

УДК 336.225.3  
JEL G380, H210, H260, H320

*М. І. Мельник, І. В. Лецух*

## **Система податкового контролю: аналіз ефективності та напрями удосконалення**

*Досліджено проблеми функціонування системи податкового контролю в Україні. Здійснено багаторівневий аналіз контрольно-перевірочної роботи податкових органів Львівської області з позицій її ефективності, результативності та якості, на основі якого вказано на основні дестабілізуючі фактори, що впливають на розвиток системи податкового контролю. Обґрунтовано організаційно-інституційні пріоритети та розроблено засоби вдосконалення податкового контролю в контексті підвищення ефективності адміністрування податків в Україні. Вказано на пріоритетні напрями проведення масово-роз'яснювальної роботи податковими органами серед платників податків як стратегічного превентивного методу податкового контролю.*

*Ключові слова: адміністрування податків, контроль, система податкового контролю, оцінка ефективності податкового контролю, органи податкового контролю, моніторинг контрольно-перевірочної роботи*

У сучасних умовах обмеженості фінансових можливостей країни та необхідності інституціоналізації нових економічних взаємовідносин держави в особі податкових органів і господарюючих суб'єктів зростає роль податкового контролю як важливої складової функціонування податкової системи в економічному та соціальному контексті. З огляду на це він має базуватись на засадах формування максимально зручних і необтяжливих умов оподаткування бізнесу, у тому числі шляхом подолання нерівномірного розподілу податкового навантаження в економіці, впорядкування системи планування, організації та здійснення податкових перевірок, використання сучасних аналітичних інструментів їх проведення, що дозволяють визначати приховану податкову базу і запобігти ухилянню від оподаткування, сприяння зростанню податкової культури та дисципліни у суспільстві, підвищення ефективності податкового адміністрування загалом.

Проте система вітчизняного податкового контролю потребує удосконалення, зокрема у частині методичного забезпечення процедурних питань контрольно-перевірочної роботи та підвищення рівня її автоматизації; практичної реалізації ризикорієнтованої системи відбору платників податків для перевірок; активізації, поряд з адміністративними методами, прогресивних економічних і превентивних методів податкового контролю.

Різні аспекти вивчення науково-практичних проблем організації та здійснення податкового контролю знайшли своє відображення в низці праць вітчизняних дослідників, зокрема: О. Воронкової [1], О. Доброскок [2], В. Єгарміної [3], П. Мельника [4], Л. Тарангул [4] та ін. Проте аналіз

© М. І. Мельник, І. В. Лецух, 2014.

наявних напрацювань крізь призму сучасних податкових трансформацій в Україні дозволяє стверджувати про відсутність системного моніторингу контрольно-перевірочної роботи податкових органів, конкретних, адекватних вітчизняним реаліям, методологічних підходів до організації і здійснення податкового контролю та зумовлює необхідність пошуку шляхів остаточного переходу від примусового стягнення податків і зборів податковими органами до надання сервісних послуг з обслуговування платників податків задля добровільного виконання ними податкових зобов'язань перед державою.

*Метою* статті є обґрунтування методологічних засад і практичних рекомендацій щодо оцінки ефективності та напрямів удосконалення системи податкового контролю в Україні.

Податковий контроль – вагома складова контрольної функції управління державними фінансами, що займає самостійне місце у системі державного фінансового контролю та включає комплекс заходів для перевірки та моніторингу фінансово-господарської діяльності платників податків задля забезпечення належного виконання ними податкового законодавства, ефективності адміністрування податків, підвищення податкової дисципліни.

Проаналізувавши сильні і слабкі сторони наявних методик оцінки ефективності податкового контролю, вважаємо, що ефективність системи податкового контролю необхідно оцінювати комплексно, зокрема на рівні країни в цілому, регіону, окремої податкової інспекції, а також враховуючи вплив на бізнес-середовище.

