



ECONOMIES' HORIZONS
Економічні горизонти

DOI: doi.org/10.31499/2616-5236

Homepage: <http://eh.udpu.edu.ua>



ISSN
2522-9273
(print)
2616-5236
(online)

UDC: 336.22

JEL Classification E62, G28, H26, H30

DOI: [10.31499/2616-5236.4\(33\).2025.345369](https://doi.org/10.31499/2616-5236.4(33).2025.345369)

Oksana Vinnytska, Pavlo Tychyna Uman State Pedagogical University
Ph D in Economics, Associate Professor of the Department of Finance, Accounting and Economic Security

Lyudmila Chvertko, Pavlo Tychyna Uman State Pedagogical University
Ph D in Economics, Associate Professor of the Department of Finance, Accounting and Economic Security

ПОДАТКОВІ ПЕРЕВІРКИ У СИСТЕМІ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ДЕРЖАВИ

TAX AUDITS IN THE SYSTEM OF FINANCIAL CONTROL OF THE STATE

Анотація: У статті досліджено роль податкових перевірок у системі фінансового контролю держави та їх вплив на податкову дисципліну й наповнення бюджету. Проаналізовано динаміку результатів перевірок різних видів, зокрема співвідношення актів і довідок, а також тенденції адміністративного та судового оскарження. Обґрунтовано необхідність реформування системи податкових перевірок шляхом впровадження ризик-орієнтованого підходу, цифровізації процесів та підвищення прозорості діяльності податкових органів. Зазначено про важливість формування партнерських взаємовідносин між державою та платниками податків.

Abstract: The article comprehensively examines the role of tax audits in the system of financial control of the State, and determines their importance for ensuring tax discipline, filling budgets and maintaining financial stability of Ukraine. The author analyzes the official statistical data on the results of documentary audits of various types in 2017-2023, which made it possible to identify a tendency to increase the share of acts and strengthen the fiscal focus of control and audit work. It is shown that after 2020, the structure of audit results has undergone significant changes, which may be due to the increased use of risk-based approaches and digital control tools.

Particular attention is paid to the analysis of the effectiveness of administrative and judicial appeals against the results of tax audits. It is established

that a significant part of the STS decisions cannot withstand judicial scrutiny: the rate of their confirmation by the courts remains low, which indicates problems with the quality of preparation of audit materials and the validity of additional charges. The generalization of data on business complaints and court practice shows that companies are often forced to go to court to protect their rights, which further indicates the imperfection of administrative appeal mechanisms.

The article substantiates the need to reform the tax control system by implementing international good governance standards. The key areas of modernization are proposed, including the development of a risk-based model for selecting taxpayers, digitalization of control procedures, increasing the transparency of tax authorities, and the formation of a partnership model of interaction between the State and taxpayers. The author concludes that improving the efficiency of tax audits is an important prerequisite for ensuring financial security and creating favorable conditions for Ukraine's economic development.

Keywords: tax audits, financial control, tax control, budget, state tax policy, tax revenues, tax surcharges, tax administration, tax legislation, taxpayers

Ключові слова: податкові перевірки, фінансовий контроль, податковий контроль, бюджет, державна податкова політика, податкові надходження, податкові донарахування, адміністрування податків, податкове законодавство, платники податків

Постановка проблеми. Фінансовий контроль виступає фундаментальною складовою механізму державного управління економікою, оскільки він забезпечує дотримання законності у сфері формування, розподілу та використання фінансових ресурсів. Його метою є не лише виявлення порушень, а й створення передумов для ефективного функціонування фінансової системи держави, збереження макроекономічної стабільності та підвищення довіри до інститутів влади. У цій системі особливе місце займає податковий контроль, адже саме податки є головним джерелом доходів бюджету і забезпечують фінансування суспільних потреб.

Податковий контроль охоплює різні форми та методи перевірки правильності нарахування і сплати податків, однак центральною його

ланкою залишаються податкові перевірки [1]. Вони виступають практичним інструментом реалізації державної податкової політики, спрямованим на запобігання ухиленню від оподаткування, мінімізацію тіньових схем та забезпечення рівних умов ведення бізнесу. Ефективність податкових перевірок безпосередньо впливає на рівень надходжень до бюджету, фінансову стійкість держави та стабільність податкової системи.

