

**ПОДАТКОВІ РИЗИКИ У СИСТЕМІ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ**

**Артюх О. В.**, доктор економічних наук, професор, професор кафедри бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту, Одеський національний економічний університет, м. Одеса, Україна  
e-mail: oksana\_art\_2017@ukr.net  
ORCID: 0000-0002-8845-8002

**Чернишова Л. В.**, кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри економічного аналізу, Одеський національний економічний університет, м. Одеса, Україна  
e-mail: liylek196322@gmail.com  
ORCID: 000-0003-3213-6589

**Науменко Д. О.**, студентка 3-го курсу Факультету менеджменту, обліку та інформаційних технологій, Одеський національний економічний університет, м. Одеса, Україна  
e-mail: dinanaumenko02@gmail.com

***Анотація.** Метою статті є визначення сутності податкових ризиків, виявлення причин їх виникнення та наслідків, розробка шляхів управління такими ризиками з метою їх мінімізації. У роботі за системним підходом з використанням методів індукції та дедукції, аналізу й синтезу визначено сутність досліджуваного явища. Наведено перелік найбільш поширених ризиків у системі податкового контролю, визначено умови їх виникнення та проаналізовано міжнародний досвід їх мінімізації. За результатами дослідження сформульовано сутність податкових ризиків у системі податкового контролю та запропоновано шляхи їх мінімізації. Практична значущість результатів дослідження полягає у застосуванні зазначених рекомендацій на рівні держави та окремого суб'єкта господарювання, що б призвело до мінімізації податкових ризиків.*

***Ключові слова:** податковий ризик, податковий контроль, податкові відносини, управління ризиками, система оподаткування.*

**TAX RISKS WITHIN THE TAX CONTROL SYSTEM**

**Artyukh Oksana**, Doctor of economic sciences, professor, Professor of the Department of Accounting, Analysis and Auditing Odessa National Economic University, Odesa, Ukraine  
e-mail: oksana\_art\_2017@ukr.net  
ORCID: 0000-0002-8845-8002

**Chernyshova Ludmila**, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting, Analysis and Auditing, Odessa National Economic University, Odesa, Ukraine  
e-mail: liylek196322@gmail.com  
ORCID: 000-0003-3213-6589

**Naumenko Dina**, 3rd year student of the Faculty of Management, Accounting and Information Technologies, Odessa National Economic University, Odesa, Ukraine  
e-mail: dinanaumenko02@gmail.com

***Abstract.** The purpose of the article is determining the essence of tax risks in the system of tax control, identifying the causes and consequences that relate to the system of taxation of the country and the financial activity of an individual enterprise, developing ways of effective management of such risks in order to minimize them and to increase the level of quality of the taxation system. The method of research consists in using a systematic approach, methods of induction and deduction, analysis and synthesis, general scientific methods in terms of determining the essence of the phenomenon under study. The article defines the concept of "tax risk." The classification of tax risks is proposed. The list of the most common risks in the system of tax control, which can be inherent in both the state and an individual taxpayer, is given. The conditions and causes of such risks at different levels of economic activity are determined. The problems that currently exist in the system of tax control in Ukraine, the solution of which would lead to minimization of tax risks, are noted. The essence of tax control is defined, as well as its use in tax risk management. The reasons for tax evasion of an individual payer and on the enterprise. The consequences of such behavior are investigated. The international experience of prevention of such risks has been examined. The use of methods of other states that give significant results in the field of risk management is an important condition for ensuring the effectiveness of tax control in Ukraine. Directions of reforming the system of tax control in order to better manage tax risks are described. The scientific novelty of the study is the formulation of the essence of tax risks in the system of tax control and the indication of the main results to be obtained as a result of reforming tax control in order to prevent and avoid tax risks. The practical importance of the results of the study lie in the application of these recommendations at the level of the state and an individual entity. Their implementation would minimize tax risks at the enterprise and reduce their negative impact on the tax system as a whole.*