Проведений аналіз на прикладі Львівської області показав, що протягом 2007-2012 рр. податковими перевірками було охоплено в середньому 43,5% підприємств, а у 2011 р. – 53,5%. З введенням в дію Податкового кодексу України, у 2012 р. зазначений показник знизився порівняно з попереднім роком на 16,3 в.п., у тому числі шляхом введення мораторію на проведення фактичних перевірок. Таким чином, у звітному періоді вперше за останніх п'ять років кількість податкових перевірок підприємств Львівської області було суттєво знижено – з 36401 у 2011 р. до 23799 у 2012 р. (-34,6%). Внаслідок цього інтенсивність роботи податкових інспекторів у 2012 р. знизилась порівняно з минулим роком майже у 1,5 разу та становила 69,4 перевірки в рік. Проте вартість робочого часу, витраченого податковими органами на проведення однієї податкової перевірки, яку ми пропонуємо обчислити за формулою (1) зростає у 2012 р. щодо 2011 р. на 28,6% – з 430,4 грн до 553,4 грн, що було зумовлено насамперед зниженням чисельності податкових інспекторів з 408 осіб до 343 осіб та зростанням кількості суб'єктів господарювання – юридичних осіб з 32293 до 32606 одиниць.

$$B_{\text{доп}} = \frac{Ч_{\text{п}_i} \times \sqrt[3]{\Pi_i} \times 12}{K_{\text{п}}}, \quad (1)$$

де  $i$  – кількість періодів;  
 $Ч_{\text{п}_i}$  – чисельність працівників органу податкового контролю в  $i$ -му році, осіб;

$\overline{3/P}_i$  – середньомісячна заробітна плата податкового інспектора в  $i$ -му році, тис. грн;

$K_{pi}$  – кількість перевірок, проведених в  $i$ -му році, од.

Для порівняння, сукупна вартість робочого часу, витраченого суб'єктами господарювання області при проведенні податкових перевірок, яку ми пропонуємо обчислити за формулою (2) становила у 2012 р. 5,7 млн грн, що на 2,7 млн грн менше, ніж в 2011 р., а вартість робочого часу, витраченого одним перевіреним підприємством у середньому склала 474,5 грн, знизившись щодо 2011 р. на 14,3 грн, що зумовлено насамперед активізацією використання електронних сервісів для подання податкової звітності (частка податкової звітності, поданої в електронному вигляді платниками ПДВ зросла з 38,1% у 2010 р. до 98,0% у 2012 р.).

$$V_{pч} = P_i \times \overline{Ч}_i \times \overline{T}_i \times \frac{\overline{3/P}_i}{\overline{РД}_i}, \quad (2)$$

де  $i$  – кількість періодів;

$P_i$  – кількість діючих підприємств, що перевіряються в  $i$ -му році, од.;

$\overline{Ч}_i$  – середня чисельність працівників, які відволікалися на перевірку на одному підприємстві в  $i$ -му році, осіб;

$\overline{T}_i$  – середня тривалість перевірок на одному підприємстві в  $i$ -му році, робочих днів;

$\overline{3/P}_i$  – середньомісячна заробітна плата одного працівника підприємства в  $i$ -му році, тис. грн;

$\overline{РД}_i$  – середня кількість робочих днів у місяці.

У середньому за результатами кожної шостої перевірки, проведеної інспекторами Головного управління Міндоходів у Львівській області в 2007-2012 рр., були виявлені порушення податкового, валютного та іншого законодавства. При цьому результативність однієї перевірки з точки зору виявлення порушень у 2012 р. становила в середньому 158,8 тис. грн донарахувань. Найбільш результативними були фактичні перевірки – 9 з 10 проведених перевірок (рис. 1).

