

Фінанси, банківська справа та страхування

УДК 336.148

Крупка Михайло Іванович

*доктор економічних наук, професор,
завідувач кафедри фінансів, грошового обігу і кредиту
Львівський національний університет імені Івана Франка*

Krupka Mykhailo

*D.Sc. in Economics, Professor,
Head of the Department of Finance, Money and Credit
Ivan Franko National University of Lviv
ORCID: 0000-0002-8775-1397*

Кульчицький Мирослав Іванович

*доктор економічних наук, професор,
професор кафедри фінансів, грошового обігу і кредиту
Львівський національний університет імені Івана Франка*

Kulchytsky Myroslav

*D.Sc. in Economics, Professor,
Professor of the Department of Finance, Money and Credit
Ivan Franko National University of Lviv
ORCID: 0000-0002-8747-8677*

Ванькович Данило Володимирович

*доктор економічних наук, професор,
професор кафедри фінансів, грошового обігу і кредиту
Львівський національний університет імені Івана Франка*

Vankovych Danylo

*D.Sc. in Economics, Professor,
Professor of the Department of Finance, Money and Credit
Ivan Franko National University of Lviv
ORCID: 0000-0002-2961-5151*

Никитюк Микола Вікторович

здобувач третього (освітньо-наукового) ступеня вищої освіти

Львівського національного університету імені Івана Франка

Nykytiuk Mykola

PhD Student (third-level education, educational and scientific program)

Ivan Franko National University of Lviv

ORCID: 0009-0002-4366-6905

Щербина Олександр Анатолійович

аспірант кафедри фінансів, грошового обігу і кредиту

Львівського національного університету імені Івана Франка

Shcherbyna Oleksandr

PhD Student of the Department of Finance, Money and Credit

Ivan Franko National University of Lviv

ORCID: 0009-0006-6208-0087

ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ В ПОДАТКОВІЙ СФЕРІ В УМОВАХ ВИКЛИКІВ ВІЙНИ

STATE FINANCIAL CONTROL IN THE TAX FIELD UNDER THE CHALLENGES OF WAR

Анотація. Вступ. Сучасні економічні виклики, зумовлені війною та глобальною нестабільністю, вимагають вдосконалення державного фінансового контролю у сфері оподаткування. Зниження податкової заборгованості, мінімізація ухилення від оподаткування та забезпечення стабільності державних фінансів є ключовими завданнями. Дослідження цих механізмів є актуальним для формування ефективної фінансової політики держави.

Мета. Метою статті є дослідження державного фінансового контролю у сфері оподаткування та оцінювання його ефективності в умовах затяжної військової агресії та викликів, що постають перед фінансовою системою України.

Матеріали і методи. Дослідження базується на сучасних підходах фінансової та податкової науки щодо розвитку державного фінансового контролю. Застосовано загальнонаукові методи, зокрема аналіз, синтез, абстрагування та системний підхід для розроблення системи фінансового контролю. Для оцінки ефективності податкового контролю використано кореляційний аналіз, а для визначення якості та результативності податкових перевірок — коефіцієнтний аналіз, що дає змогу узагальнити дані та оцінити дієвість контролю.

Результати. Розкрито поняття системи фінансового контролю в Україні в податковому сегменті, яку запропоновано розуміти як сукупність взаємопов'язаних компонентів, що включає суб'єктів податкового контролю, його мету, функції та завдання, механізми оцінки результативності, об'єкти контролю, а також форми та рівні координації між учасниками цього процесу. Функціонування системи ґрунтується на принципах здійснення фінансового контролю в податковій сфері та охоплює всі доступні механізми його забезпечення. У статті проаналізовано результати контрольних заходів Рахункової палати, ДПС, ДМС та Державної казначейської служби. Визначено основні категорії порушень у сфері державних фінансів за 2020-2023 рр., серед яких у воєнний період домінують порушення при адмініструванні дохідної частини бюджету. Досліджено динаміку податкового боргу, що зростає під час війни, та ефективність податкових перевірок, які впливають на рівень податкової дисципліни. Встановлено тісний обернений зв'язок між кількістю перевірок і податковим боргом ($R^2 = -0,6379$). Обґрунтовано необхідність модернізації матеріально-технічної бази контролюючих органів, цифровізації процесів та зміни підходів до взаємодії з платниками податків. Запропоновано закріпити принцип співробітництва у Податковому кодексі, укласти попередні податкові угоди та зменшити податковий тиск при невідворотності покарання, що сприятиме детінізації економіки й підвищенню ефективності податкового контролю.

Перспективи. Подальші дослідження доречно спрямувати на вивчення зарубіжного досвіду фінансового контролю у податковій сфері, зокрема

цифровізації процесів, запобігання ухиленню від сплати податків та підвищення податкової дисципліни. Особливу увагу необхідно приділити аналітичним технологіям і створенню сприятливого податкового середовища.

Ключові слова: державний фінансовий контроль, податковий контроль, система фінансового контролю у податковій сфері, податковий борг, адміністрування податків, ефективність податкових перевірок, воєнний стан.

Summary. Introduction. Modern economic challenges caused by war and global instability necessitate the improvement of state financial control in the field of taxation. Reducing tax debt, minimizing tax evasion and ensuring the stability of public finances are key objectives. The study of these mechanisms is relevant for the formation of an effective state financial policy.

Purpose. The purpose of the article is to examine state financial control in the field of taxation and assess its effectiveness amid prolonged military aggression and the challenges faced by the financial system of Ukraine.

Materials and methods. The study is based on contemporary approaches in financial and tax science regarding the development of state financial control. General scientific methods, in particular, analysis, synthesis, abstraction and a systematic approach were applied to develop a financial control system. Correlation analysis was used to assess the efficacy of tax control, while coefficient analysis was utilized to evaluate the quality and effectiveness of tax audits, allowing for the generalization of data and the assessment of control effectiveness.

Results. The concept of the financial control system in Ukraine's tax segment is defined, which is proposed to be understood as a set of interrelated components that include tax control subjects, its purpose, functions and objectives, performance assessment mechanisms, control objects, as well as forms and levels of coordination between participants in this process. The functioning of the system is based on the principles of financial control in the tax sphere and encompasses all available enforcement mechanisms. The article analyzes the results of control measures carried out by the Accounting Chamber, the State Tax Service, the State Customs Service, and the State Treasury Service. Key categories of violations in the field of public finances for 2020-2023 are identified, with budget revenue administration breaches dominating

during the wartime period. The study examines the dynamics of tax debt, which has increased during the war, and the effectiveness of tax audits in influencing tax discipline. A strong inverse correlation between the number of inspections and tax debt has been established ($R^2 = -0.6379$). The necessity to modernize the material and technical base of control bodies, digitalize processes, and change approaches to interaction with taxpayers has been substantiated. It is proposed to consolidate the principle of cooperation in the Tax Code, conclude preliminary tax agreements, and reduce tax pressure with the inevitability of punishment, which will promote economic de-shadowing and increase the efficacy of tax control.

Prospects. Further research should focus on studying foreign experience in financial control in the tax sphere, particularly in digitalization of processes, tax evasion prevention, and improving tax discipline. Special attention should be paid to analytical technologies and the creation of a favorable tax environment.

Key words: state financial control, tax control, system of financial control in the tax sphere, tax debt, tax administration, effectiveness of tax inspections, martial law.

Постановка проблеми. В умовах сучасного розвитку національної економіки, яка відчуває значний вплив наслідків війни росії проти України та нестабільності глобальних економічних процесів, її ефективне функціонування неможливе без належно організованої та скоординованої системи державного фінансового контролю, зокрема, у сфері оподаткування. Цей контроль охоплює фінансові відносини, що виникають у процесі сплати податків і зборів, та здійснюється податковими органами в межах чинного законодавства. Функціонування системи податкового контролю спрямоване на забезпечення своєчасного надходження податкових платежів до бюджету та запобігання порушенням вітчизняного законодавства. Водночас складність економічних викликів і необхідність подальших інтеграційних змін зумовлюють потребу у вдосконаленні механізмів податкового контролю.