**JEL Classification: E620.**

**Постановка проблеми.** В умовах сьогодення, коли чимало платників намагаються ухилитися від сплати податків, опираючись на невизначену податкову політику, залишаються актуальними питання встановлення сутності податкових ризиків та причин їх виникнення, визначення способів їх мінімізації. Для якісного аналізу теми дослідження необхідно детальну увагу приділити саме чинникам, які впливають на ризик у сфері оподаткування, з метою їх усунення.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Вагому роль відіграють праці таких науковців, як: Г. К. Яловий, О. М. Десятнюк, В. І. Грушко, І. А. Майбурова, А. Є. Гутник, А. М. Жеребних, В. П. Вишневський, Т. А. Козенкова, О. Д. Вовчак, А. Г. Загородній, В. В. Вітлінський,

К. В. Колісниченко, А. М. Соколовська, М. І. Виклюк, в яких авторами висвітлені питання щодо розкриття сутності податкових ризиків, природи та особливостей їх виникнення, функціонування ефективної системи керування податковими ризиками.

**Відокремлення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Попри велику кількість наукових напрацювань окремі аспекти ризиків у системі податкового контролю залишаються поза увагою спеціалістів. Так, потребують подальших досліджень концептуальні та теоретико-методичні засади податкових ризиків, напрями їх мінімізації у фінансово-господарській діяльності платників податків.

**Мета дослідження** полягає у визначенні сутності податкових ризиків, виявленні причин їх виникнення та наслідків, розробленні шляхів щодо ефективного управління ризиками у системі оподаткування.

**Основний матеріал.** Ризики вважаються невід'ємним атрибутом ринкової економіки у кожній сфері діяльності. Діяльність, що стосується фінансів підприємства, завжди пов'язана з високим ступенем можливості виникнення значних втрат. Вони можуть виникати за причин об'єктивно існуючої невизначеності, нестачі інформації, що притаманна ринковому типу економіки, а також через суб'єктивність у прийнятті певних управлінських рішень, неоднозначність прогнозів, зміни не тільки у навколишньому середовищі, але й в системі, де ризик полягає у нестачі часу для наукових визначень показників у структурі фінансів та економіки.

Фінансова діяльність має свої ризики, які виділяють в окрему групу, так звані «портфелі ризиків роботодавця». Причиною негативного впливу ризиків на зазначену діяльність є активний розвиток сфери фінансових відносин, що наразі супроводжується нестабільними економічними та політичними умовами, інфляцією, неефективним державним регулюванням банківської облікової ставки та іншими чинниками [1].

На думку дослідників О. В. Артюх та О. В. Белінської, поняття «податковий ризик» слід розглядати у взаємодії споріднених елементів за певною послідовністю (від загального до окремого): бізнес ризик → ризик завдання → ризик завдання з надання впевненості → аудиторський ризик → ризик суттєвого викривлення → невід'ємний ризик → податковий ризик [2].

Зазначимо, що виділяють досить багато варіацій щодо визначення сутності податкового ризику, можливих причин його виникнення та видів. Наразі існує чимало визначень поняття «податковий ризик». Відсутність єдиного чіткого терміну зумовлена багатогранністю та багатофункціональністю досліджуваного поняття.

Розглянемо більш детально сутність поняття «податкові ризики».

Так, існує твердження, що податковий ризик є внутрішнім, тобто таким, що залежить від діяльності підприємства, та на який можна впливати. Він може бути пов'язаний з роботою некваліфікованого персоналу на підприємстві, наприклад, внаслідок діяльності працівників бухгалтерії, які не володіють достатнім обсягом професійних знань з обліку та відображення фінансових операцій у звітності [3]. Слід зазначити, що податкові ризики можуть виникати не лише в умовах діяльності одного окремого підприємства, але й на державному рівні. У такому випадку податковий ризик полягає в недотриманні надходження фактичних податків порівняно з установленими за планом [4].

На нашу думку, податковий ризик – це ймовірність настання наслідків у вигляді фінансових та інших втрат суб'єктів податкових відносин, яка пов'язана з впливом зовнішніх та внутрішніх чинників на систему оподаткування. Для платників податків податковий ризик є впливовим регулятором діяльності, оскільки він безпосередньо впливає на величину виручки,

витрат, розмір фонду оплати праці та кінцевий фінансовий результат діяльності певного підприємства. Можемо помітити, що платник податків часто намагається підпорядкувати собі податковий ризик, знайти важелі управління ним з метою мінімізації та, в кінцевому підсумку, ухилитися від сплати податків. Такі дії призводять до порушення податкового законодавства, і в більших масштабах – до збільшення обсягів тіньової економіки та значних податкових втрат для бюджету у вигляді недоотриманих коштів.