Однак оцінка податкового контролю з позиції дотримання принципу дешевизни та ефективності податкового адміністрування дозволила зробити висновок про значне відхилення між обсягами донарахованих за результатами податкових перевірок і фактично сплачених до бюджету податкових зобов'язань. Зокрема, за даними [11] у 2013 р. до бюджету сплачено 68,1% донарахованих за результатами податкового контролю підприємств-юридичних осіб узгоджених податкових зобов'язань. У 2011 р. та 2012 р. зазначений показник становив лише 24,5% та 24,1% відповідно. За результатами проведених перевірок фізичних осіб-підприємців у 2013 р. до бюджету надійшло менше третини донарахованих узгоджених податкових зобов'язань (у 2011 р. та 2012 р. – 20,9% та 28,5% відповідно). Зазначимо, важливим завданням податкових органів у процесі контрольно-

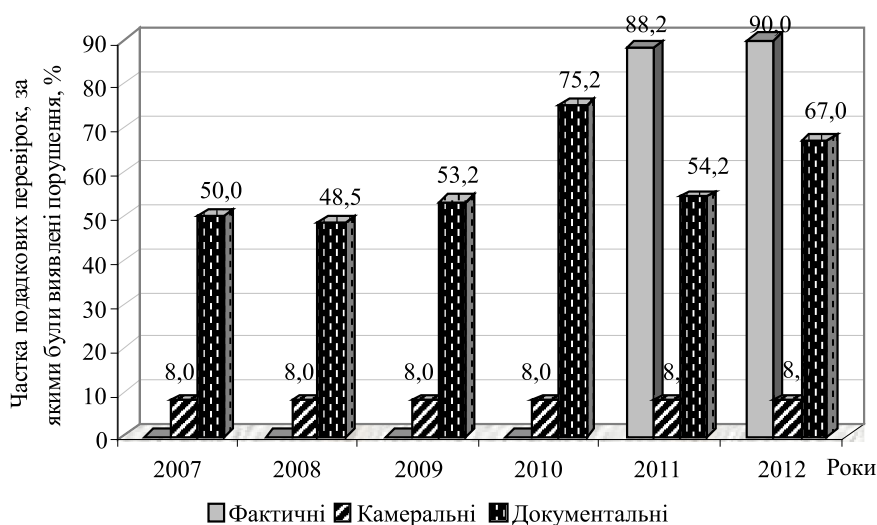


Рис. 1. Динаміка частки результативних податкових перевірок (з точки зору виявлення порушень) у Львівській області протягом 2007-2012 рр.

Складено автором на основі [5-10].

перевірочної роботи є забезпечення надходжень до бюджету належних платежів шляхом залучення до оподаткування коштів, що є у тіньовому обігу, їх мобілізація до бюджету та державних цільових фондів.

Перешкодою оперативному передбаченню та упередженню порушень податкового законодавства є недосконалість ризикоорієнтованої системи відбору платників податків до перевірок через недостатню взаємозгодженість нормативно-правового забезпечення податкового контролю. Зокрема, у Львівській області до підприємств з високим рівнем ризику господарської діяльності упродовж 2011-2012 рр. було віднесено в середньому 11,9% суб'єктів господарювання – юридичних осіб [11] (рис. 2). При цьому, відповідно до Методики розроблення критеріїв, за якими оцінюється ступінь ризику від провадження господарської діяльності та визначається періодичність проведення планових заходів державного нагляду (контролю) [8], до високого ступеня ризику має бути віднесено до 10% суб'єктів господарювання, до середнього – до 30%, до незначного – понад 60%.