Актуальність дослідження податкових перевірок у системі фінансового контролю зумовлена сучасними викликами, серед яких – трансформація податкового законодавства, цифровізація податкових процедур, зростання масштабів міжнародних фінансових операцій та вплив воєнних дій на економіку. В цих умовах податкові перевірки мають виконувати не

лише фінансову, а й превентивну та регулятивну функції, сприяючи розвитку культури добровільної сплати податків і підвищенню ефективності державного управління.

Таким чином, дослідження ролі податкових перевірок у системі фінансового контролю держави є важливим як у теоретичному, так і в практичному аспектах. Воно дозволяє окреслити їх місце серед інших форм державного фінансового контролю, визначити основні проблеми та суперечності їх застосування, а також запропонувати шляхи удосконалення податкового контролю з урахуванням сучасних реалій розвитку суспільства та економіки.

Мета статті полягає у дослідженні ролі податкових перевірок у системі фінансового контролю держави, визначенні їх значення для забезпечення фінансової дисципліни, аналізі проблем сучасної практики та окресленні перспектив удосконалення механізмів податкового контролю.

Аналіз останніх досліджень і публікацій з проблеми. У наукових джерелах податкові перевірки розглядаються як центральний інструмент податкового контролю та важливий елемент системи державного фінансового контролю. Гриценко М.В. [3] підкреслює їхню роль у забезпеченні прозорості фінансових потоків та дотриманні податкової дисципліни. Лагодієнко Н.В., Іванченкова Л. В., Євтушевська О. О., Скляр Л. Б. [5] відзначають, що ефективність

функціонування податкової системи значною мірою залежить від результативності саме перевірок, які формують основу контролю за своєчасністю та повнотою сплати податків. Руденко В.В. [9] акцентує увагу на перевірках як механізмі протидії ухиленню від оподаткування, що сприяє зменшенню тінізації економіки. Дослідження Погріщук Г. і Головай Н. [7] вказують на наявні проблеми в організації державного фінансового контролю, зокрема й у сфері податкових перевірок, що потребує оновлення методичних підходів.

Сучасні тенденції розвитку податкового контролю безпосередньо впливають на трансформацію практики проведення перевірок. Ткачик Ф. і Корчак А. [10] наголошують, що цифровізація та впровадження інформаційно-аналітичних систем дозволяють підвищити точність відбору платників для перевірок та покращити якість контрольних процедур. У дослідженні Панасейко І., Панасейко С., Панасейко, М. [6] податкові перевірки розглядаються як інструмент реалізації податкової політики в умовах макроекономічної нестабільності, що потребує гнучких і технологічно вдосконалених механізмів. Отже, сучасна наукова література засвідчує, що податкові перевірки залишаються ключовим засобом забезпечення фінансової дисципліни та ефективного функціонування податкової системи.

Виклад основного матеріалу дослідження. Фінансовий контроль – це система заходів, спрямованих на перевірку законності, доцільності та

ефективності формування, розподілу і використання фінансових ресурсів. Він є складовою державного управління фінансами та виконує регулятивну, превентивну і контрольну функції.

Державний фінансовий контроль поділяється на:

- бюджетний контроль, що забезпечує ефективне використання державних коштів;
- податковий контроль, спрямований на забезпечення повноти та своєчасності сплати податків;
- митний контроль, пов'язаний із регулюванням зовнішньоекономічної діяльності;
- контроль у сфері державного боргу та фінансових ринків.

Важливим елементом фінансового контролю є податкові перевірки, які забезпечують безпосередній вплив на дисципліну платників податків і формування доходної частини бюджету.

Податкові перевірки є основною формою податкового контролю, що передбачає перевірку правильності нарахування та сплати податків, дотримання вимог податкового законодавства [2].

В Україні законодавчо передбачено кілька видів податкових перевірок:

- **камеральні перевірки** – здійснюються безпосередньо в органах податкової служби на підставі податкової звітності;
- **документальні планові перевірки** – проводяться за затвердженим планом-графіком з урахуванням ступеня ризиків діяльності платника податків;

- **документальні позапланові перевірки** – призначаються у разі наявності підстав (наприклад, виявлення порушень чи отримання інформації від інших органів);

- **фактичні перевірки** – спрямовані на контроль за дотриманням правил готівкового обігу, застосування РРО, ліцензування тощо.