Незважаючи на проведені в країні заходи, залишається значний рівень заборгованості за податковими платежами, що вимагає додаткових кроків для підвищення ефективності державного фінансового контролю у податковій сфері та забезпечення стабільного функціонування фінансової системи держави.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичну сутність, механізми та методи здійснення, проблеми і перспективи державного фінансового контролю в Україні й закордоном досліджували у своїх працях багато українських вчених: Андрющенко І., Бабич А., Басанцов І., Борейко Н., Владімірова Н., Гай О., Гальчинський А., Глух М., Головай Н., Гребень С., Грицак О., Дацій О., Дніпрова, Т., Дребот С., Єрмійчук Н., Журавель А., Іванишина О., Клим Н., Кміть В., Ковалко Н., Комарова І., Кононенко Л., Кривцова Т., Малахова О., Марина А., Мельничук Н., Мужевич Н., Панасенко Ю., Панура Ю., Параниця Н., Петрушевський Ю., Петрушка О., Погріщук Г., Самойлюк С., Сеньків Д., Сидор І., Суркова Ю., Ткачик Л., Черновол О., Шаповал С., Шигун М. та інші.

Панура Ю. та Іванишина О. [28] висвітлюють проблеми, пов'язані з питаннями підходів і принципів податкового контролю як складової ефективного адміністрування податків, Андрющенко І. і Шаповал С. [1] зосереджують увагу на ролі податкового контролю у боротьбі з ухиленням від оподаткування, Ткачик Л. та Сеньків Д. [34] вивчають особливості податкового контролю в Україні в контексті цифровізації. Комарова І. [18] аналізує теоретичні аспекти формування системи податкового контролю в Україні, у свою чергу, у статті Кміть В. та Самойлюк С. [17] комплексно досліджується система функціонування державного фінансового контролю в Україні, наголошено на основних функціях такої системи, а також розкривається призначення та роль органів, що мають повноваження у сфері контролю за формуванням і використанням фінансових ресурсів держави.

Кривцова Т. і Владімірова Н. [19] розглядають сутність державного фінансового контролю та обґрунтовують необхідність забезпечення його високої якості в контексті фінансової безпеки держави. Єрміїчук Н. [13] розкриває головні завдання органів державного фінансового контролю в Україні, Гребень С. [9] досліджує відмінності між різними видами, методами та формами державного фінансового контролю. Аналізу недоліків та перспектив вдосконалення діючої системи державного фінансового контролю в нашій державі присвячено праці Дацій О. і Малахової О. [10], Мельничук Н. [21], Погріщук Г. і Головай Н. [31]. Гальчинський А. [7] оцінює трансформації у системі управління фінансовим контролем, а Басанцов І. [3] пропонує методичні підходи до макроекономічної оцінки ефективності роботи органів, які забезпечують державний фінансовий контроль, аналізує критерії та показники ефективності фінансового контролю. Багато праць вчених присвячено оцінюванню ефективності державного фінансового контролю в окремих сферах економіки та життя суспільства, зокрема в роботі житлово-комунального господарства [29], охорони здоров'я [30] й обов'язкового медичного страхування [2], освіти [20], а також вивченню досвіду державного фінансового контролю в зарубіжних країнах [11; 12; 33].

Окремо також досліджується податковий аудит у системі державного фінансового контролю, зокрема у працях Глух М. і Ковалко Н. [8], Гай О., Кононенко Л., та Черновол О. [6], Клим Н., Мужевич Н. і Грицак О. [16], Шигун М. і Журавля А. [36], Борецько Н. і Параниці Н. [4].

Метою статті є аналіз дієвості функціонування державного фінансового контролю у податковій сфері як інструменту наповнення бюджету для забезпечення фінансової стабільності держави, а також оцінка його ефективності в умовах тривалої військової агресії.

Матеріали і методи. Представлені у статті дослідження ґрунтуються на положеннях сучасної фінансової, зокрема податкової,

науки з проблематики розвитку державного фінансового контролю у податковій сфері. Джерельною базою дослідження виступає національне законодавство, науково-статистичні періодичні видання, інформація з офіційних сайтів міністерств та відомств України. У роботі використано сукупність методів і прийомів загальнонаукового пізнання, а саме: аналізу, синтезу, абстрагування та системного підходу – для розроблення системи фінансового контролю в Україні. В процесі вивчення щільності, спрямованості досліджуваних показників ефективності податкового контролю використано такий статистичний метод як кореляційний аналіз. При розрахунку показників якості та результативності податкових перевірок застосовано коефіцієнтний аналіз, який є невід’ємною складовою фінансової діагностики. Фінансові співвідношення (коефіцієнти) дають можливість узагальнити велику кількість вихідних даних і якісно оцінити ефективність системи податкового контролю.

Виклад основного матеріалу. Державний фінансовий контроль у сфері оподаткування, (податковий контроль), є невід’ємною складовою системи управління державними фінансами та ключовим елементом ефективного функціонування податкової системи країни. Він відіграє провідну роль серед інших механізмів фінансового контролю і спрямований на забезпечення транспарентного руху державних коштів, що має важливе значення для функціонування економіки держави й для захисту інтересів суспільства.

В умовах сучасних викликів та загроз якості організації податкового контролю безпосередньо визначає напрями економічного розвитку держави, рівень соціального забезпечення громадян, а також масштаби тіньової економіки та фінансових правопорушень. Він виступає завершальним етапом податкового процесу, що забезпечує взаємодію між суб’єктами оподаткування та державними органами, які відповідають за

регулювання податкових надходжень і стратегічне планування бюджету держави.

Забезпечуючи фіскальну ефективність оподаткування, податковий контроль є ключовим інструментом управління доходами держави, оскільки гарантує їх стабільне та своєчасне надходження. Його якість впливає не лише на фінансові можливості держави і виконання бюджетних зобов'язань, а й на подальший розвиток податкової політики, створення сприятливих умов для економічного зростання та залучення інвестицій. Поряд з цим зазначимо, що вітчизняна система фінансового контролю має комплексний характер та складну структуру, яка охоплює діяльність суб'єктів податкового контролю різних рівнів, котра спрямована на виконання визначених функцій й досягнення цілей через використання сукупності методів, інструментів і механізмів та з дотриманням принципів податкового контролю. Систему фінансового контролю в Україні подано на рис. 1.

Фінансовий контроль у податковій системі необхідно розглядати як невід'ємну частину загальної системи фінансового контролю, водночас він виступає самостійною системою та окремою економічною категорією. Основною метою податкового контролю є забезпечення прозорості та ефективності податкової системи держави через моніторинг, запобігання порушенням податкового законодавства, нагляд за своєчасністю й повнотою сплати податків і застосування заходів впливу для дотримання податкової дисципліни в економіці держави. Тут важливу роль відіграють структура податків, рівень їхніх ставок, перелік і принципи надання пільг та методи контролю за сплатою. Водночас, стан економічного розвитку країни та економічна ситуація диктує необхідність спрощення адміністрування податків і зборів, послаблення податкового тиску і на цій основі розширення бази оподаткування, що сприятиме зростанню надходжень до бюджетів різних рівнів, а також у вирішенні складних

соціальних питань.

