

РОЗДІЛ II

Облік, аналіз, аудит та оподаткування

УДК 336.02

Юрченко Марина,
кандидат фізико-математичних наук, доцент,
Національний університет «Чернігівська політехніка»,
кафедра бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту,
м. Чернігів, ORCID ID 0000-0001-8992-6093,
e-mail: maarinaiurchenko@gmail.com

Клименко Тетяна,
кандидат економічних наук, доцент,
Національний університет «Чернігівська політехніка»,
кафедра бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту,
м. Чернігів, ORCID ID 0000-0002-5852-6350,
e-mail: klemenkotv79@gmail.com

<https://doi.org/10.29038/2786-4618-2021-02-62-70>

ПРОБЛЕМИ ФУНКЦІОНУВАННЯ СИСТЕМИ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

Статтю присвячено дослідженню проблем функціонування системи податкового контролю в Україні, вирішення яких сприятиме ефективному розвитку фінансової системи та економіки держави в цілому, а також забезпеченню її економічної безпеки. Доведено, що податковий контроль полягає у перевірці дотримання податкового законодавства, правильності розрахунку, повноти та своєчасності сплати податків і зборів, притягненні до відповідальності винних у порушеннях осіб, а також у запобіганні порушенням податкового законодавства. Розглянуті звітні дані щодо контрольної-перевірочної роботи органів Державної податкової служби України та узагальнені основні проблеми, які ускладнюють ефективне функціонування діючої системи податкового контролю, що дало підставу до вироблення пріоритетних напрямів її вдосконалення.

Ключові слова: податковий контроль, контролюючі органи, податкові перевірки, ухилення від сплати податків, податкова культура.

Юрченко Марина,
кандидат физико-математических наук, доцент,
Национальный университет «Черниговская политехника»,
кафедра бухгалтерского учёта, налогообложения и аудита,
г. Чернигов

Клименко Татьяна,
кандидат экономических наук, доцент,
Национальный университет «Черниговская политехника»,
кафедра бухгалтерского учёта, налогообложения и аудита,
г. Чернигов

ПРОБЛЕМЫ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ СИСТЕМЫ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ В УКРАИНЕ

Статья посвящена исследованию проблем функционирования системы налогового контроля в Украине, решение которых будет способствовать эффективному развитию финансовой системы и экономики государства в целом, а также обеспечению его экономической безопасности. Доказано, что налоговый контроль заключается в проверке соблюдения налогового законодательства, правильности расчета, полноты и своевременности уплаты налогов и сборов, привлечении к ответственности виновных в нарушениях лиц, а также в предотвращении нарушений налогового законодательства. Рассмотрены отчетные данные по контрольно-проверочной работе органов Государственной налоговой службы Украины и обобщены основные проблемы, которые затрудняют эффективное функционирование действующей системы налогового контроля, что дало основание к разработке приоритетных направлений ее совершенствования.

Ключевые слова: налоговый контроль, контролирующие органы, налоговые проверки, уклонение от уплаты налогов, налоговая культура.

Iurchenko Marina,
PhD in Physical and Mathematical Sciences, Associate Professor,
Chernihiv Polytechnic National University,
Department of Accounting, Taxation and Audit,
Chernihiv

Klymenko Tetiana,
PhD in Economics, Associate Professor,
Chernihiv Polytechnic National University,
Department of Accounting, Taxation and Audit,
Chernihiv