Кожен із цих видів перевірок виконує свою функцію, але в сукупності вони створюють комплексний механізм податкового контролю.

Завдяки податковим перевіркам держава має можливість:

- забезпечити надходження податків до бюджету;
- запобігти ухиленню від сплати податків;
- виявити та ліквідувати схеми мінімізації оподаткування;
- формувати прозору податкову політику.

Податкові перевірки в Україні виконують ключову функцію у системі фінансового контролю, забезпечуючи контроль за правильністю нарахування та своєчасністю сплати податків. Водночас ефективність цих механізмів значною мірою визначається рівнем довіри платників податків до податкових органів. Згідно з даними Державної податкової служби України, станом на 2021 рік довіра бізнесу до регіональних податкових органів у контексті проведення перевірок становила лише 13%, а до центрального апарату ДПС - 19% [4]. Ця низька довіра обумовлює високий рівень конфліктності під

час проведення перевірок та збільшує ризики адміністративних і судових спорів.

Попри це, понад 99% податкових надходжень до бюджету забезпечується добровільною сплатою податків, тоді як частка надходжень від донарахованих зобов'язань після 2017 року ніколи не перевищувала 1% загальної суми надходжень.

Для оцінки ефективності податкового контролю

проаналізовано динаміку податкових надходжень до Зведеного та Державного бюджетів України, а також обсяги фактичних надходжень за донарахованими зобов'язаннями (табл. 1). Представлені дані дають змогу простежити тенденції впливу донарахувань на формування бюджетних надходжень у 2017–2023 роках.

Таблиця 1

Динаміка податкових надходжень та донарахованих зобов'язань у 2017–2023 рр. (млн грн)*

Рік	Надходження до Зведеного бюджету, млн грн	Надходження до Державного бюджету, млн грн	Надходження від донарахованих зобов'язань, млн грн	Частка донарахувань у Зведеному бюджеті, %	Частка донарахувань у Державному бюджеті, %
2017	519 185.26	335 335.16	5 362.69	1.03	1.60
2018	623 298.18	399 134.78	3 416.12	0.55	0.85
2019	732 905.16	466 929.01	3 865.95	0.53	0.82
2020	848 021.57	567 390.66	2 266.35	0.27	0.40
2021	993 241.05	652 076.37	4 995.59	0.50	0.76
2022	1 091 417.76	698 719.51	1 815.47	0.17	0.26
2023	1 213 581.87	783 599.34	3 072.33	0.25	0.40

Джерело*: [4]

Упродовж 2017–2023 рр. спостерігається стабільне зростання податкових надходжень до Зведеного та Державного бюджетів України. Обсяг надходжень до Зведеного бюджету збільшився з 519,2 млрд грн у 2017 р. до 1 213,6 млрд грн у 2023 р., тобто більш ніж удвічі. Аналогічна тенденція характерна і для Державного бюджету, надходження якого зросли з 335,3 млрд грн до 783,6 млрд грн. Таке зростання пояснюється як інфляційними факторами, так і розширенням податкової бази та поступовим удосконаленням адміністрування податків.

Разом з тим, надходження від донарахованих грошових

зобов'язань суттєво коливалися в динаміці. Найвищі їх значення спостерігались у 2017, 2019 та 2021 рр., тоді як у 2020 та 2022 рр. відбулося різке скорочення відповідних сум. Це може свідчити як про зниження результативності контрольної роботи податкових органів у кризові періоди, так і про тимчасове зменшення кількості порушень у бізнес-середовищі в умовах послаблення тиску на платників.

Показники частки надходжень від донарахованих зобов'язань у загальних податкових надходженнях Зведеного та Державного бюджетів демонструють поступове зменшення результативності податкового

контролю. Якщо у 2017 р. ця частка становила 1,03 % для Зведеного бюджету та 1,6 % для Державного бюджету, то у 2023 р. – лише 0,25 % і 0,40 % відповідно. Така тенденція засвідчує потребу в модернізації механізмів податкового контролю, зокрема у напрямі цифровізації, автоматизації ризик-орієнтованих систем та підвищення якості аналітичної роботи.

Загалом, аналіз показує, що попри зростання обсягів податкових надходжень, ефективність стягнення донарахованих зобов'язань має нестійкий характер і потребує комплексного посилення, особливо в умовах цифрової трансформації податкової системи.