У системі податкового контролю існує чимало видів ризиків, які умовно можна поділити на дві групи: ризики, притаманні державі; ризики, що відносяться до платників податків (табл. 1).

Таблиця 1

## Перелік ризиків у системі податкового контролю

Ризики, які притаманні державі в цілому	Ризики, що безпосередньо відносяться до платників податків
Ризик кризи в економіці	Ризик податкового контролю
Ризик порушення законодавства	Ризик карного переслідування
Ризик несплати податків	Ризик збільшення податкового навантаження
Ризик адміністрування	Ризик мінімізації податків
Ризик податкової політики	Ризик втрати податкоспроможності

*Джерело: узагальнено авторами*

Науковці В. В. Довгалюк та М. М. Александрова вважають, що найбільш поширеними ризиками у системі податкового контролю є :

- рівень сплати податку на прибуток нижче за рівень сплати за відповідною галуззю;
- рівень сплати податку на додану вартість нижче за рівень сплати за відповідною галуззю;
- декларування від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток; відносини з контрагентами, що знаходяться в розшуку, ліквідовані, збанкрутували, здійснювали операції з придбання товарів (послуг) у сумнівних постачальників, є розбіжності між податковими зобов'язаннями та податковим кредитом [5].

Слід зазначити, що податковий контроль є засобом забезпечення правопорядку у сфері оподаткування. Відповідно до чинного законодавства, 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 [6]. Він є частиною державного фінансового контролю та охоплює відносини щодо податкового обліку та податкової звітності, а не лише сам процес сплати податків.

Успішно тримати під контролем податкові ризики можливо лише за умов визначеності причин їх виникнення, як-то:

- часті зміни податкової політики;
- психологія платника податків (його ставлення до сплати податків та бажання уникнути додаткових відрахувань з отриманого доходу);
- соціальні та економічні чинники;
- передумови, що полягають в організаційно-правовому характері діяльності;
- недоліки у процесах планування і прогнозування податків;
- особливості нормативно-правового забезпечення;
- зовнішні та внутрішні чинники видової діяльності платника [7].

З метою ефективного управління податковими ризиками варто унаочнити основні проблеми у системі податкового контролю для подальшого їх вирішення, а саме:

- 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 подальше виконання податкового контролю;

□ низька податкова грамотність платників податків та їх податкова культура тощо.

З метою підвищення ефективності податкового контролю вважається за доцільне приділити увагу його превентивній функції, що сприятиме запобіганню виникнення порушень податкового законодавства, а не боротьбі з їх наслідками. Проведення певної роз'яснювальної роботи серед платників податків, підвищення якості податкових консультацій та рівня податкової культури платників податків повинні бути пріоритетними у роботі контролюючих органів [8].

Аналізуючи міжнародний досвід, можемо зазначити, що такі держави як Франція, США та Великобританія обрали швидкий та якісний шлях мінімізації податкових ризиків, а саме: надання кваліфікованої консультації контролюючими органами у співробітництві з іншими службами щодо попередження неправомірних дій зі сторони платника податків, тобто надання офіційної інформації щодо контрактів чи дій, в якій застерігається про можливі порушення законів і податкові ризики, роз'яснюються податкові наслідки ділових операцій, вчинених платником податків [9].

Впевнені, що якісний зворотній зв'язок між учасниками податкових відносин сприятиме підвищенню податкової обізнаності платників податків, що обумовлює зменшення податкових ризиків.

З метою мінімізації податкових ризиків, враховуючи національний та міжнародний досвід, вважаємо доцільним окреслити основні результати, які мають бути отримані через реформування податкового контролю. Це:

1. Стабільна система оподаткування.

2. Кваліфікація кадрів, набір висококваліфікованих фахівців.