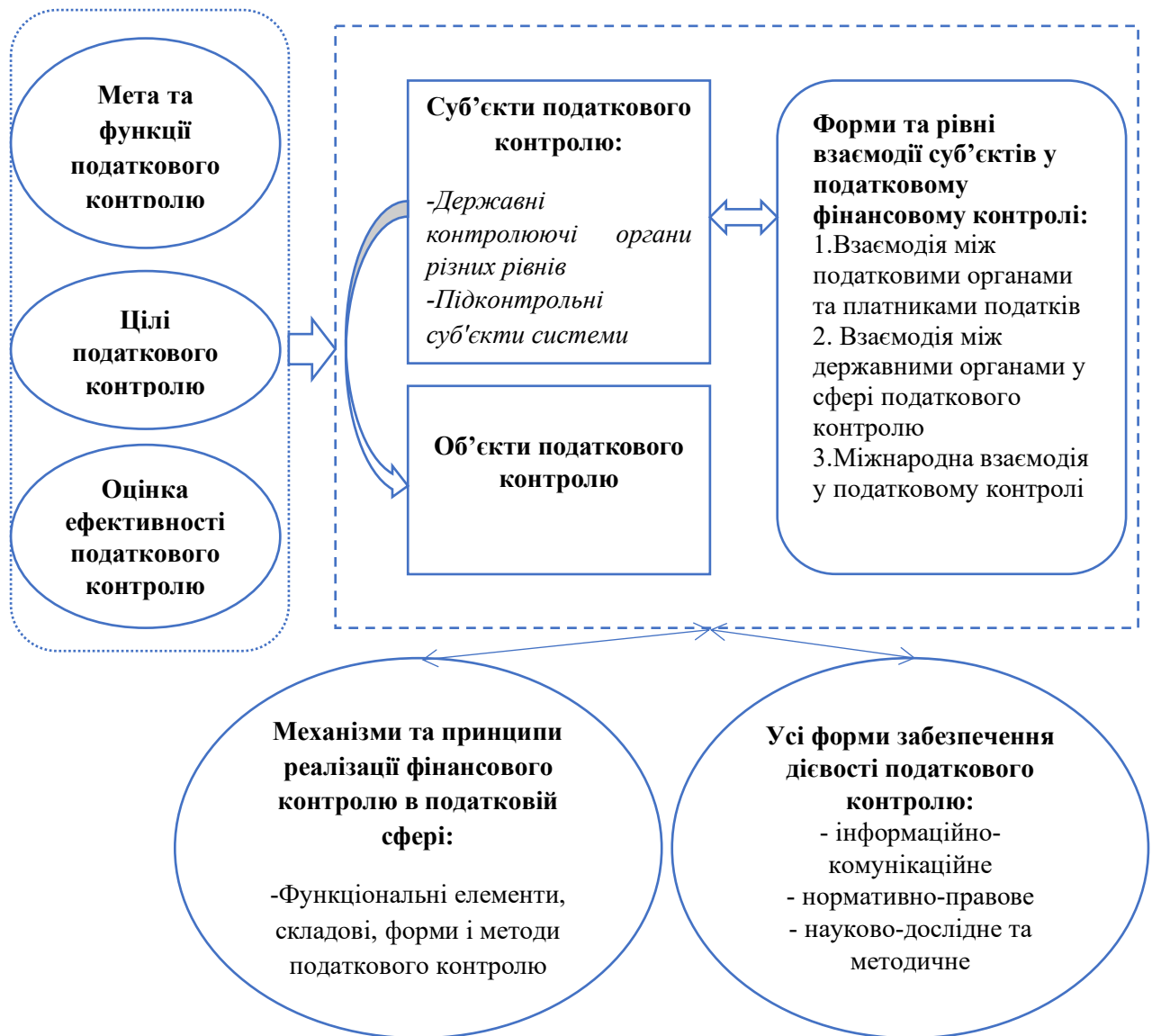


Рис. 1. Система фінансового контролю в Україні

Джерело: розроблено авторами

Контроль будь-якої сфери життя суспільства і держави, податковий контроль зокрема, не є самоціллю, а має бути невід'ємною складовою системи регулювання, спрямованої на виявлення відхилень від встановлених норм і порушень законодавства. Його завдання полягає у забезпеченні ефективного та раціонального використання матеріальних ресурсів на ранніх етапах, що дає змогу вчасно вжити коригувальних заходів, притягнути винних до відповідальності, компенсувати завдані

збитки, а також запобігти подібним порушенням або мінімізувати їх у майбутньому.

На наш погляд, необхідно виокремити такі функції державного фінансового контролю у сфері оподаткування.

1) *Інформаційно-аналітична функція* контролю передбачає збір, опрацювання та аналіз інформації про платників податків, моніторинг ризиків ухилення від оподаткування в розрізі їхніх груп. Податковий контроль передбачає оцінку ефективності податкових механізмів, пошук можливостей збільшення податкових надходжень до бюджетів різних рівнів і вивчення впливу податкового навантаження на ділову активність в економіці.

2) *Превентивна функція*. Податковий контроль передусім має попереджувальний характер й полягає у встановленні прозорих процедур і правил адміністрування та сплати податків для запобігання порушенням. З цією метою, зокрема контрольні органи у сфері оподаткування надають роз'яснення й консультують платників податків за потреби.

3) *Реалізація контрольної-наглядової функції* передбачає здійснення контролю за своєчасним і повним надходженням податкових платежів до бюджетів різних рівнів; проведення перевірок суб'єктів оподаткування з метою оцінки їхньої відповідності вимогам податкового законодавства, зокрема щодо повноти сплати податкових зобов'язань та виявлення фактів ухилення від оподаткування; моніторинг дотримання норм вітчизняного законодавства як державними органами, так і платниками податків.

4) *Імперативна функція* податкового контролю передбачає стягнення штрафів, податкових боргів та застосування інших заходів впливу до порушників податкового законодавства.

Важливого значення також набуває визначення цілей податкового контролю, виділимо основні три: забезпечення своєчасного і повного

надходження податкових платежів, виявлення, запобігання й усунення порушень у сфері оподаткування, створення інформаційної основи для аналізу та прогнозування податкових надходжень.

В умовах воєнного стану ефективність державного податкового контролю можна оцінювати за чотирма ключовими критеріями: результативність, дієвість, якість та економічність. Відповідність цим критеріям оцінки ефективності буде означати, що податковий контроль дає змогу своєчасно залучити передбачені для платника податків платежі в повному обсязі з мінімальними витратами та мінімальними ризиками ухилення від оподаткування. Окрім цього, суб'єктів системи податкового контролю можна розділити на дві категорії: *-державні контролюючі органи різних рівнів та підконтрольні суб'єкти системи податкового контролю.*

Контролюючими органами є ДПС та її територіальні управління і Рахункова палата України. ДПС реалізує податкову політику та вносить на розгляд Міністра фінансів пропозиції щодо її вдосконалення, а також політики щодо боротьби з порушеннями податкового законодавства [25]. Робота ДПС координується та спрямовується КМУ. Згідно з Законом України "Про Рахункову палату", вона здійснює зовнішній фінансовий контроль за надходженнями до державного бюджету, враховуючи податки, збори та інші доходи, а також контролює процес їх адміністрування органами, які займаються їх стягненням [14; 15]. Рахункова палата проводить також аналіз ефективності використання пільг для платників податків, оцінюючи доцільність існуючих пільгових режимів оподаткування та їх вплив на обсяг надходжень до державного бюджету. У вузькому контексті контрольними функціями у сфері оподаткування наділена Державна митна служба (в частині реалізації митної політики та справляння митних платежів) [35]; органи місцевого самоврядування (в частині питань щодо місцевих податків та зборів) [5];

Державна казначейська служба (щодо обслуговування рахунків у системі електронного адміністрування податків та безпосереднього бюджетного відшкодування ПДВ) [32].

Підконтрольними суб'єктами системи податкового контролю є всі фізичні особи, юридичні особи, підприємства та організації, які мають виконувати податкові зобов'язання відповідно до норм податкового законодавства: платники податків, податкові агенти.

В умовах ринкового середовища об'єкт податкового контролю широкий і охоплює фінансово-господарську діяльність платників податків, податкових агентів й інших суб'єктів, що стосується розрахунку, сплати та управління податковими зобов'язаннями.

Водночас в умовах діючої практики взаємодія між суб'єктами податкового контролю здійснюється в різних формах та на різних рівнях, зокрема:

1. Взаємодія між контролюючими органами і платниками податків передбачає декларування податків, податкові перевірки, консультації платників податків, впровадження та вдосконалення електронного документообігу у сфері податкового контролю.

2. Взаємодія між державними органами у сфері податкового контролю полягає в обміні інформацією, спільних перевірках та розслідуваннях порушень податкового законодавства.

3. Міжнародна взаємодія у податковому контролі здійснюється ДПС. На сьогодні найбільш вагомою складовою міжнародної співпраці є обмін податковою інформацією між країнами, який здійснюється на підставі Наказу Міністерства фінансів від 16.04.2022 № 118 «Про затвердження Порядку обміну податковою інформацією з компетентними органами іноземних країн» [22]. Також укладаються міжнародні угоди щодо уникнення подвійного оподаткування та контролю за трансферним ціноутворенням.

Механізм безпосередньої реалізації фінансового контролю в податковій сфері передбачає застосування певних методів, форм, видів, функціональних елементів податкового контролю на основі визначених принципів. Фінансовий контроль у податковій сфері поділяється на: відомчий, внутрішньогосподарський, незалежний. Відомчий державний контроль у податковій сфері здійснюється контролюючими органами, внутрішньогосподарський відповідними підрозділами платників податків чи податкових агентів, а незалежний – незалежними аудиторами за потреби підприємства, на вимогу власників чи інвесторів або громадськістю/ЗМІ.

Формами податкового контролю є податкові перевірки (камеральні, виїзні), облік платників податків, облік податкових платежів. Методами податкового контролю є: 1) Документально-фактичні – перевірка фінансових документів, звітності та фактичного стану об'єктів оподаткування. 2) Аналітичні та статистичні – обробка податкової інформації, прогнозування податкових надходжень та виявлення ризиків. 3) Примусові – застосування штрафних санкцій, примусове стягнення боргів та контроль за виконанням податкових зобов'язань. 4) Організаційні – планування перевірок, розробка методичних рекомендацій, координація діяльності податкових органів.