PROBLEMS OF FUNCTIONING OF THE TAX CONTROL SYSTEM IN UKRAINE

The paper is devoted to the study of the problems of the tax control system in Ukraine, the solution of which will contribute to the effective development of the financial system and the economy as a whole, as well as its economic security. It is proved that tax control relies on checking compliance with tax legislation, correctness of calculation, completeness and timeliness of payment of taxes and fees, prosecution of perpetrators of violations, as well as prevention of violations of tax legislation. The functions, tasks and strategic goals of the Tax Audit Department of the State Tax Service of Ukraine, which is authorized to carry out control and verification work on legal entities and individuals, have been determined. The reporting data on the control and verification work of the State Tax Service of Ukraine was considered and the reduction of the tax burden on taxpayers in recent years was revealed due to the introduction in 2020 of a partial moratorium on documentary and factual inspections. The main problems that complicate the effective functioning of the current system of tax control are generalized; in particular, attention is focused on the low tax culture and distrust of taxpayers to regulatory authorities. The data on the quality of work of employees of controlling bodies were studied, on the basis of which a high level of appeal and cancellation of monetary obligations on the materials of inspections was revealed, in particular due to poor inspection, failure to prove established violations and due to ambiguous interpretation of tax legislation. Priority areas for improving the domestic tax control system have been developed, primarily due to the harmonization of relations between regulatory authorities and taxpayers. their evasion of tax liability and, as a consequence, filling the revenue side of the budget.

Key words: tax system, controlling bodies, tax inspections, tax evasion, tax culture

Постановка проблеми. Одним із найважливіших напрямів державного фінансового контролю є податковий контроль, що обумовлюється значимістю податкових надходжень при формуванні бюджетів усіх рівнів. Ефективна податкова система має забезпечувати надходження податкових платежів до бюджетів різних рівнів в обсягах, необхідних для фінансування бюджетних видатків. У свою чергу, якісний податковий контроль є обов'язковою умовою ефективного функціонування фінансової системи держави та розвитку національної економіки в цілому.

Аналіз останніх публікацій і досліджень. Теоретичні та практичні питання організації системи податкового контролю досліджені багатьма вітчизняними науковцями, зокрема, такими як: Ю. Іванов, В. Карпова, Я. Квач, А. Кізіма, В. Князькова, А. Крисоватий, І. Лещух, М. Мельник, В. Мушенко, Л. Товкун, С. Федоренко та ін. Віддаючи належне науковим напрацюванням вказаних

учених, потребують подальшого вирішення проблеми забезпечення ефективності та дієвості податкового контролю.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Важливість забезпечення стабільності та достатності наповнення фінансовими ресурсами бюджету задля виконання державою покладених на неї зобов'язань, у тому числі щодо її соціального-економічного розвитку, визначає потребу дослідження передумов ефективного податкового адміністрування за рахунок якісної реалізації його функцій. При цьому, податковий контроль є елементом системи податкового адміністрування, який спрямований на забезпечення законності та ефективності системи оподаткування, а також економічної безпеки держави.

Тому, залишається відкритим питання подальшого наукового пошуку щодо оптимальних способів організації податкового контролю, які забезпечать ефективніше досягнення поставлених перед ним цілей та дозволять мінімізувати витрати на його реалізацію.

Виклад основного матеріалу. Лімська декларація керівних принципів контролю, прийнята IX Конгресом Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю (INTOSAI) в 1977 році, визначає контроль як «невід'ємну частину системи регулювання, метою якої є виявлення відхилень від прийнятих стандартів та порушення принципів законності, ефективності та економії витрачання матеріальних ресурсів на якомога більш ранній стадії з тим, щоб мати можливість вжити коригуючі заходи, в окремих випадках, притягувати винних до відповідальності, отримати компенсацію за завдану шкоду чи здійснити заходи із попередження або скорочення таких порушень у майбутньому» [7].

Відповідно, в цій Декларації визначено, що цілями контрольної роботи вищого контрольного органу є законність, правильність, ефективність та економічність управління грошовими і матеріальними коштами [7].

За своїм змістом податковий контроль полягає у перевірці не тільки дотримання податкового законодавства, а й правильності розрахунку, повноти та своєчасності сплати податків і зборів, в усуненні виявлених порушень.

Так, у Податковому кодексі України (ПКУ) вказано, що «податковий контроль – 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» [10].