Разом з тим частка підприємств, діяльність яких характеризується низьким рівнем ризику несплати податків, у 2012 р. знизилась порівняно з аналогічним показником 2007 р. майже удвічі та становила 0,7% (рис. 2). Своєю чергою, частка середньоризикових підприємств у Львівській області у звітному році щодо базового зросла на 7,8 в.п. і становила 10,8%. Із загальної кількості діючих підприємств області 77,1% суб'єктів бізнесу не були віднесені до жодного ступеня ризику господарської діяльності. Це свідчить про те, що ефективність ризикорієнтованої системи відбору платників податків до перевірок у 2012 р. становила менше 23%. Тому пріоритетними напрямками упередження неконтрольованого охоплення платників податків податковим контролем внаслідок неефективного формування планів-графіків проведення податкових перевірок мають стати:

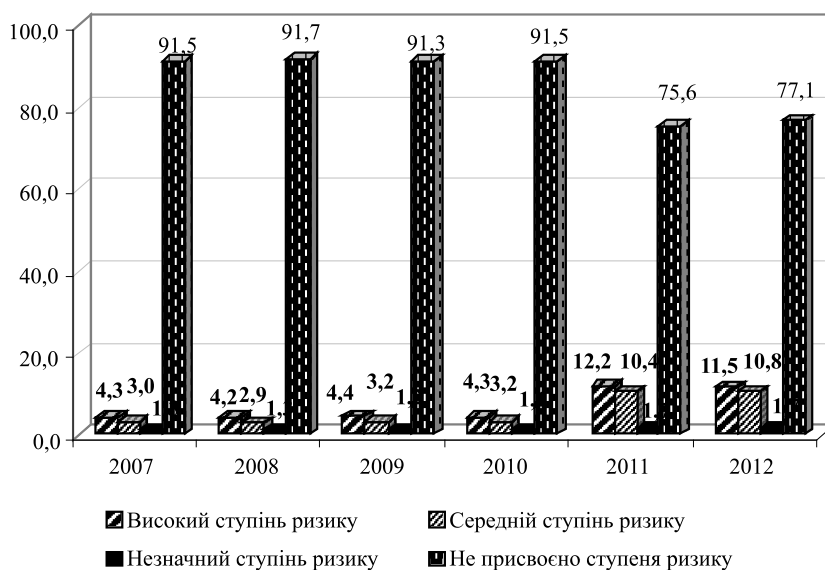


Рис. 2. Динаміка розподілу суб'єктів господарювання – юридичних осіб Львівської області за групами ризику господарської діяльності у 2007-2012 рр., %

Складено автором на основі [5-10].

- автоматизація аналітичного та інформаційного супроводу процесів виявлення ризиків господарської діяльності задля виключення людського фактора, а отже, і будь-яких зловживань у процесі планування контрольно-перевірочної роботи податковими органами;
- забезпечення віднесення всіх без винятку платників податків до одного із ступенів ризику господарської діяльності задля уникнення зростання тягаря податкового контролю внаслідок безпідставного призначення перевірок і, у результаті підвищення неформальної (корупційної) складової взаємовідносин суб'єктів бізнесу та податкових органів, підвищення трансакційних витрат в економіці загалом;
- узгодження регламентації періодичності проведення планових заходів державного контролю у різних нормативно-правових документах;
- прозорість і відкритість процедури присвоєння суб'єктам бізнесу ступеня ризику задля забезпечення їм права отримати в офіційному порядку інформацію про відповідність критеріям, за якими вони віднесені до відповідної групи ризику господарської діяльності; можливість оскаржити рішення податкового органу.

Критична оцінка сучасної системи податкового контролю дозволила визначити її основні сильні та слабкі сторони, можливості та загрози, пов'язані, у тому числі із прийняттям Податкового кодексу:

1) сильні сторони та можливості: зниження тривалості податкових перевірок; створення спеціалізованих центрів з обслуговування великих платників податків; розширення використання електронного звітування платників податків, що мінімізувало б їх безпосередній контакт з податковими інспекторами; формування інституційних передумов для впровадження ризик-орієнтованого підходу до відбору платників податків



для перевірок і його використання за допомогою автоматизованих інформаційних систем; часткове спрощення процедури оскарження рішень податкових інспекторів за результатами перевірок; активізація використання платниками податків програмно-технічного комплексу «Реєстратор розрахункових операцій»; участь платника податків у розгляді заперечень проти висновків, що містяться в акті податкових перевірок; активізація масово-роз'яснювальної роботи;