Ефективність податкових перевірок є одним із ключових

індикаторів результативності фінансового контролю держави. Аналіз динаміки їх проведення свідчить про суттєве посилення контрольних заходів упродовж останніх років (рис. 1). За даними Державної податкової служби України, протягом 2017–2021 років у середньому 74% документальних перевірок (крім камеральних) завершувалися складанням актів, що свідчить про виявлення порушень податкового законодавства у більшості випадків. У 2022–2023 роках цей показник зріс до 85%, що демонструє підвищення результативності контрольної діяльності та посилення фіскальної функції в умовах воєнного стану [4].

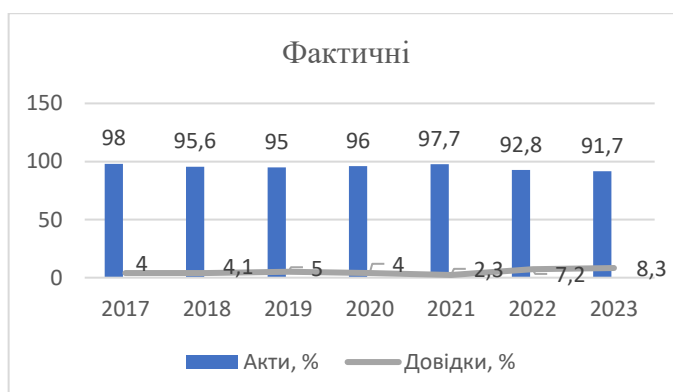


Рис. 1. Динаміка податкових перевірок у 2017–2023 рр.

Представлені графічні матеріали підтверджують домінування актів над довідками за всіма видами документальних

перевірок. Така тенденція свідчить про системне спрямування податкового контролю на виявлення і документування

порушень, що, у свою чергу, забезпечує додаткові надходження до бюджетів різних рівнів. Зростання частки актів після 2020 року може бути зумовлене як впровадженням сучасних технологій ризик-орієнтованого відбору платників податків, так і підвищенням вимог до прозорості фінансових операцій суб'єктів господарювання.

Таким чином, офіційна статистика переконливо підтверджує, що податкові перевірки посідають важливе місце у системі фінансового контролю держави, виконуючи функції не лише виявлення порушень, а й попередження недобросовісної податкової поведінки. Водночас посилення фіскальної активності актуалізує потребу у вдосконаленні механізмів податкового адміністрування, забезпеченні балансу між інтересами держави та бізнесу та створенні

прогнозованого середовища для розвитку економічної діяльності.

Рада бізнес-омбудсмена (РБО) неодноразово акцентувала увагу на високому рівні напруги у сфері податкового контролю, що підтверджується значною часткою скарг, пов'язаних із результатами податкових перевірок. Це свідчить про системні проблеми у дотриманні податкового законодавства контролюючими органами та недостатню якість підготовки актів перевірок. Протягом 2017–2023 років до Ради надійшло 1430 звернень щодо результатів перевірок, з яких 1152 скарги (80,6%) були прийняті до розгляду (рис. 2). У цих випадках Рада формувала та подавала до Державної податкової служби правові позиції на підтримку платників податків у межах процедури адміністративного оскарження.



Рис. 2. Динаміка скарг на результати податкових перевірок протягом 2017-2023 рр.

Аналіз свідчить, що у 408 справах (35,4%) податкові донарахування були скасовані саме на адміністративній стадії, що вказує на ефективність механізму

позасудового захисту прав платників. Водночас у більшості випадків – через недосягнення позитивного результату – скарги не були задоволені, що спонукало

платників звертатися до судових органів. Згідно з даними Єдиного державного реєстру судових рішень, позови платників були подані у 644 справах, що становить близько 87% від кількості справ, не вирішених на адміністративному етапі [8].

Показово, що серед рішень, ухвалених судами по суті, позицію бізнесу було підтримано приблизно у 82% випадків. Подібна тенденція спостерігається і щодо рішень, які

набрали законної сили: у близько 85% справ суди приймали рішення повністю або частково на користь платників податків (рис.3). Така статистика демонструє існування значної частки необґрунтованих податкових донарахувань, що актуалізує необхідність підвищення якості контрольно-перевірочної роботи та вдосконалення процедур податкового адміністрування.