У цьому контексті мета податкового контролю полягатиме у виявленні порушень чинного законодавства в сфері оподаткування, вжитті контролюючими органами відповідних коригуючих заходів у межах їх повноважень, притягненні до відповідальності винних у таких порушеннях осіб і стягненні з них податкового боргу, а, головне, попередженні таких порушень у подальшому.

Особливістю податкового контролю є те, що він реалізується паралельно до інших стадій податкового процесу та включає організаційну структуру, методичну основу, нормативно-правову базу, а також інформаційно-комунікаційне, матеріально-технічне та кадрове забезпечення. Податковий контроль сприяє ефективній реалізації не тільки фіскальної функції податкової системи, але й регулюючої функції, за допомогою сукупності спеціальних методологічних прийомів, форм і методів проведення контрольних процедур.

Відмітимо, що податкові органи діють від імені держави, що також вказує на приналежність податкового контролю до системи державного фінансового контролю.

Діяльність податкових органів, у рамках проведення контрольних процедур щодо дотримання податкового законодавства, пов'язана із сукупністю способів реалізації податкового контролю. Зокрема, ст. 62 ПКУ визначені такі основні способи здійснення податкового контролю:

- ведення обліку платників податків – ведеться з метою створення умов для здійснення контролюючими органами контролю за правильністю нарахування, своєчасністю і повнотою сплати податків, нарахованих фінансових санкцій, дотримання податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи;

- інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності контролюючих органів є комплексом заходів, який координується центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, щодо збору, опрацювання та використання інформації, необхідної для виконання покладених на контролюючі органи функцій;

- перевірки та звірки відповідно до вимог ПКУ, а також перевірки щодо дотримання законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, у порядку, встановленому законами України, що регулюють відповідну сферу правовідносин;

- моніторинг контрольованих операцій та опитування посадових, уповноважених осіб та/або працівників платника податків відповідно до ст. 39 ПКУ (стосується встановлення відповідності умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки» за допомогою одного з таких методів: порівняльної неконтрольованої ціни; ціни перепродажу; «витрати плюс»; чистого прибутку; розподілення прибутку) [10].

Особливої уваги заслуговує така форма податкового контролю, як податкові перевірки, сутність яких полягає у проведенні податковим органом комплексу заходів, які регламентуються нормами чинного податкового законодавства і реалізуються задля перевірки правильності та повноти сплати податків, зборів і обов'язкових платежів до державного і місцевих бюджетів, а також дотримання інших норм законодавства, що регулює податкові відносини [13, с. 13].

У главі 8 Податкового кодексу України визначений порядок та вимоги до проведення камеральних, документальних (планових, позапланових, виїзних і невиїзних) та фактичних перевірок контролюючим органом [10].

Особливістю податкового контролю є те, що він не відзначається підпорядкованістю, тобто кожен зі суб'єктів податкових правовідносин є самостійним: з одного боку – податкові органи, а з іншого – платники податків і зборів, податкові агенти.

Для оцінювання ефективності податкового контролю та визначення його ролі у формуванні доходної частини бюджету необхідно розглянути результати контрольно-перевірочної роботи Державної податкової служби України. Варто відмітити, що контрольно-перевірочну роботу щодо юридичних і фізичних осіб здійснюють підрозділи податкового аудиту, що обумовлено реалізацією змін у організаційній структурі територіальних органів ДПС. Зокрема, до функцій і завдань Департаменту податкового аудиту ДПС України входять:

- здійснення контролю за дотриманням податкового законодавства, законодавства щодо трансфертного ціноутворення та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на ДПС;

- аналіз і управління ризиками у частині формування плану-графіка проведення планових документальних перевірок платників податків;

- складання та супроводження плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків;

- організація проведення перевірок, у тому числі щодо дотримання встановлених законом строків здійснення розрахунків в іноземній валюті, готівкових розрахунків за товари (послуги), проведення розрахункових операцій та наявності ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону, фактичних перевірок платників податків з питань використання праці найманих працівників без належного оформлення трудових відносин та виплати роботодавцями доходів у вигляді заробітної плати без сплати податків до бюджету, а також здійснення фізичною особою підприємницької діяльності без державної реєстрації, правомірності відшкодування ПДВ;

- забезпечення участі у межах компетенції у двосторонньому та багатосторонньому співробітництві з податковими органами іноземних держав, міжнародними організаціями з податкових питань [1].