Попередній фінансовий контроль у сфері оподаткування здійснюється з метою оцінки можливих ризиків до моменту сплати податків, поточний передбачає контроль за діяльністю платника в конкретний момент часу, а подальший для перевірки після здійснення господарських операцій і з метою правильності визначення податкових зобов'язань).

Основними елементами податкового контролю є: інформаційно-аналітична робота, яка передбачає збір, обробку та систематичний аналіз даних про платників податків, що дає змогу формувати точні оцінки і

прогнози щодо податкових надходжень; контрольно-наглядова діяльність – здійснення перевірок для оцінки відповідності діяльності платників податків вимогам законодавства, а також моніторинг виконання податкових зобов'язань; превентивні заходи – надання консультацій та роз'яснень щодо дотримання податкових норм платниками податків; примусові заходи – застосування санкцій, стягнення податкових боргів та штрафів за порушення законодавства, з метою забезпечення виконання податкових зобов'язань; моніторинг та аналіз – постійне відстеження динаміки податкових надходжень і наявності порушень, що дає можливість оперативно виявляти потенційні ризики й вживати коригувальні заходи. Основні принципи функціонування системи податкового контролю такі: законність, прозорість, ефективність, економічність, обґрунтованість, системність.

Важливим елементом системи фінансового контролю є *забезпечення дієвості податкового контролю*, яке включає: інформаційно-комунікаційне забезпечення, тобто ефективне використання сучасних інформаційних технологій для збору та обробки даних; нормативно-правове забезпечення розроблення законодавчих актів, на яких має ґрунтуватись податковий контроль та їх вдосконалення з врахуванням викликів і сучасного економічного стану. Також необхідним є науково-дослідне й методичне забезпечення – проведення наукових досліджень та розробка методичних рекомендацій для удосконалення податкового контролю в умовах сьогодення.

У період трансформаційних змін та євроінтеграційних процесів не можемо у дослідженні залишити поза увагою основні показники роботи контролюючих органів, структуру основних видів фінансових порушень та ефективність у системі податкового контролю у 2020-2023 роках.

Аналіз розпочнемо із результатів перевірок Рахункової палати, яка у 2023 році провела 6 контрольних заходів з питань ефективності

виконання повноважень державними органами в частині контролю за повнотою і своєчасністю надходжень до державного бюджету, дотриманням вимог податкового та митного законодавства тощо. За результатами проведених заходів в Україні встановлено порушень і недоліків на загальну суму майже 12,4 млрд гривень [27].

Основні категорії порушень у сфері державних фінансів, та їхні частки під час адміністрування дохідної частини державного бюджету, у 2020-2023 роках наведено у (табл. 1 та рис. 2).

Таблиця 1

**Основні категорії порушень у сфері державних фінансів
за період 2020-2023 рр., млрд грн**

Категорії порушень	2020	2021	2022	2023	Частка, %			
					2020	2021	2022	2023
Порушення бюджетного законодавства	9,6	37,9	4,6	14,90	36,64	50,94	8,00	28,11
Неефективне управління і використання коштів	11,9	27,7	7,1	18,90	45,42	37,23	12,35	35,66
Порушення при адмініструванні дохідної частини державного бюджету	4,7	8,8	45,8	19,20	17,94	11,83	79,65	36,23
Всього	26,2	74,4	57,5	53,00	100,00	100,00	100,00	100,00

Джерело: складено авторами на основі [27]

Фактично впродовж останніх чотирьох років обсяги та частки основних категорій порушень у сфері державних фінансів досить відчутно коливаються без чіткої тенденції. Так, у 2020 році, що був базовим, загальна сума виявлених порушень становила 26,2 млрд грн, а у наступні роки їхній обсяг суттєво зріс до 74,4 млрд грн у 2021 році. Починаючи з 2022 року обсяг порушень має спадну динаміку – 57,5 млрд грн, а у 2023 році – 53,0 млрд грн.

Найбільше зростання порушень спостерігалось у 2021 році порівняно з 2020 роком (у 2,84 рази). У 2022 році обсяг виявлених фінансових порушень відносно 2020 року також збільшився (у 2,19 рази), а

у 2023 році порівняно з 2022 роком обсяг правопорушень зменшився на 7,8%. Якщо порівняти дані останнього аналізованого 2023 року з базовим 2020 роком, то зростання обсягів порушень досягло 202,3%.

Як бачимо із даних табл. 1., у 2020 році найбільше правопорушень припадає на неефективне управління і використання коштів (45,4% від загальної суми), у 2021 році – на порушення в сфері бюджетного законодавства (51% від загальної суми), у 2022 році – на порушення при адмініструванні дохідної частини державного бюджету (79,6% від загальної суми), у 2023 році – на ту ж категорію, як і у попередньому періоді (36,23% від загальної суми) [27]. Загалом у воєнні роки суттєво зросла частка порушень пов'язаних з адмініструванням дохідної частини державного бюджету, основу яких складають податкові платежі.



Рис. 2. Динаміка та структура основних видів виявлених фінансових порушень

Рахунковою палатою у 2020-2023 роках, млрд грн

Джерело: складено авторами на основі [27]

Як показує вітчизняна практика в сучасних умовах господарювання безпосередній контроль за нарахуванням та сплатою податкових платежів, а також належним податковим звітуванням, покладено на Державну податкову і митну служби. Отже, важливо порівняти обсяги виявлених порушень в межах таких структур як Державна податкова служба,

Державна митна служба, а також Державна казначейська служба (табл. 2).

Таблиця 2

**Обсяги виявлених порушень за період 2020-2023 рр. у розрізі
контролюючих органів, млн грн.**

Структура	2020	2021	2022	2023
Державна податкова служба	17778	63455,7	19585,8	45940,8
Державна митна служба	1784	2800	2900	8900
Державна казначейська служба	27600	45100	16600	26800

Джерело: складено авторами на основі [23; 24; 25; 26]

Розглянувши дані табл. 2, можна стверджувати, що за останні чотири роки загальні обсяги виявлених порушень в державних структурах не мають стійкої тенденції. У Державній податковій службі ці показники коливалися від 17778 млн грн у 2020 році до 63455,7 млн грн у 2021 році [25; 26]. Щодо Державної митної служби, то обсяги виявлених порушень з кожним роком зростають і збільшилися майже в 5 разів – від 1784 млн. грн. у 2020 році до 8900 млн. грн. у 2023 році. У Державній казначейській службі динаміка також була нестабільна впродовж аналізованого періоду, найбільше порушень виявлено у 2021 році [23].

Динаміка податкових перевірок в 2019-2023 рр. та розрахований коефіцієнт результативності податкових перевірок подано у табл. 3.

Таблиця 3

**Динаміка показників податкових перевірок в Україні
протягом 2019-2023 рр.**

Показники	2019	2020	2021	2022	2023
Планові, к-ть	6632	1940	3092	785	566
Позапланові, к-ть	33171	23885	41950	6524	14736
Донараховано податкових платежів, млн грн	49621,9	17778,4	63455,7	19585,8	45940,8
Коефіцієнт результативності, млн грн	1,25	0,69	1,41	2,68	3,00

Джерело: розраховано та сформовано авторами на основі даних ДПС України [25]

Зазначений коефіцієнт результативності податкових перевірок визначаємо як відношення обсягів донарахувань за результатами проведених податкових перевірок до їхньої кількості (одиниць) за цей період. Таким чином, даний коефіцієнт демонструє скільки донарахувань припадає на одну перевірку впродовж 2019-2023 рр.

Зазначимо, що в Україні за останні п'ять років спостерігається загальна спадна тенденція у проведенні планових податкових перевірок. Що стосується 2020 року, то в Україні були запроваджені карантинні обмеження через поширення пандемії COVID-19, внаслідок чого діяв мораторій на перевірки органами ДПС. Проте потреби динаміки наповнення бюджету вимагали збільшення кількості перевірок, що ми і спостерігаємо у 2021 р.

Однак, через агресію рф та відповідні численні податкові послаблення кількість перевірок у 2022 р. та 2023 р. скоротилась нижче рівня 2020 р. При цьому обсяги донарахувань податкових платежів досягнули довоєнного періоду, відповідно коефіцієнт результативності податкових перевірок зріс більше ніж у два рази. Це свідчить про те, що проведені перевірки контролюючого органу стали більш агресивними та результативними (рис. 3).