2) слабкі сторони: нівелювання прогресивними економічними і превентивними методами податкового контролю; недосконалість практичної реалізації ризикорієнтованої системи відбору платників податків для перевірок і неврахування їх специфіки; недостатня уніфікація вітчизняного податкового законодавства з міжнародним; відсутність ефективного діалогу та конкретних механізмів гармонізації взаємовідносин між платниками податків і податковими органами у процесі здійснення податкового контролю; значний розрив в обсягах кошторисного фінансування податкових органів у регіонах України;

3) загрози: ймовірність інституційних деформацій у результаті небажання суб'єктів до закріплення нових форм взаємодії між платниками податків і податковими органами; відсутність відповідного програмного забезпечення, не готовність, брак знань, вмінь і навичок частини підприємців для переходу на електронну систему звітування та контролю господарської діяльності; поглиблення корупційних проявів, зростання охоплення платників податків податковим контролем внаслідок не вирішення проблем чіткої регламентації принципів, методів та інструментів здійснення податкового контролю, недосконалості практичного застосування ризикорієнтованої системи відбору платників податків для перевірок; ріст податкового тягаря, що зумовлює приховування бази оподаткування та ухиляння від сплати податків; зростання трансакційних витрат в економіці загалом.

Наявність вказаних загроз і перешкод організації ефективного здійснення податкового контролю в Україні зумовлює необхідність подальшого вдосконалення контрольно-перевірочного процесу, основні організаційно-інституційні пріоритети та засоби якого представлені на рис. 3.

Разом з тим, враховуючи значну залежність між рівнем добровільного дотримання податкового законодавства та дієвою масово-роз'яснювальною роботою (коефіцієнт кореляції  $R=0,73$ ), спрямованою на підвищення правової грамотності та поінформованості суспільства, вважаємо необхідними активізувати цей стратегічний превентивний метод податкового контролю, зокрема, шляхом: оперативного інформування платників податків з питань оподаткування; застосування індивідуального підходу у проведенні роз'яснень і консультацій, семінарів, прес-конференцій, брифінгів для менеджменту підприємств; ведення системної профілактичної роботи серед потенційних платників податків; оформлення та постійного оновлення інформаційних стендів та профільного web-сайту з висвітленням основних напрямів і результатів контрольно-перевірочної та аналітичної роботи податкових органів.

Багатоаспектний аналіз контрольно-перевірочної роботи податкових органів з позицій її ефективності, результативності та якості дає