У таблиці 1 наведені стратегічні цілі діяльності ДПС до 2022 року, затверджені Наказом ДПС України від 10.12.2019 № 205 (із змінами, внесеними наказами ДПС від 22.11.2020 № 348, від 26.11.2020 № 673), реалізація яких покладена на Департамент податкового аудиту [12].

Перелік стратегічних цілей та ініціатив, які мають бути реалізовані Департаментом податкового аудиту ДПС України*

Стратегічні цілі	Ініціатива	Очікуваний цільовий результат	Термін виконання
1	2	3	4
Ефективне адміністрування податків, зборів, платежів	Публічність даних щодо виручки через РРО в розрізі територій та груп товарів	Забезпечено можливість перегляду даних щодо виторгів РРО/ПРРО, мінімізації корупції, та покращення надання послуг платникам податків	01.10.2021
	Удосконалення підходів та процедур податкових перевірок	Підвищено ефективність податкових перевірок	2020-2021 роки
Протидія ухиленню від оподаткування шляхом запровадження міжнародних стандартів та вдосконалення аналітичних інструментів	Імплементация плану дій з протидії стратегіям та практикам розмивання бази оподаткування та виведення прибутків з-під оподаткування (BEPS):	Зменшено втрати податкових надходжень через розмивання бази оподаткування та виведення прибутків до низькоподаткових юрисдикцій	2020-2021 роки
	- контроль за трансфертним ціноутворенням	Створено систему протидії розмиванню податкової бази, збільшено надходження податку на прибуток підприємств	2020-2021 роки
	Відображення в «Електронному кабінеті» наявних ризиків несплати податків платників податків, які використовуються ДПС при формуванні плану-графіка проведення документальних перевірок	Забезпечено упередження виникнення недотримання податкового законодавства	2021 рік

* Джерело: [12]

Згідно Звіту про досягнення цільових значень Ключових показників ефективності Державної податкової служби України (КРІ ДПС) у 2020 році підрозділи податкового аудиту досягли цільових значень за такими показниками:

- частка узгоджених грошових зобов'язань, донарахованих за результатами контрольно-перевірочних заходів у загальній сумі таких грошових зобов'язань (рівень узгодження донарахованих грошових зобов'язань): при цільовому значенні показника – не менше 33%, фактичне його виконання склало 45,2%;

- частка скасованих за результатами адміністративного оскарження грошових зобов'язань (з донарахованих за результатами контрольно-перевірочних заходів) у загальній сумі оскаржуваних податкових повідомлень-рішень, щодо яких прийнято рішення (рівень скасування в адміністративному порядку): при цільовому значенні показника – не більше 18%, фактичний його рівень становив 13,0% [4].

Відмітимо, що в 2020 році тривав законодавчо встановлений мораторій на проведення документальних і фактичних перевірок, крім фактичних перевірок у частині обігу підакцизної групи

товарів, документальних перевірок з питань декларування ПДВ, припинення (ліквідації) суб'єктів господарювання та на звернення платників податків. Зокрема, підрозділами податкового аудиту у 2020 році проведено:

- 1940 планових перевірок (у 2019 році – 6632);
- 23885 позапланових документальних перевірок (у 2019 році – 33171);
- 16565 фактичних перевірок (у 2019 році – 16373);
- 2206 зустрічних звірок (у 2019 році – 5276) [3].