Рис. 3. Рішення, що набрали законної сили

Аналіз статистики свідчить, що рівень підтвердження судами результатів адміністративного оскарження податкових рішень залишається низьким: лише близько 15% рішень, що набрали законної сили, підтверджують позицію контролюючих органів. Така тенденція вказує на суттєву частку помилкових або недостатньо обґрунтованих донарахувань, що виявляються під час судового перегляду.

У ході дослідження встановлено, що ще у 2017 році ДПС визначила цільовий показник частки підтвердження судами своїх рішень на рівні 50%, а стратегічний – 85%. Водночас відкритої офіційної інформації щодо

фактичного досягнення цих індикаторів оприлюднено не було. За наявними даними самої ДПС, у 2021–2023 роках суди ухвалювали рішення на користь податкових органів лише у 30–35% справ, що пройшли процедуру адміністративного оскарження [4].

Поряд із цим, у паспорті бюджетних програм Міністерство фінансів щорічно встановлює ключові показники ефективності (KPI) податкової служби у судових спорах. Останніми роками вони становили близько 44% за кількістю виграних справ та приблизно 55% – у вартісному вимірі. Попри те, що ДПС зазвичай декларує досягнення цих показників, вони демонструють

важливу закономірність: судові органи відіграють ключову роль у системі фінансового контролю, а держава вважає результат діяльності податкових органів прийнятним навіть за умови, що значна частина податкових рішень не витримує судового контролю.

Таким чином, податкові перевірки залишаються ключовим елементом фінансового контролю держави, адже саме через них забезпечується дотримання податкової дисципліни, відновлення справедливості у сфері оподаткування та поповнення бюджету. Результати аналізу засвідчують, що ефективність перевірок значною мірою залежить від їх аналітичної спрямованості, цифрової підтримки, прозорості процедур та здатності податкових органів вести конструктивний діалог із бізнесом. У сучасних умовах особливої актуальності набуває зміщення акценту з формального контролю на ризик-орієнтований підхід, який дозволяє мінімізувати адміністративний тиск і водночас підвищити результативність контрольно-перевірочної діяльності.

Незважаючи на важливу роль податкових перевірок, їх здійснення в Україні супроводжується низкою проблем:

1. Надмірний адміністративний тиск на бізнес. Часті перевірки і складні процедури створюють додаткове навантаження на підприємців.

2. Корупційні ризики у діяльності контролюючих органів. Наявність дискреційних повноважень у посадових осіб

створює можливості для зловживань.

3. Недосконалість законодавчої бази, зокрема щодо критеріїв відбору платників податків для перевірок.

4. Цифрова нерівність – недостатній рівень автоматизації контролю та електронної взаємодії між податковими органами і бізнесом.

5. Негативне сприйняття перевірок платниками податків, що знижує рівень довіри до державних інституцій.

Ці проблеми вимагають пошуку нових підходів до організації перевірок, зокрема впровадження ризик-орієнтованих моделей контролю.

У сучасних умовах податкові перевірки повинні трансформуватися відповідно до міжнародних стандартів *good governance*, що передбачає впровадження ризик-орієнтованого підходу до відбору платників податків для перевірок, автоматизацію процесів контролю з використанням великих даних, електронних сервісів та штучного інтелекту, підвищення прозорості й підзвітності податкових органів через відкритий доступ до результатів перевірок, гармонізацію національної практики з вимогами ЄС і ОЕСР, а також формування партнерської моделі взаємовідносин між державою та платниками податків, що замінює репресивний підхід співпрацею та довірою.

В умовах воєнного стану особливого значення набуває адаптація податкового контролю до

нових викликів, адже стабільність надходжень до бюджету є критично важливою для фінансової безпеки країни.

Висновки. Податкові перевірки є невід'ємним елементом фінансового контролю держави, оскільки саме вони забезпечують дотримання податкової дисципліни, виявлення порушень та наповнення бюджету. Результати дослідження свідчать, що домінування актів за результатами перевірок, зростання їх частки упродовж останніх років, а також значний обсяг оскаржень з боку бізнесу вказують на підвищення фіскального тиску та недостатню якість окремих контрольних рішень. Висока частка судових рішень на користь платників податків (понад 80%) демонструє наявність системних проблем в адмініструванні перевірок та потребу у більш прозорих і обґрунтованих підходах до контролю.