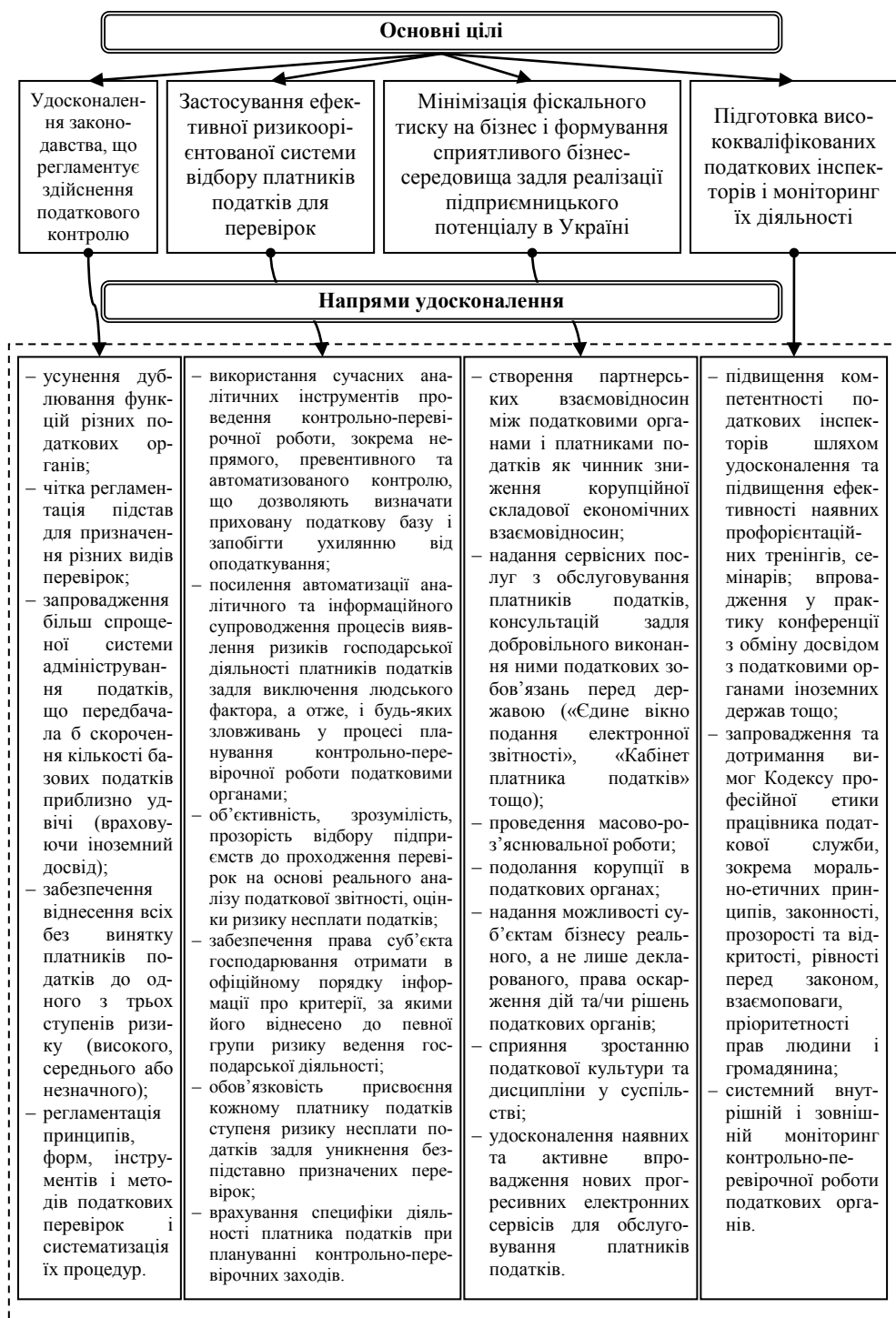


Рис. 3. Пріоритетні напрями вдосконалення податкового контролю в Україні  
Авторська розробка.

підстави зробити висновок про те, що система українського податкового контролю характеризується тенденцією на зближення з європейськими вимогами. Однак сучасна практика його здійснення ще не повною мірою відповідає принципу дешевизни та ефективності податкового адміністрування, а реформа системи вітчизняного податкового контролю наближає нашу державу до європейських стандартів досить повільно. Основними дивергентними факторами тут є: відсутність партнерства між контролюючими органами і суб'єктами бізнесу, недостатня податкова культура та свідомість платників податків, високе податкове навантаження, що зумовлює інституційні деформації і перекоси щодо податкової культури, дисципліни і свідомості платників податків, мінімізація яких є гострою необхідністю на шляху підвищення ефективності адміністрування податків в Україні та забезпечення належних умов для розвитку вітчизняного бізнесу.

Тому реалізація запропонованих рекомендацій щодо вдосконалення податкового контролю дозволить забезпечити підтримання балансу інтересів платників податків і фіскальних органів, що сприятиме підвищенню рівня дотримання податкового законодавства, добровільності сплати податків, ефективності функціонування податкової системи та зниження трансакційних витрат в економіці загалом.