Відповідно, можемо констатувати зменшення навантаження на платників податків за рахунок скорочення кількості проведених контролюючими органами перевірок. Проте, зменшилася й сума донарахувань за актами планових і позапланових перевірок, що підлягає погашенню. Так, у 2020 році така сума склала 17778,4 млн грн, тоді як у 2019 році цей показник становив 49621,9 млн грн, тобто скорочення майже в 2,8 рази. Фактично з цих сум надійшло до бюджету в 2020 році 2190,3 млн грн, а в 2019 році – 3742,2 млн грн, тобто в 1,7 рази менше [3].

Зауважимо, що ефективний податковий контроль є однією з головних умов забезпечення економічної безпеки держави. Основним чинником, який визначає ефективність податкового контролю, є, передусім, складний фінансовий стан юридичних осіб – платників податків, які не в змозі сплачувати податки та збори в повному обсязі через значне податкове навантаження та, зазвичай, вдаються до легальних, напівлегальних та нелегальних схем мінімізації податкових платежів.

Основні причини нелегального ухилення від сплати податків можна розподілити за такими напрямками:

- моральні (відсутність моральної відповідальності за ухилення від оподаткування; несприйняття платниками податків податкового законодавства; «могутній власницький інстинкт», який особливо інтенсивно проявляється на рівні особистості);
- політичні (лобіювання інтересів окремих груп платників податків);
- економічні (криза платежів; інфляційні процеси; зниження платоспроможності населення; дефіцит бюджету тощо);
- технічні (складність, суперечливість, нестабільність податкового законодавства; недостатній рівень юридичної та економічної підготовленості працівників контролюючих органів; брак досвіду боротьби з правопорушеннями у сфері оподаткування; недостатня захищеність працівників контролюючих органів при виконанні своїх службових обов'язків) [5].

Серед інших проблем, які перешкоджають ефективній реалізації податкового контролю, необхідно назвати такі: недосконалість чинного законодавства, яке визначає основні положення щодо провадження контрольних процедур у сфері оподаткування; відсутність дієвих інструментів оперативної оцінки інформації, яка надається платниками податків; низький рівень професійної підготовки фахівців, уповноважених на здійснення податкового контролю; низькі податкова грамотність платників податків і їх податкова культура тощо.

Зауважимо, що податкова культура суспільства є «складовою загальнонаціональної культури, що становить систему цінностей, набутих і побудованих на розумінні важливості для країни та кожного члена суспільства необхідності сплати податків учасниками податкових відносин, урегульованих державою на підставі нормативно-правових актів» [11, с. 222].

Погоджуємося, що низький рівень податкової культури та недовіра платників податків до податкових органів впливають на ефективність податкового контролю, що пов'язано, передусім, з постійними змінами та прогалинами в податковому законодавстві, подекуди протиправними діями посадових осіб контролюючих органів під час проведення перевірок процедур.

На низьку якість роботи працівників контролюючих органів вказують такі дані: протягом 2020 року за результатами адміністративного оскарження податкових повідомлень-рішень (ППР), прийнятих за матеріалами перевірок, по 450 з них скасовано грошових зобов'язань на 2103,9 млн грн. При цьому, через неякісне проведення перевірок та недоведення встановлених порушень скасовано по 162 ППР грошових зобов'язань на суму 1151,0 млн грн (тобто 54,7%) та у зв'язку з неоднозначним тлумаченням податкового законодавства – по 115 ППР скасовано 620,6 млн грн (29,5%) [3].

Також, згідно Звіту про виконання заходів, передбачених Планом роботи Управління з питань запобігання та виявлення корупції ДПС на 2020 рік, встановлено 539 порушень обмежень щодо фінансового контролю, конфлікту інтересів та правил етичної поведінки. Зокрема, за виявленими

фактами корупційних правопорушень до Національного агентства з питань запобігання корупції скеровано 159 повідомлень (щодо порушень обмежень щодо фінансового контролю), до інших правоохоронних органів – 154 повідомлення. У результаті виявлено 37 фактів вчинення працівниками ДПС злочинів та 152 адміністративні правопорушення, пов'язаних із корупцією, при цьому, за ініціативою уповноважених підрозділів до дисциплінарної відповідальності притягнуто 201 працівника органів ДПС [2]. В умовах провадження соціально-економічних реформ в Україні пріоритетним напрямом антикорупційної політики повинно стати створення таких умов, які б унеможливили появу цих ганебних явищ у суспільстві.

