушував податкове законодавство, застосовувалися спеціальні форми покарань. Нарешті, як свідчить розглянутий нами досвід розвинутих економік, «дух співпраці» має визначати роботу податкових органів: платники податків мають сприймати податківців не як противників у податковому процесі, а як партнерів у податковому процесі.

Тому, як показує наш аналіз, у більшості країн світу, крім вжиття достатньо жорстких заходів щодо юридичних та фізичних осіб, які ухиляються від сплати податків, розроблено та успішно діє повний комплекс превентивних заходів для захисту законних інтересів та прав платників податків – як невід'ємна умова забезпечення партнерства між ними та податковими органами, як засіб підвищення довіри до них і до системи податкового адміністрування в цілому з кінцевим результатом гармонізації податкових відносин.

#### Література:

1. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення 10.12.2023)
2. Андрущенко І.Є. *Податковий контроль в системі протидії ухиленню від оподаткування* 2018. Вип. 7.
3. Кміть В. «Правові колізії у податковому законодавстві України та шляхи їх усунення» *Науковий вісник національного університету ДПС України (економіка, право)*. 2018. Вип. 1. С. 209–215.

4. Попова Л. В. Податкові системи розвинених країн: навч.-метод. посіб. Справа та Сервіс. 2018. С. 62.
5. Іскоростенський А. М. Порівняльне податкове право : курс лекцій, *Видавництво Національного університету Державної податкової служби України*. 2018. С. 265–266.
6. Іванов Ю. Б. Податкова система: підручник. 2018. 918 с.
7. Проскура К. П. Зарубіжний досвід організації податкового адміністрування. *Економічний часопис – XXI*. 2019. Вип. 7. С. 30–33.
8. Воронкова О. М. Міжнародний досвід оцінювання ефективності податкового адміністрування та його значення для України *Наука й економіка* 2011. Вип. 3. С. 16.
9. Єгарміна В. Д. *Податковий контроль: теоретичні засади і практика застосування*. 2018. Вип. 1. С. 166–176.
10. Буряк П. Ю. Податковий контроль: підручник. Хай-Тек Прес. 2018. 356 с.
11. Ткаченко І. В. Особливості державного податкового контролю в Україні та зарубіжний досвід розвинених європейських *Вісник КДПУ ім. М. Остроградського*. 2019. Вип. 6, ч. 1. С. 224–228.
12. Доброскок О. В. Податковий контроль та його ефективність: навч. посіб. 2018. С. 154.
13. Шевчук О.Д. «Особливості податкового контролю в Україні». 2018. С. 550
14. Найденко О. Є. Податковий контроль : навч. посіб. 2018. 224 с.
15. Соловійова Ю. О. Еволюція податкового контролю [Електронний ресурс]. URL: <http://radnuk.info/pidrychnuku/493-stetsenko/21440-2012-06-23-12-35-05.html>. (дата звернення 10.12.2023)
16. Міжнародний досвід боротьби з ухиленням від оподаткування та розмиванням податкової бази: висновки та рецепти для України [Електронний ресурс] URL: [http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/mizhnar\\_dosv1761d.pdf](http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/mizhnar_dosv1761d.pdf) (дата звернення 10.12.2023)

#### References:

1. Podatkovij kodeks Ukrayini vid 2 grudnya 2010 roku № 2755-VI [Tax Code of Ukraine of December 2, 2010, No. 2755-VI] [zakon.rada.gov.ua](https://zakon.rada.gov.ua). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> [in Ukrainian].
2. Andryushenko, I.Y. (2018). Tax control in the system of combating tax evasion [Podatkovij kontrol v sistemі protidii uhihlenню vid opodatkuвання]. 7, [in Ukrainian].
3. Kmit, V. (2018). Legal conflicts in the tax legislation of Ukraine and ways to eliminate them [Pravovi koliziyi u podatkovomu zakonodavstvi Ukrayini ta shlyahi yih usunennya]. *Scientific Bulletin of the National University of the State of Ukraine (economics, law) – Naukovij visnik nacionalnogo universitetu DPS Ukrayini (ekonomika, pravo)*, 1, 209–215 [in Ukrainian].
4. Popova, L. V. (2018). Tax systems of developed countries: teaching method. manual. Case and Service [Podatkovi sistemi rozvinenih krayin: ucheb.-metod. posib. Sprava ta Servis], 62 [in Ukrainian].
5. Iskorostenskij, A. M. (2018). Comparative tax law: a course of lectures [Porivnyalne podatkove pravo: kurs lekcij]. *Publishing House of the National University of the State Tax Service of Ukraine – Vidavnictvo Nacionalnogo universitetu Derzhavnoyi podatkovoyi sluzhbi Ukrayini*, 265–266 [in Ukrainian].
6. Ivanov, Y.B. (2018). Tax system: textbook [Podatkova sistema: pidruchnik], 918 [in Ukrainian].
7. Proskura, K. P. (2019). Foreign experience in the organization of tax administration [Zarubizhnij dosvid organizaciyi podatkovogo administruvannya]. *Economic magazine – XXI – Ekonomichnij chasopis – XXI*, 7, 30–33 [in Ukrainian].
8. Voronkova, O. M. (2011). International experience of assessing the effectiveness of tax administration and its significance for Ukraine [Mizhnarodnij dosvid ocinyuvannya efektyvnosti podatkovogo administruvannya ta jogo znachennya dlya Ukrayini]. *Science and economy – Nauka j ekonomika*, 3, 16 [in Ukrainian].
9. Yegarmina, V. D. (2018). Tax control: theoretical principles and practice of application [Podatkovij kontrol: teoretichni zasadi i praktika zastosuvannya]. 1, 166–176 [in Ukrainian].
10. Buryak, P. Y. (2018). Tax control: a textbook. Hi-Tech Press [Podatkovij kontrol: pidruchnik. Haj-Tek Pres ]. 356 [in Ukrainian].
11. Tkachenko, I. V. (2019). Peculiarities of state tax control in Ukraine and foreign experience of developed European countries [Osoblivosti derzhavnogo podatkovogo kontrolyu v Ukrayini ta zarubizhnij dosvid rozvinenih yevropejskih]. *Bulletin of the KDPU named after M. Ostrogradskyi – Visnik KDPU im. M. Ostrogradskogo*, 6, 224–228 [in Ukrainian].
12. Dobroskok, O. V. (2018). Tax control and its effectiveness: training. manual [Podatkovij kontrol ta jogo efektyvnist: navch. posib.]. 154 [in Ukrainian].
13. Shevchuk, O.D. (2018). Peculiarities of tax control in Ukraine [Osoblivosti podatkovogo kontrolyu v Ukrayini]. 550 [in Ukrainian].
14. Najdenko, O. Y. (2018). Tax control: education manual [Podatkovij kontrol: navch. posib.]. 224 [in Ukrainian].
15. Solovjova, Y. O. Evolution of tax control [Evolyuciya podatkovogo kontrolyu]. Retrieved from <http://radnuk.info/pidrychnuku/493-stetsenko/21440-2012-06-23-12-35-05.html>. [in Ukrainian].
16. International experience of combating tax evasion and erosion of the tax base: conclusions and recipes for Ukraine [Mizhnarodnij dosvid borotbi z uhihlenyam vid opodatkuвання ta rozmivannam podatkovoyi bazi: visnovki ta recepti dlya Ukrayini] Retrieved from <http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/mizhnardosv1761d.pdf> [in Ukrainian].