#### Список використаних джерел

1. Воронкова О. М. Особливості податкового контролю в умовах дії Податкового кодексу України: форми та методики реалізації / О. М. Воронкова // Інноваційна економіка. – 2012. – № 2. – С. 239-243.
2. Доброскок О. В. Податковий контроль та його ефективність : навч. посібник. – К. : Алерта, 2012. – 238 с.
3. Єгарміна В. Д. Податковий контроль: теоретичні засади і практика / В. Д. Єгарміна // Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України. – 2011. – № 1. – С. 166-176.
4. Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи : монографія / П. В. Мельник, Л. Л. Тарангул, З. С. Варналій. – К. : Знання, 2008. – 675 с.
5. Звіт про виконання Плану основних питань економічної та контрольної роботи Державної податкової служби у Львівській області на 2007 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://lv.minrd.gov.ua/diialnist/plani-ta-zviti-roboti/>
6. Звіт про виконання Плану основних питань економічної та контрольної роботи Державної податкової служби у Львівській області на 2008 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://lv.minrd.gov.ua/diialnist/plani-ta-zviti-roboti/>
7. Звіт про виконання Плану основних питань економічної та контрольної роботи Державної податкової служби у Львівській області на 2009 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://lv.minrd.gov.ua/diialnist/plani-ta-zviti-roboti/>
8. Звіт про виконання Плану основних питань економічної та контрольної роботи Державної податкової служби у Львівській області на 2010 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://lv.minrd.gov.ua/diialnist/plani-ta-zviti-roboti/>
9. Звіт про виконання Плану основних питань економічної та контрольної роботи Державної податкової служби у Львівській області на 2011 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://lv.minrd.gov.ua/diialnist/plani-ta-zviti-roboti/>
10. Звіт про виконання Плану основних питань економічної та контрольної роботи Державної податкової служби у Львівській області на 2012 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://lv.minrd.gov.ua/diialnist/plani-ta-zviti-roboti/>
11. Офіційний сайт Головного управління Міністерства доходів і зборів у Львівській області [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://lv.minrd.gov.ua/>



12. Методика розроблення критеріїв, за якими оцінюється ступінь ризику від провадження господарської діяльності та визначається періодичність проведення планових заходів державного нагляду (контролю) : Постанова Кабінету Міністрів України від 28 серпня 2013 р. №752 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/752-2013-%D0%BF>