У цьому контексті, потребують удосконалення взаємовідносини між платниками податків і податковими органами, які повинні мати партнерський характер [6, с. 169]. Формування податкової дисципліни платників податків і працівників контролюючих органів полягає у точному, своєчасному та неухильному виконанні ними обов'язків, визначених нормами податкового законодавства [9, с. 43].

Гармонізації взаємовідносин учасників податкового контролю можна досягти за рахунок: формування сприятливого податкового середовища для ведення бізнесу на засадах мінімізації податкового тягара для нього, уникнення конфліктів між учасниками контролю; забезпечення фінансових інтересів держави, ефективності податкового адміністрування, підвищення податкової культури та дисципліни в суспільстві, виховання соціально відповідального платника податків; удосконалення механізмів і методів проведення контрольних процедур та підвищення їх ефективності; узгодження вимог контролюючих органів та обов'язків, прав і свобод платників податків; узгодження податкових і фінансових санкцій з платоспроможністю платників податків; забезпечення суцільної дисципліни та законності у процесі проведення контрольної-перевірочної роботи; формування позитивної думки про контролюючі органи; співпраці громадських організацій і платників податків з контролюючими органами тощо [8, с. 250].

Важливою вимогою до податкового контролю є його економічність, тобто ефект від реалізації податкового контролю (сума донарахованих податків і зборів за результатами перевірок) має бути більше за ніж витрати на його провадження.

Ефективність реалізації заходів податкового контролю визначається сукупністю індикаторів, які характеризують рівень надходження податків і зборів до державного та місцевих бюджетів, якістю виконання контрольних процедур, економічністю підрозділів, які виконують контрольні-перевірочні роботи тощо. Поряд з цим, окрім економічного ефекту, має бути досягнутий і соціальний ефект, який проявляється в підвищенні податкової свідомості та відповідальності платників податків, а також у покращенні взаємодії між податковими органами і платниками податків. Це сприятиме зменшенню рівня ухилення від сплати податків і, відповідно, наповненню доходної частини бюджету.

Висновки. Податковий контроль є обов'язковою умовою ефективного функціонування фінансової системи держави та відіграє важливу роль у забезпеченні її економічної безпеки. Поняття «податковий контроль» є складним, тому його сутність розкривається за такими напрямками, як: діяльність державних органів, уповноважених здійснювати податковий контроль, із застосуванням визначених ПКУ методів; передбачає перевірку дотримання суб'єктами податкових відносин (платниками податків і зборів, податковими агентами) норм чинного законодавства; попередження та недопущення в майбутньому порушень податкового законодавства. Постійне уточнення положень податкового законодавства донині не вирішило проблему ухилення платниками податків від обов'язку сплати податків і зборів.

Вважаємо, що головною метою функціонування системи податкового контролю має стати не покарання за порушення податкового законодавства, а вдосконалення існуючої системи оподаткування, яка б виключала такі порушення. В першу чергу, реалізація податкового контролю має бути спрямована на провадження профілактичних заходів, що дозволятиме попереджати порушення у податковій сфері. Податковий контроль має забезпечити прийнятні умови для ефективного функціонування податкової системи задля поповнення фінансової бази держави та забезпечення її економічної безпеки.