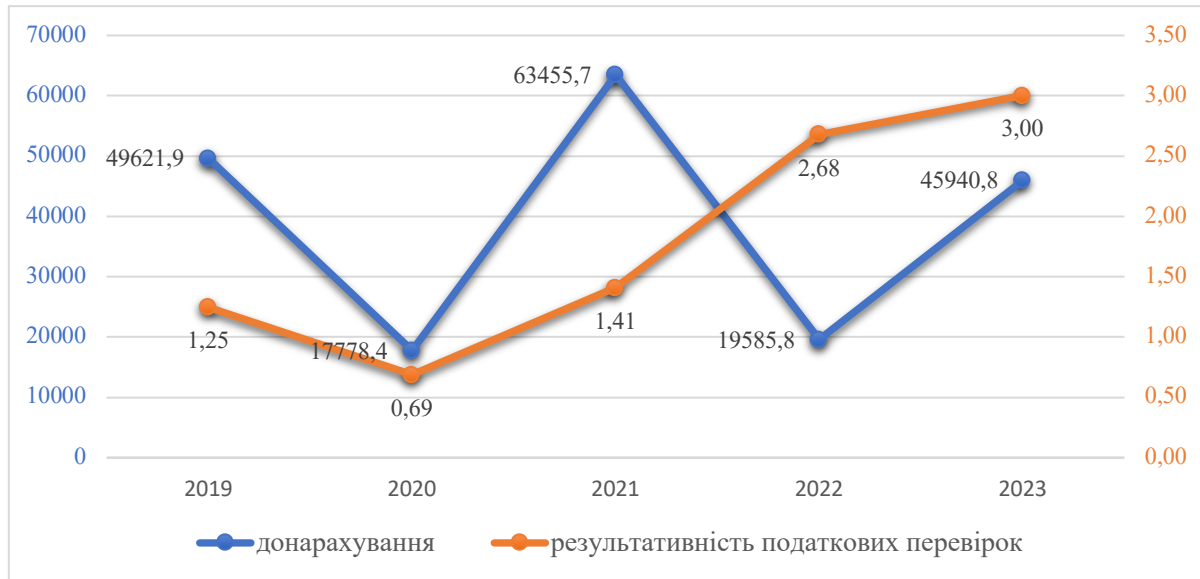


Рис. 3. Динаміка донарахувань податкових платежів та результативності податкових перевірок протягом 2019-2023 рр.

Джерело: побудовано та розраховано авторами на основі даних ДПС України [25]

У 2019-2023 рр. в умовах погіршення економічної кон'юнктури, як видно з рис. 3, коефіцієнт результативності податкових перевірок мав стрибкоподібний характер. Так, в середньому на одну перевірку донарахування становили 1,12 млн грн, а у 2022 р. та 2023 р. суттєво зросли (в середньому 2,84 млн грн), що стало наслідком воєнного стану в Україні.

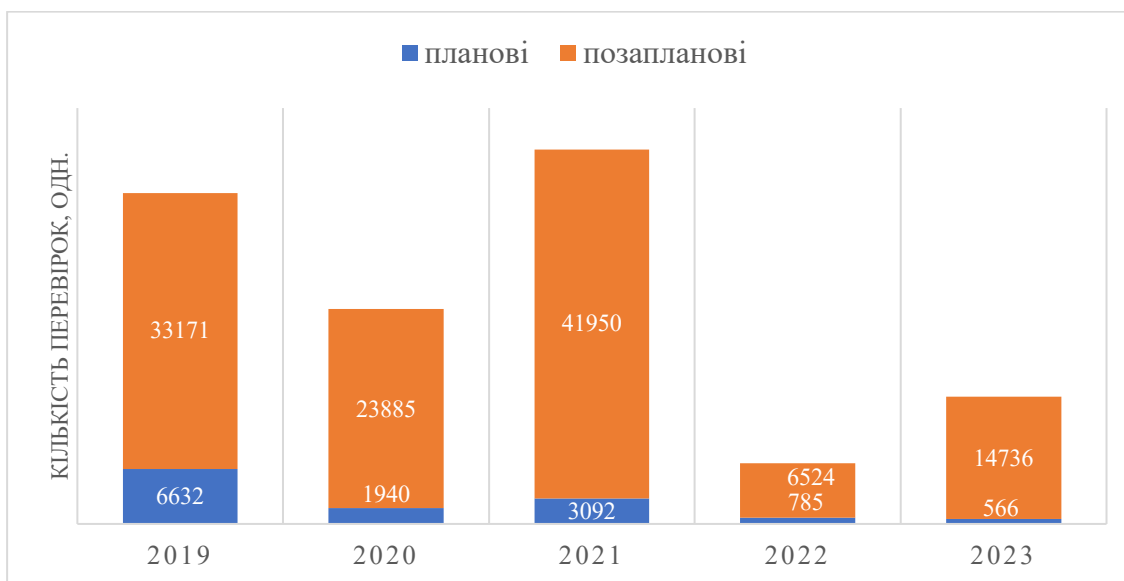


Рис. 4. Динаміка податкових перевірок впродовж 2019-2023 рр.

Джерело: побудовано авторами на основі даних ДПС України [25]

Зазначимо, що наведені дані на рис. 4 засвідчують, що кількість позапланових перевірок впродовж усього аналізованого періоду значно перевищує кількість планових. Фактично дані про кількість та структура перевірок дають підстави стверджувати, що саме позапланові перевірки є реальним контрольним інструментом податкової служби. Той факт, що впродовж воєнного часу поступово відновлюються саме позапланові перевірки свідчить про те, що для адміністрування податкових платежів такі контрольні заходи уряд вважає необхідними.

Розглянемо також показники оскарження рішень органів ДПС за результатами податкових перевірок з боку платників податків (табл. 4).

Таблиця 4

**Результати оскарження рішень органів ДПС за результатами
податкових перевірок з боку платників податків**

Показники	2019	2020	2021	2022	2023
Справ розглянуто у суді, тис. одн.	18,4	26,9	25,4	8,4	18,2
Прийняті рішення на користь ДПС, тис. одн.	10,9	16,36	17,7	3,2	8,1
Надійшло до бюджету донарахувань, млрд. грн.	59,5	57,1	79,4	36,7	32,5
Прийняті рішення на користь платника, тис. одн.	7,5	10,55	7,7	5,2	10,1
Скасовано донарахувань, млрд. грн.	22	32,05	26,5	54,1	36,6

Джерело: сформовано авторами на основі даних ДПС України [25]

Дані табл. 4 показують, що у 2022 р. та 2023 р. за рішеннями судів платникам податків було повернуто коштів більше, ніж надійшло до бюджету внаслідок позитивного розгляду таких справ. В інші роки рішення судів в цілому були на користь органів ДПС. Такі показники загалом свідчать про ґрунтовну підготовку до проведення перевірок з боку контролюючих органів та кваліфікованість податкових інспекторів [24; 25].

На основі наведених вище даних про оскарження рішень податкових перевірок платниками податків можемо розрахувати коефіцієнт якості контрольних заходів шляхом ділення показника кількості прийнятих

рішень на користь органів ДПС у суді на показник загальної кількості розглянутих апеляцій та скарг. Як видно з рис. 5, коефіцієнт якості контрольних заходів коливався від 0,38 до 0,7. Це свідчить про те, що рішення судами приймаються достатньо виважено, тобто як на користь контролюючих органів, так і на користь платників податків. У більшості років впродовж аналізованого періоду коефіцієнт перевищував 0,5, що є підтвердженням належної якості проведення податкових перевірок, внаслідок чого рішення при оскарженні в суді приймаються здебільшого на користь органів ДПС.