3. Якісне нормативно-правове забезпечення та законодавче регулювання. Створення чинної законодавчої бази з метою виключення можливостей виникнення податкових ризиків та створення якісної профілактичної роботи в зазначеному напрямку. Під час проведення аналізу контрольної роботи відповідних органів потрібно виявляти норми податкового законодавства, які найчастіше порушуються платниками податків, і щодо яких необхідно опрацьовувати узагальнені роз'яснення.

4. Якісна система обліку, яка є інформаційною системою управління до якої постійно висуваються нові законодавчі вимоги.

5. Ефективне використання податкових коштів державою та попередження корупції.

6. Поміркована податкова політика. Важливо вміти ефективно розпоряджатись коштами, враховуючи можливість настання ризиків різного характеру. Допомогти в управлінні грошовими потоками може створення «податкового календаря», який розробляється на підприємстві з метою забезпечення платника податків швидкою інформацією для планування грошових потоків і створення позитивного впливу на майбутні фінансові результати.

7. Покращення використання інноваційних технологій. З початком реформування системи оподаткування, контролюючі органи вступили в еру «діджиталізації» та запровадили використання власних сервісів. Так, Електронний кабінет платників податків здатний завчасно надавати інформацію про виникнення можливих податкових ризиків, контролювати правильність обчислення та повноту сплати податків платниками [10].

8. Спільна узгоджена робота контролюючих органів.

9. Концентрація на галузях бізнесу, які несуть високий ризик, розробка технологій щодо вирішення особливо складних проблем, пов'язаних із невиконанням податкових зобов'язань [11].

10. Швидке та якісне консультування платників податків щодо питань, які виникають в період фінансової діяльності.

**Висновки.** Отже, дослідження поняття «податкові ризики» через розкриття їх сутності та причин виникнення дозволило з'ясувати, що необхідною умовою для завчасного їх виявлення, попередження та мінімізації є якісна робота учасників податкових відносин щодо підвищення ефективності оподаткування та податкового контролю.

### Список літератури

1. Горячий Ю., Андрійченко Ж. Сутність поняття «фінансовий ризик» підприємства. Підтримка підприємництва та інноваційної економіки в праві ЄС, Латвії та України : зб. матеріалів I міжнар. міжгалузевої конф., 7 грудня 2018 р., Рига, 2018. С. 82-87.

2. Артюх О. В., Белінська О. В. Поняття «ризик» у сфері податкового аудиту. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2018. Т. 1, № 20. С. 23–27.
3. Чудак Л. Податкові ризики як загроза економічній безпеці підприємства. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2019. № 6 (23). С. 645–653.
4. Воронкова О. М. Управління податковими ризиками у сучасній системі фінансової безпеки України. *Вісник Черкаського університету*. 2018. № 3. С. 10–17.
5. Александрова М. М., Довгалюк В. В. Пріоритети підвищення ефективності податкового контролю в Україні. *Економічний простір*. № 171. С. 68–72.
6. Податковий кодекс України: Кодекс України від 2 грудня 2010 р. №2755-VI / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (Дата звернення 15.10.2022).
7. Стародуб Д. М. Концептуальні питання формування профілю податкового ризику. Управління публічними фінансами та проблеми забезпечення національної економічної безпеки : зб. тез Податк. конгр., м. Ірпінь, 12 грудня 2019 р., Ірпінь, 2019. С. 210–212.
8. Мартинюк І. Ефективність податкового контролю в Україні. Наукові проблеми господарювання на макро-, мезо- та мікроекономічному рівнях : зб. матеріалів XIX Міжнар. наук.-практ. конф., присвяч. 100-річчю Одеського національного економічного університету, м. Одеса, 17–18 травня 2021 р. Одеса, 2021. С. 148–150.
9. Майдан Ю. А. Зарубіжний досвід організації контролю у сфері оподаткування та оцінка можливості його застосування в умовах економіки України. Стратегічні орієнтири. 2018. URL: <http://libfor.com/index.php?newsid=3407> (Дата звернення 15.10.2022).
10. Матвійчук Л. О. Концептуальні аспекти податкового контролю. Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством : Матеріали II Всеукр. наук.-практ. конф., 23 квітня 2019 р. Полтава, 2019. С. 131–134.
11. Найденко О., Островський Д., Азізова К. Податкові наслідки та ризики застосування митних режимів. *Економіка та суспільство*. 2021. № 31. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-31-7>. (Дата звернення 15.10.2022).