Джерела та література

1. Завдання і функції Департаменту податкового аудиту Державної податкової служби України. *Державна податкова служба України*: веб-сайт. URL: <https://tax.gov.ua/pro-sts-ukraini/struktura-/aparatt-dps/departament-podatkovogo-audit/zavdannya-i-funktsii/> (дата звернення: 20.04.2021)
2. Звіт про виконання заходів, передбачених Планом роботи Управління з питань запобігання та виявлення корупції ДПС на 2020 рік. *Державна податкова служба України*: веб-сайт. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/zapobigannya-proyavam-korupts/rezultati-roboti/452098.html> (дата звернення: 27.04.2021).
3. Звіт про виконання Плану діяльності Державної податкової служби України на 2020 рік. *Державна податкова служба України*: веб-сайт. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/396505.html> (дата звернення: 30.03.2021)
4. Звіт про досягнення цільових значень Ключових показників ефективності Державної податкової служби України (КPI ДПС) у 2020 році. *Державна податкова служба України*: веб-сайт. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/398266.html> (дата звернення: 30.03.2021).
5. Іванов Ю.Б., Крисоватий А.І., Кізіма А.Я., Карпова В.В. Податковий менеджмент: підруч. Київ: Знання, 2008. 525 с.
6. Квач Я.П., Князькова В.Я., Федоренко С.О. Податковий контроль в Україні: фіскальна ефективність та шляхи вдосконалення. *Науковий погляд: економіка та управління*. 2018. № 1. С. 165-170.
7. Лімська декларація керівних принципів контролю: прийнята IX Конгресом Міжнародної організації вищих контрольних органів / The International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) від 01 січ. 1977 року. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/604_001#Text (дата звернення: 20.04.2021)
8. Мельник М.І., Лещух І.В. Податковий контроль в Україні: проблеми та пріоритети підвищення ефективності : монографія. Львів : ДУ «Інститут регіональних досліджень ім. М.І. Долишнього НАН України», 2015. 330 с.
9. Мушенюк В. В. Перспективи правового регулювання партнерських відносин у сфері податкового контролю. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. Серія : Юридичні науки. 2017. № 2. С. 40-43.
10. Податковий кодекс України: Кодекс від 02 груд. 2010 року № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 20.04.2021).
11. Синчак В.П. Податкова культура суспільства як чинник економічної компоненти національної безпеки. *Університетські наукові записки*. 2017. №62. С. 218-230.
12. Стратегічні цілі діяльності ДПС до 2022 року: затв. наказом Державної податкової служби України від 10 груд. 2019 року №205 (із змінами, внесеними наказами ДПС від 20 лип. 2020 року № 348, від 26 листоп. 2020 року №673). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0673912-20#top> (дата звернення: 18.04.2021).
13. Фоміна Т. В., Пугаченко О. Б. Організація і методика податкових перевірок: навчальний посібник. Дніпро : Сердюк Т. К., 2020. 292 с.

References

1. Zavdannia i funktsii Departamentu podatkovoho auditu Derzhavnoi podatkovoi sluzhby Ukrainy [Tasks and functions of the Tax Audit Department of the State Tax Service of Ukraine]. *Derzhavna podatkovaya sluzhba Ukrainy: veb-sait* [State Tax Service of Ukraine: website]. URL: <https://tax.gov.ua/pro-sts-ukraini/struktura-/aparatt-dps/departament-podatkovogo-audit/zavdannya-i-funktsii/> [in Ukrainian].
2. Zvit pro vykonannya zakhodiv, peredbachenykh Planom roboty Upravlinnia z pytan zapobihannia ta vyvavlennia koruptsii DPS na 2020 rik [Report on the implementation of measures provided for in the Work Plan of the Corruption Prevention and Detection Department of the State Tax Service for 2020]. *Derzhavna podatkovaya sluzhba Ukrainy: veb-sait* [State Tax Service of Ukraine: website]. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/zapobigannya-proyavam-korupts/rezultati-roboti/452098.html> [in Ukrainian].
3. Zvit pro vykonannya Planu diialnosti Derzhavnoi podatkovoi sluzhby Ukrainy na 2020 rik [Report on the implementation of the Action Plan of the State Tax Service of Ukraine for 2020]. *Derzhavna podatkovaya sluzhba Ukrainy: veb-sait* [State Tax Service of Ukraine: website]. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/396505.html> [in Ukrainian].
4. Zvit pro dosiahnennia tsilovykh znachen Kliuchovykh pokaznykiv efektyvnosti Derzhavnoi podatkovoi sluzhby Ukrainy (KPI DPS) u 2020 rotsi [Report on the achievement of target values of the Key Performance Indicators of the State Tax Service of Ukraine (KPI of the State Tax Service) in 2020]. *Derzhavna podatkovaya sluzhba Ukrainy: veb-sait* [State Tax Service of Ukraine: website]. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/398266.html> [in Ukrainian].