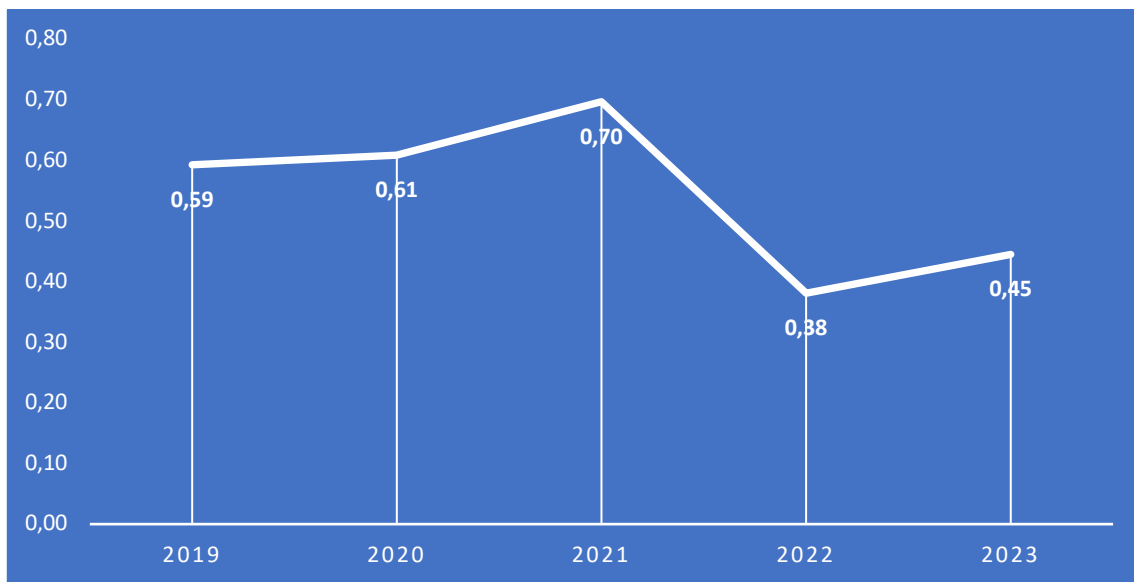


Рис. 5. Динаміка коефіцієнту якості контрольних заходів

Джерело: побудовано та розраховано авторами на основі даних ДПС України [25]

Водночас, ще одним вагомим показником ефективності проведення податкового контролю, зокрема його дієвості, є динаміка податкового боргу, який є податковим зобов'язанням (з урахуванням штрафних санкцій за їхньої наявності), узгодженим платником податків або встановленим судом (господарським судом), але не сплаченим у встановлений термін, а також пенею, нарахованою на суму такого податкового зобов'язання.

У платника податків виникає податковий борг у випадку, коли впродовж 10 календарних днів після отримання податкового

повідомлення-рішення не була розпочата процедура оскарження такого рішення. Динаміка податкового боргу в Україні подано на рисунку 6.

Як бачимо, що впродовж 2017-2023 рр. відбувалось лише зростання податкового боргу, яке змінилось певним його зниженням у 2020-2021 рр. Однак, за час ведення активних бойових дій в Україні податковий борг зріс - на 21,8 млрд гривень, тобто на 16%, і наразі сума заборгованостей по податках і зборах складає понад 139 млрд грн [26].



Рис. 6. Динаміка податкового боргу в Україні

Джерело: побудовано авторами на основі [25; 26]

Продовжуючи аналіз дієвості податкових перевірок, доцільно дослідити їхній вплив на рівень погашення податкового боргу в країні. Загалом, податкові перевірки суттєво впливають на обсяги нарахованих податків та зборів (як самими платниками, так і податковими органами), розмір податкового боргу та дотримання податкової дисципліни платниками в цілому. Про це свідчить розрахований коефіцієнт кореляції між кількістю проведених податкових перевірок та динамікою податкового боргу, який демонструє тісний обернений зв'язок між цими показниками ($R^2 = -0,6379$) (рис. 7).

Дані кореляційного аналізу свідчить про те, що із збільшенням кількості податкових перевірок платники більш дисципліновано

погашають свій податковий борг. Отже, посилення проведення контрольних заходів з боку органів ДПС сприяє підвищенню законслухняності платників у виконанні своїх податкових зобов'язань.

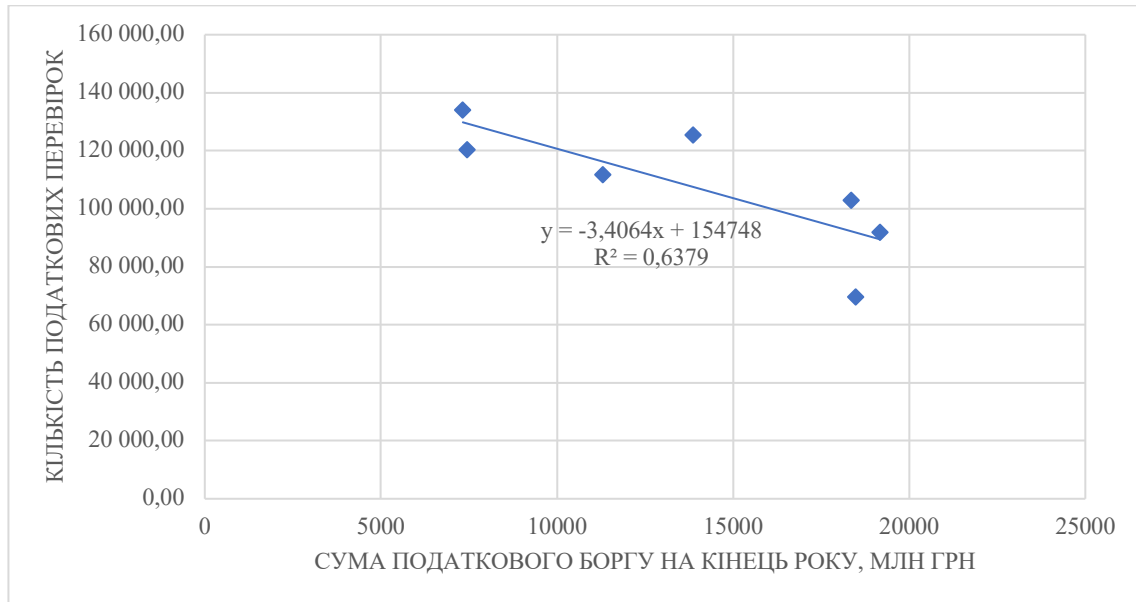


Рис. 7. Взаємозв'язок між кількістю проведених податкових перевірок та обсягами податкового боргу

Джерело: побудовано авторами на основі даних ДПС України [25]

Для підвищення ефективності контрольної діяльності в податковій сфері необхідно, на нашу думку, модернізувати матеріально-технічну базу, важливим кроком є активне впровадження новітніх інформаційних технологій для обробки даних та проведення аналітичної роботи працівниками контролюючих органів. Крім того, важливо змінити концептуальні підходи до взаємодії між податковими органами та платниками податків, а також працювати над залученням у податкову сферу фінансистів та економістів високої кваліфікації.

Як відомо, взаємовідносини у сфері податкового контролю з платниками податків та податковими агентами може будувати держава з позиції сили або з позиції права та позиції інтересів. В Україні, на наш погляд, досі не сформовані професійні партнерські відносини між платниками та контролюючими органами. Саме ділова налагоджена

співпраця між суб'єктами системи податкового контролю дасть змогу забезпечити синергетичний ефект в збалансуванні інтересів держави та бізнесу в податковій сфері, що уможливить за мінімальних витрат ресурсів досягати вищої ефективності системи податкового контролю у країні без ризику зниження ділової активності чи обмеження економічних свобод вітчизняних суб'єктів господарювання. Вважаємо, необхідно впровадити законодавче закріплення принципу співробітництва між податковими органами та платниками податків у Податковому кодексі України, що є однією з найбільш ефективних моделей взаємодії.

Крім того, важливо активно сприяти укладанню попередніх угод між платниками податків та контролюючими органами з питань оподаткування, щоб попереджати конфлікти та порушення в майбутньому, особливо актуальними і корисними такі угоди були б для великих платників податків. Також необхідним є зменшення податкового тиску при суворому забезпеченні невідворотності покарання за податкові порушення. Це сприятиме усвідомленню необхідності чіткого дотримання платниками податків податкового законодавства та покращенню податкової дисципліни з одночасною детінізацією економіки.

Сьогодні трансформаційні процеси у розвитку фінансової системи України вимагають від органів Державної податкової служби пошуку нових форм і методів податкового менеджменту, тому необхідно також змінити концептуальний підхід до фінансового контролю, акцентуючи увагу на регулюючій ролі податків в економіці країни. Важливим є переорієнтування роботи контролюючих органів на принципи співпраці та взаєморозуміння з платниками податків, що дасть змогу створити більш ефективну систему адміністрування податків і зменшити кількість конфліктних ситуацій. Такий підхід сприятиме не тільки підвищенню ефективності податкового контролю, але й забезпечить стабільний та

прозорий процес надходження податкових доходів до бюджету, що є основою для економічного розвитку та зміцнення фінансової безпеки держави в умовах викликів війни.