Сучасна система податкових перевірок в Україні потребує

подальшого реформування, оскільки надмірний адміністративний тиск, корупційні ризики й недосконалість критеріїв ризиків негативно позначаються на інвестиційному кліматі та рівні довіри бізнесу до держави. Оптимізація податкового контролю має базуватися на впровадженні ризик-орієнтованих моделей, посиленні цифровізації процесів, автоматизації аналітичних процедур та підвищенні прозорості роботи податкових органів.

Формування партнерських взаємовідносин між державою та платниками податків, забезпечення справедливості у прийнятті рішень та гармонізація національної практики зі стандартами ЄС і ОЕСР сприятиме зміцненню фінансової безпеки та стабільності бюджетної системи. Реалізація таких підходів дозволить не лише підвищити ефективність податкових перевірок, а й створити прогнозоване, сприятливе середовище для розвитку бізнесу та економіки в цілому.

References

- Vinnytska, O. A. & Chvertko, L. A. (2024). *Podatkovyı kontrol yak element vzaïemodii platnykiv podatkov ta podatkovykh orhaniv. Ekonomichni horyzonty. - Economic horizons. 2-3(28). 24–34. DOI: [https://doi.org/10.31499/2616-5236.2\(28\).2024.304728](https://doi.org/10.31499/2616-5236.2(28).2024.304728) [in Ukrainian]*
- Vinnytska, O. (2025). *Tsyfrovizatsiia podatkovykh vidnosyn yak instrument dosiahnennia tsilei staloho rozvytku. Ekonomichni horyzonty. - Economic horizons. 2 (31). 100–109. DOI: [https://doi.org/10.31499/2616-5236.2\(31\).2025.330130](https://doi.org/10.31499/2616-5236.2(31).2025.330130) [in Ukrainian]*
- Hrytsenko, M. V. (2020). *Podatkovi kontrol yak vyd derzhavnoho finansovoho kontroliu. Ekonomika. Finansy. Pravo. - Economics. Finance. Law. 12/2.. 35-37. Doi: [https://doi.org/10.37634/efp.2020.12\(2\).7](https://doi.org/10.37634/efp.2020.12(2).7) [in Ukrainian]*
- Derzhavna podatkova sluzhba Ukrainy. Ofitsiyni portal. URL: <https://tax.gov.ua/>. [in Ukrainian]
- Lahodiienko N.V., Ivanchenkova L. V., Yevtushevska O. O. & Skliar L. B. (2022). *Podatkovi kontrol yak umova efektyvnoho funktsionuvannia podatkovoi systemy. Investytsii: praktyka ta dosvid. - Investments: practice and experience. 9-10. 24-29. DOI: 10.32702/2306-6814.2022.9-10.24 [in Ukrainian]*

- Panaseiko, I., Panaseiko, S. & Panaseiko, M. (2025). Podatkovi kontrol yak instrument realizatsii podatkovoï polityky v umovakh makroekonomichnoi nestabilnosti. *Ekonomika ta suspilstvo. - Economy and society.* 72. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-72-114> [in Ukrainian]
- Pohrishchuk, H. & Holovai, N. (2022). Suchasni problemy ta perspektyvy rozvytku derzhavnoho finansovoho kontroliu v Ukraini. *Ekonomika ta suspilstvo. - Economy and society.* 46. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-46-61> [in Ukrainian]
- Podatkovi perevirky – pereviriai, ale doviriai: zvit za rezultatamy rozsliduvannia za vlasnoiï initsiatyvoiï. Rada biznes-ombudsmena. URL: <https://boi.org.ua/> [in Ukrainian]
- Rudenko, V. V. (2025). Podatkovi kontrol yak instrument protydii ukhylenniu vid opodatkuvannia. Aktualni problemy rozvytku ekonomiky rehionu. - *Current issues of regional economic development.* 2(21). 89–101. <https://doi.org/10.15330/apred.2.21.89-101> [in Ukrainian]
- Tkachyk, F. & Korchak, A. (2025). Informatsiïno-analitychne zabezpechennia podatkovoho kontroliu v Ukraini v umovakh tsyfrovizatsii ta yevrointehratsii. *Ekonomichniy analiz. - Economic analysis.* 35. (2). 191-203. DOI: <https://doi.org/10.35774/econa2025.02.191> [in Ukrainian]