## References

1. Horiachyj Yu. & Andrijchenko Zh. (2018). The essence of the concept of «financial risk» of the enterprise. *Zbirka materialiv I mizhnarodnoi mizhhaluzevoi konferentsii* [Conference Proceedenighs of the 1st International Inter-Industry Conference], *Pidtrymka pidpriemnytstva ta innovatsijnoi ekonomiky v pravi ES, Latvii ta Ukrainy* [Support for entrepreneurship and innovative economy in EU, Latvian and Ukrainian law]. Ryha: Baltic International Academy, 82-87 [In Ukrainian].
2. Artiukh O. V. & Bielins'ka O. V. (2018). The concept of «risk» in the field of tax audit. *Naukovyj visnyk Uzhhorods'koho natsional'noho universytetu*, 20, 23–27 [In Ukrainian].
3. Чудак Л. Tax risks as a threat to the economic security of the enterprise. *Skhidna Yevropa: ekonomika, biznes ta upravlinnia*, 6 (23), 645–653 [In Ukrainian].
4. Voronkova O. M. (2018). Tax Risk Management in the Modern Financial Security System of Ukraine. *Visnyk Cherkas'koho universytetu*, 3, 10–17 [In Ukrainian].
5. Aleksandrova M. M., Dovhaliuk V. V. (2021). Priorities of improving the efficiency of tax control in Ukraine. *Ekonomichnyj prostir*, 171. 68–72 [In Ukrainian].
6. Verkhovna Rada of Ukraine. (2022). Tax Code of Ukraine (Act No. 2755-VI, October 10). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> [In Ukrainian].
7. Starodub D. M. (2019). Conceptual issues of tax risk profile formation. *Zbirnyk tez Podatkovoho konhresu* [Collection of theses of the Tax Congress], *Upravlinnia publichnymy finansamy ta problemy zabezpechennia natsional'noi ekonomichnoi bezpeky* [Public Finance Management and National Economic Security Issues]. Irpin: University of the State Fiscal Service of Ukraine, 210-212 [In Ukrainian].
8. Martyniuk I. (2021). Efficiency of tax control in Ukraine. *Zbirnyk materialiv XIX Mizhnarodnoi nauково-praktychnoi konferentsii, prysviachenoj 100-richchju Odes'koho natsional'noho ekonomichnoho universytetu* [Collection of materials of the IX International Scientific and Practical Conference dedicated to the 100th anniversary of Odessa National University of Economics], *Naukovi problemy hospodariuvannia na makro-, mezo- ta mikroekonomichnomu rivniakh* [Scientific problems of management at macro-, meso- and microeconomic levels]. Odessa: Odessa National Economic University, 148-150 [In Ukrainian].

9. Majdan Yu. A. (2018). Foreign experience in the organization of control in the field of taxation and assessment of the possibility of its application in the conditions of the economy of Ukraine. *Stratehichni oriientyry*. Retrieved from <http://libfor.com/index.php?newsid=3407> [In Ukrainian].

10. Matvijchuk L. O. (2019). Концептуальні аспекти податкового контролю. *Materialy II Vseukrains'koi naukovo-praktychnoi konferentsii* [Materials of the II All-Ukrainian Scientific and Practical Conference], *Aktual'ni problemy ta perspektyvy rozvytku obliku, analizu ta kontroliu v sotsial'no-oriientovaniij systemi upravlinnia pidpryiemstvom* [Current problems and prospects for the development of accounting, analysis and control in a socially oriented system of enterprise management]. Poltava; Poltava State Agrarian Academy, 131–134 [In Ukrainian].

11. Najdenko O. & Ostrovs'kyj D. & Azizova K. (2021). Tax consequences and risks of customs regimes. *Ekonomika ta suspil'stvo*, 31. Retrieved from <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/666> [In Ukrainian].

Стаття надійшла до редакції 29.10.2022

Прийнята до публікації 5.11.2022