Література

1. Андрющенко І. Є., Шаповал С. С. Податковий контроль в системі протидії ухиленню від оподаткування. *Ефективна економіка*. 2017. № 7. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5691> (дата звернення: 21.12.2024).
2. Бабич А.А. Методика здійснення державного фінансового контролю в сфері обов'язкового медичного страхування. *Індустріальна економіка*. 2022. № 3. С. 523–528.
3. Басанцов І.В. Теоретичні і методичні основи оцінки ефективності державного фінансового контролю. *Вісник СумДУ*. 2004. № 6(65). С. 149-155.
4. Борецько Н.М., Параниця Н.В. Сучасна практика оцінювання ефективності діяльності податкових аудиторів. *Економічний форум*. 2020. № 3. С. 118-123. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfor_2020_3_20 (дата звернення: 28.12.2024).
5. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 09.01.2025).
6. Гай О., Кононенко Л., Черновол О. Податковий аудит в умовах цифровізації: сучасний стан, проблеми, перспективи. *Економіка та суспільство*. 2023. № 54. <https://doi.org/10.32782/2023-54-16>.
7. Гальчинський А. Глобальні трансформації: концептуальні альтернативи, методологічні аспекти: наук. вид. К.: Либідь, 2006. 312 с.

8. Глух М., Ковалко Н. Державний фінансовий аудит як різновид фінансового контролю. *Актуальні проблеми правознавства*. 2022. 1. С. 25-31. URL: <https://appj.wunu.edu.ua/index.php/appj/article/view/1330> (дата звернення: 08.01.2025).

9. Гребень С. Є. Види, форми та методи державного фінансового контролю: сутність та принципові відмінності. *Інвестиції: практика та досвід*. 2017. № 22. С. 103-108. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/22_2017/24.pdf (дата звернення: 09.01.2025).

10. Дацій О. І., Малахова О. В. Вдосконалення державного фінансового контролю в податковій системі. *Вісник національного університету цивільного захисту України Серія «Державне управління»*. URL: http://repositsc.nuczu.edu.ua/bitstream/123456789/19449/1/Zb%D1%96rnik%20NUCZU_2023_2_19%2B%2B%20%284%29.pdf (дата звернення: 09.01.2025).

11. Дніпрова Т. Добросесність, відповідальність, достовірність – три базові цінності американської системи державного фінансового контролю. *Фінансовий контроль*. 2017. № 5. С. 13-17.

12. Дребот С. Європейський вектор у сфері перебудови системи державного фінансового контролю. *Фінансовий контроль*. 2015. № 2. С. 42-47.

13. Єрміїчук Н.І. Напрями вдосконалення державного фінансового контролю в Україні. *Науковий вісник Буковинської національної фінансової академії*. 2012. С. 13-16.

14. Про Рахункову палату: Закон України від 2 липня 2015 року № 576-VIII. *Відомості Верховної Ради України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19#Text> (дата звернення: 09.01.2025).

15. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 26.01.1993 № 2939-XII. *Відомості Верховної Ради України*. 1993. № 13. Ст. 110. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text> (дата звернення: 08.01.2025).

16. Клим Н., Мужевич Н., Грицак О. Адаптація податкового аудиту до умов воєнного стану: організаційний та методичний аспект. *Галицький економічний вісник*. 2023. № 82(3). С. 38-46.

17. Кміть В.М., Самойлюк С.І. Державний фінансовий контроль: стан, проблеми та перспективи розвитку. *Вісник Львівського університету. Серія економічна*. 2024. URL: <http://publications.lnu.edu.ua/bulletins/index.php/economics/article/view/12463> (дата звернення: 08.01.2025).

18. Комарова І. В. Податковий контроль в Україні. Збірник наукових праць. *Сучасні тенденції розвитку бухгалтерського обліку та оподаткування: тези виступів Міжнар. наук.-практ. конф.* URL: <https://eztuir.ztu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/6310/1/185.pdf> (дата звернення: 20.01.2025).

19. Кривцова Т. О., Владімірова Н. П. Сутність державного фінансового контролю в контексті забезпечення фінансової безпеки суб'єктів господарювання. *Ефективна економіка*. 2015. № 2. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3837> (дата звернення: 22.01.2025).

20. Марина А. С., Панасенко Ю. Ю. Державний фінансовий контроль закладів вищої освіти України: теоретичний аспект. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2018. Вип. 19(2). URL: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/19_2_2018ua/19.pdf (дата звернення: 23.01.2025).

21. Мельничук Н.Ю. Державний внутрішній фінансовий контроль в Україні: стан та перспективи розвитку. *Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України*. 2011. № 1. С. 286-295.

22. Про затвердження Порядку обміну податковою інформацією з компетентними органами іноземних країн: Наказ Міністерства фінансів України від 16 квітня 2022 року № 118. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0606-22#Text> (дата звернення: 23.01.2025).

23. Офіційний сайт Державної казначейської служби України. Публічні звіти. URL: <https://www.treasury.gov.ua/> (дата звернення: 08.01.2025).

24. Офіційний сайт Державної митної служби України. Плани та звіти роботи. URL: <https://customs.gov.ua/> (дата звернення: 08.01.2025).

25. Офіційний сайт Державної податкової служби України. Плани та звіти роботи. URL: <https://tax.gov.ua/> (дата звернення: 08.01.2025).

26. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. Державна податкова служба України. URL: https://mof.gov.ua/uk/derhavna_podatkova (дата звернення: 08.01.2025).

27. Офіційний сайт Рахункової палати України. Звіти про роботу Рахункової палати України. URL: <https://rp.gov.ua/Activity/Reports/> (дата звернення: 08.01.2025).

28. Панура Ю. В., Іванишина О. С. Податковий контроль в Україні як складова ефективного адміністрування. *Ефективна економіка*. 2021. № 5. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/5_2021/104.pdf (дата звернення: 20.01.2025).

29. Петрушевський Ю. Л. Організація і здійснення державного фінансового контролю в сфері ЖКГ. *Ефективна економіка*. 2012. № 2.

URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=924> (дата звернення: 20.01.2025).

30. Петрушка О., Сидор І. Особливості здійснення державного фінансового контролю в закладах охорони здоров'я. *Економіка та суспільство*. 2022. (43). <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-43-22>.

31. Погріщук Г., Головай Н. Сучасні проблеми та перспективи розвитку державного фінансового контролю в Україні. *Економіка та суспільство*. 2022. (46). <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-46-61>.

32. Про затвердження Положення про Державну казначейську службу України: Постанова Кабінет Міністрів України від 15 квітня 2015 року № 215. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/215-2015-%D0%BF#Text> (дата звернення: 20.01.2025).

33. Суркова Ю. Фінансовий контроль у країні вранішнього сонця. *Фінансовий контроль*. 2015. № 6. С. 54-57.

34. Ткачик Л. П., Сеньків Д.Т. Особливості проведення податкового контролю в Україні в умовах цифровізації. *Молодий вчений*. 2023. № 9 (121). С. 43-47. <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2023-9-121-8>.

35. Про Державну митну службу України: Указ Президента України від 29 листопада 1996 року № 1145/96. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1145/96#Text> (дата звернення: 10.01.2025).

36. Шигун М., Журавель А. Податковий аудит і податковий контроль: модель взаємодії та законодавче регулювання. *Облік і фінанси*. 2022. № 3(97). С. 46-55. URL: <https://afj.org.ua/pdf/925-podatkoviy-audit-i-podatkoviy-kontrol-model-vzaemodii-ta-zakonodavche-regulyuvannya.pdf> (дата звернення: 10.01.2025).