5. Ivanov, Y., Krysovatyi, A., Kizyma A., Karpova V. (2008). *Podatkovi menedzhment [Tax management]: pidruch.* Kyiv: Znannia. 525 p. [in Ukrainian].
6. Kvach, Ya., Kniashkova, V., Fedorenko, S. (2018). Podatkovi kontrol v Ukraini: fiskalna efektyvnist ta shliakhy vdoskonalennia [Tax control in Ukraine: fiscal efficiency and ways of improvement]. *Naukovyi pohliad: ekonomika ta upravlinnia [Scientific view: economics and management]*, vol. 1, pp. 165-170. [in Ukrainian].
7. Limska deklaratsiia kerivnykh pryntsyviv kontroliu: pryiniata IX Konhresom Mizhnarodnoi orhanizatsii vyshchyykh kontrolnykh orhaniv [United Nations INTOSAI's Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precepts] / The International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) dated 01.01.1977. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/604_001#Text [in Ukrainian].
8. Melnyk, M., Leshchukh, I. (2015). Podatkovi kontrol v Ukraini: problemy ta priorityety pidvyshchennia efektyvnosti [Tax control in Ukraine: problems and priorities for improving efficiency]. Lviv: SI «Dolishnyi Institute of Regional Research of NAS of Ukraine». 330 p. [in Ukrainian].
9. Mushenok, V. (2017). Perspektyvy pravovoho rehuliuвання partnerskykh vidnosyn u sferi podatkovoho kontroliu [Future legal regulation of the partnership relation in tax control]. *Mizhnarodnyi naukovyi zhurnal «Internauka». Serii: Yurydychni nauky [International scientific journal «Internauka». Series: Juridical sciences]*, vol. 2, pp. 40-43. [in Ukrainian].
10. Podatkovyy kodeks Ukraïny vid 02.12.2010 № 2755-VI [Tax Code of Ukraine dated 02.12.2010 №2755-VI]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. [in Ukrainian].
11. Synchak, V. (2017). Podatkova kultura suspilstva yak chynnyk ekonomichnoi komponenty natsionalnoi bezpeky [Tax culture of society as a factor of economic components of national security]. *Universytetski naukovi zapysky [University research note]*, vol. 62, pp. 218-230. [in Ukrainian].
12. Stratehichni tsili diialnosti DPS do 2022 roku [Strategic goals of the State Tax Service until 2022] : zatv. nakazom Derzhavnoi podatkovoi sluzhby Ukrainy vid 10.12.2019 №205 (iz zminamy, vnesenymy nakazamy DPS vid 20.07.2020 №348, vid 26.11.2020 №673) [approved by the order of the State Tax Service of Ukraine dated 10.12.2019 №205 (as amended by the orders of the State Tax Service dated 20.07.2020 № 348, 26.11.2020 №673)]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0673912-20#top> [in Ukrainian].
13. Fomina, T., Puhachenko, O. (2020). Orhanizatsiia i metodyka podatkovykh perevirok [Organization and methods of tax audits]. Dnipro: Seredniak T.K. 292 p. [in Ukrainian].

Стаття надійшла до редакції 08.05.21 р.