References

1. Andriushchenko I. Ye., Shapoval S. S. Podatkovi kontrol v systemi protydyi ukhylenniu vid opodatkuvannia. *Efektivna ekonomika*. 2017. № 7. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5691> [in Ukrainian].
2. Babych A.A. Metodyka zdiisnennia derzhavnoho finansovoho kontroliu v sferi oboviazkovoho medychnoho strakhuvannia. *Industrialna ekonomika*. 2022. № 3. S. 523–528 [in Ukrainian].
3. Basantsov I.V. Teoretychni i metodychni osnovy otsinky efektyvnosti derzhavnoho finansovoho kontroliu. *Visnyk SumDU*. 2004. № 6(65). S. 149-155 [in Ukrainian].
4. Boreiko N.M., Paranytsia N.V. Suchasna praktyka otsiniuvannia efektyvnosti diialnosti podatkovykh audytoriv. *Ekonomichnyi forum*. 2020. № 3. S. 118-123. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfor_2020_3_20 [in Ukrainian].
5. Podatkovi kodeks Ukrainy: Zakon Ukrainy vid 2 hrudnia 2010 roku № 2755-VI. *Verkhovna Rada Ukrainy*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> [in Ukrainian].
6. Hai O., Kononenko L., Chernovol O. Podatkovi audyt v umovakh tsyfrovizatsii: suchasnyi stan, problemy, perspektyvy. *Ekonomika ta suspilstvo*. 2023. №54. <https://doi.org/10.32782/2023-54-16> [in Ukrainian].
7. Halchynskyi A. Hlobalni transformatsii: kontseptualni alternatyvy, metodolohichni aspekty: nauk. vyd. K.: Lybid, 2006. 312 s. [in Ukrainian].
8. Hlukh M., Kovalko N. Derzhavnyi finansovi audyt yak riznovyd finansovoho kontroliu. *Aktualni problemy pravoznavstva*. 2022. 1. S. 25-31. URL: <https://appj.wunu.edu.ua/index.php/appj/article/view/1330> [in Ukrainian].
9. Hreben S. Ye. Vydy, formy ta metody derzhavnoho finansovoho kontroliu: sutnist ta pryntsypovi vidminnosti. *Investytsii: praktyka ta dosvid*. 2017. № 22. S. 103-108. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/22_2017/24.pdf [in Ukrainian].

10. Datsii O. I., Malakhova O. V. Vdoskonalennia derzhavnoho finansovoho kontroliu v podatkovii systemi. Visnyk natsionalnoho universytetu tsyvilnoho zakhystu Ukrainy Seriiia «Derzhavne upravlinnia». URL: http://repositc.nuczu.edu.ua/bitstream/123456789/19449/1/Zb%D1%96rnik%20NUCZU_2023_2_19%2B%2B%20%284%29.pdf [in Ukrainian].

11. Dniprova T. Dobrochesnist, vidpovidalnist, dostovirnist – try bazovi tsinnosti amerykanskoï systemy derzhavnoho finansovoho kontroliu. *Finansovyi kontrol*. 2017. № 5. S. 13-17 [in Ukrainian].

12. Drebot S. Yevropeiskyi vektor u sferi perebudovy systemy derzhavnoho finansovoho kontroliu. *Finansovyi kontrol*. 2015. № 2. S. 42-47 [in Ukrainian].

13. Iermiichuk N.I. Napriamy vdoskonalennia derzhavnoho finansovoho kontroliu v Ukraini. *Naukovyi visnyk Bukovynskoi natsionalnoi finansovoi akademii*. 2012. S. 13-16 [in Ukrainian].

14. Pro Rakhunkovu palatu: Zakon Ukrainy vid 2 lypnia 2015 roku № 576-VIII. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19#Text> [in Ukrainian].

15. Pro osnovni zasady zdiisnennia derzhavnoho finansovoho kontroliu v Ukraini: Zakon Ukrainy vid 26.01.1993 № 2939-XII. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy*. 1993. № 13. St. 110. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text> [in Ukrainian].

16. Klym N., Muzhevych N., Hrytsak O. Adaptatsiia podatkovoho audytu do umov voiennoho stanu: orhanizatsiinyi ta metodychnyi aspekt. *Halytskyi ekonomichnyi visnyk*. 2023. № 82(3). S. 38-46 [in Ukrainian].

17. Kmit V.M., Samoiliuk S.I. Derzhavnyi finansovyi kontrol: stan, problemy ta perspektyvy rozvytku. *Visnyk Lvivskoho universytetu. Seriiia ekonomichna*. 2024. URL: <http://publications.lnu.edu.ua/bulletins/index.php/economics/article/view/12463> [in Ukrainian].

18. Komarova I. V. Podatkovy kontrol v Ukraini. Zbirnyk naukovykh prats. *Suchasni tendentsii rozvytku bukhhalterskoho obliku ta opodatkuvannia: tezy vystupiv Mizhnar. nauk.-prakt. konf.* URL: <https://eztuir.ztu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/6310/1/185.pdf> [in Ukrainian].

19. Krivtsova T. O., Vladimirova N. P. Sutnist derzhavnoho finansovoho kontroliu v konteksti zabezpechennia finansovoi bezpeky subiektiv hospodariuvannia. *Efektivna ekonomika.* 2015. № 2. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3837> [in Ukrainian].

20. Maryna A. S., Panasenko Yu. Yu. Derzhavnyi finansovy kontrol zakladiv vyshchoi osvity Ukrainy: teoretychnyi aspekt. *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho natsionalnoho universytetu.* 2018. Vyp. 19(2). URL: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/19_2_2018ua/19.pdf [in Ukrainian].

21. Melnychuk N.Iu. Derzhavnyi vnutrishnii finansovy kontrol v Ukraini: stan ta perspektyvy rozvytku. *Zbirnyk naukovykh prats Natsionalnoho universytetu derzhavnoi podatkovo sluzhby Ukrainy.* 2011. № 1. S. 286-295 [in Ukrainian].

22. Pro zatverdzhennia Poriadku obminu podatkovoiu informatsiiei z kompetentnymi orhanamy inozemnykh krain: Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 16 kvitnia 2022 roku № 118. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0606-22#Text> [in Ukrainian].

23. Ofitsiinyi sait Derzhavnoi kaznacheiskoi sluzhby Ukrainy. Publichni zvity. URL: <https://www.treasury.gov.ua/> [in Ukrainian].

24. Ofitsiinyi sait Derzhavnoi mytnoi sluzhby Ukrainy. Plany ta zvity roboty. URL: <https://customs.gov.ua/> [in Ukrainian].

25. Ofitsiinyi sait Derzhavnoi podatkovo sluzhby Ukrainy. Plany ta zvity roboty. URL: <https://tax.gov.ua/> [in Ukrainian].

26. Ofitsiinyi sait Ministerstva finansiv Ukrainy. Derzhavna podatkovna sluzhba Ukrainy. URL: https://mof.gov.ua/uk/derhavna_podatkova [in Ukrainian].

27. Ofitsiinyi sait Rakhunkovoi palaty Ukrainy. Zvity pro robotu Rakhunkovoi palaty Ukrainy. URL: <https://rp.gov.ua/Activity/Reports/> [in Ukrainian].

28. Panura Yu. V., Ivanyshyna O. S. Podatkovyi kontrol v Ukraini yak skladova efektyvnoho administruvannia. *Efektyvna ekonomika*. 2021. № 5. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/5_2021/104.pdf [in Ukrainian].

29. Petrushevskyi Yu. L. Orhanizatsiia i zdiisnennia derzhavnoho finansovoho kontroliu v sferi ZhKH. *Efektyvna ekonomika*. 2012. № 2. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=924> [in Ukrainian].

30. Petrushka O., Sydor I. Osoblyvosti zdiisnennia derzhavnoho finansovoho kontroliu v zakladakh okhorony zdorovia. *Ekonomika ta suspilstvo*. 2022. (43). <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-43-22> [in Ukrainian].

31. Pohrishchuk H., Holovai N. Suchasni problemy ta perspektyvy rozvytku derzhavnoho finansovoho kontroliu v Ukraini. *Ekonomika ta suspilstvo*. 2022. (46). <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-46-61> [in Ukrainian].

32. Pro zatverdzhennia Polozhennia pro Derzhavnu kaznacheisku sluzhbu Ukrainy: Postanova Kabinet Ministriv Ukrainy vid 15 kvitnia 2015 roku № 215. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/215-2015-%D0%BF#Text> [in Ukrainian].

33. Surkova Yu. Finansovyi kontrol u kraini vranishnoho sontsia. *Finansovyi kontrol*. 2015. № 6. S. 54-57 [in Ukrainian].

34. Tkachyk L. P., Senkiv D.T. Osoblyvosti provedennia podatkovoho kontroliu v Ukraini v umovakh tsyfrovizatsii. *Molodyi vchenyi*. 2023. № 9 (121). S. 43-47. <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2023-9-121-8> [in Ukrainian].

35. Pro Derzhavnu mytnu sluzhbu Ukrainy: Ukaz Prezydenta Ukrainy vid 29 lystopada 1996 roku № 1145/96. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1145/96#Text> [in Ukrainian].

36. Shyhun M., Zhuravel A. Podatkovi audyt i podatkovi kontrol: model vzaiemodii ta zakonodavche rehuliuвання. *Oblik i finansy*. 2022. № 3(97). S. 46-55. URL: <https://afj.org.ua/pdf/925-podatkoviy-audit-i-podatkoviy-kontrol-model-vzaemodii-ta-zakonodavche-regulyuvannya.pdf> [in Ukrainian].