#### References

1. Voronkova, O. M. (2012). Osoblyvosti podatkovoho kontrolyu v umovakh diyi Podatkovoho kodeksu Ukrainy: formy ta metodyky realizatsiyi [Features of the tax control under the conditions of the Tax Code of Ukraine: the forms and methods of implementation]. *Innovatsiyna ekonomika – Innovative Economy*, 2, 239-243. [in Ukrainian].
2. Dobroskok, O. V. (2012). Podatkovyy kontrol' ta yoho efektyvnist' [Tax control and performance: a tutorial] (Manual). Kyiv: Alerta. [in Ukrainian].
3. Yeharmina, V. D. (2011). Podatkovyy kontrol': teoretychni zasady i praktyka [Tax control: theoretical principles and practice]. In *Zbirnyk naukovykh prats' Natsional'noho universytetu derzhavnoyi podatkovoyi sluzhby Ukrainy [Proceedings of the National University of State Tax Service of Ukraine]*: Vol. 1 (pp. 166-176). Kyiv-Irpin. [in Ukrainian].
4. Melnyk, P. V., Taranhul, L. L., & Varnaliy, Z. S. (2008). *Podatkova polityka Ukrainy: stan, problemy ta perspektyvy [Tax Policy in Ukraine: Current State, Problems and Prospects]*. Kyiv: Znannya. [in Ukrainian].
5. State Tax Administration in Lviv Region (2008). *Zvit pro vykonannya Planu osnovnykh pytan' ekonomichnoyi ta kontrol'noyi roboty na 2007 rik [Report on Implementation of the Plan Major Issues of Economic and Control Work in 2007]*. Retrieved from <http://lv.minrd.gov.ua/diialnist/plani-ta-zviti-roboti> [in Ukrainian].
6. State Tax Administration in Lviv Region (2009). *Zvit pro vykonannya Planu osnovnykh pytan' ekonomichnoyi ta kontrol'noyi roboty na 2008 rik [Report on Implementation of the Plan Major Issues of Economic and Control Work in 2008]*. Retrieved from <http://lv.minrd.gov.ua/diialnist/plani-ta-zviti-roboti/> [in Ukrainian].
7. State Tax Administration in Lviv Region (2010). *Zvit pro vykonannya Planu osnovnykh pytan' ekonomichnoyi ta kontrol'noyi roboty na 2009 rik [Report on Implementation of the Plan Major Issues of Economic and Control Work in 2009]*. Retrieved from <http://lv.minrd.gov.ua/diialnist/plani-ta-zviti-roboti/> [in Ukrainian].
8. State Tax Administration in Lviv Region (2011). *Zvit pro vykonannya Planu osnovnykh pytan' ekonomichnoyi ta kontrol'noyi roboty na 2010 rik [Report on Implementation of the Plan Major Issues of Economic and Control Work in 2010]*. Retrieved from <http://lv.minrd.gov.ua/diialnist/plani-ta-zviti-roboti/> [in Ukrainian].
9. State Tax Administration in Lviv Region (2012). *Zvit pro vykonannya Planu osnovnykh pytan' ekonomichnoyi ta kontrol'noyi roboty na 2011 rik [Report on Implementation of the Plan Major Issues of Economic and Control Work in 2011]*. Retrieved from <http://lv.minrd.gov.ua/diialnist/plani-ta-zviti-roboti/> [in Ukrainian].
10. State Tax Administration in Lviv Region (2013). *Zvit pro vykonannya Planu osnovnykh pytan' ekonomichnoyi ta kontrol'noyi roboty na 2012 rik [Report on Implementation of the Plan Major Issues of Economic and Control Work in 2012]*. Retrieved from <http://lv.minrd.gov.ua/diialnist/plani-ta-zviti-roboti/> [in Ukrainian].
11. Main Department of the Ministry of Income and Charges in Lviv Region (2013). Official site. Retrieved from <http://lv.minrd.gov.ua/> [in Ukrainian].
12. Cabinet of Ministers of Ukraine (2013). *Metodyka rozroblennya kryteriyiv, za yakymy otsynuyet'sya stupin' ryzyku vid provadzhennya hospodars'koyi diyal'nosti ta vyznachayet'sya periodychnist' provedennya planovykh zakhodiv derzhavnoho nahlyadu (kontrolyu) [Methods of developing criteria for assessing the risk of economic activities and definition of the regularity of conducting scheduled activities of state supervision (control)]*: Resolution on 2013, August 28, 752. Retrieved from <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/752-2013-%D0%BF> [in Ukrainian].

**Melnyk M. I., Leshchukh I. V. Tax control system: analysis of effectiveness and areas for improvement.**

*The aim of the paper is to study the methodological principles and practical recommendations for evaluating the effectiveness and improvement of tax control areas in Ukraine. We investigate the functioning of national tax control (legal, organizational and economic); analyze the strengths and weaknesses of existing methodologies to assess the efficiency of tax control. With the help of a relative measure methodology, the horizontal comparison of data, statistical and factor analysis we perform multifactorial analysis of the tax authorities of Lviv region from the standpoint of its efficiency, effectiveness and quality. Based on that we deduct main destabilizing factors that influence the development of tax control. These factors primarily include: lack of partnership between regulatory authorities and business entities; lack of tax culture and consciousness of taxpayers; high tax burden, which causes deformation and institutional biases regarding tax culture, discipline, and consciousness of taxpayers. Minimizing of mentioned factors is an acute need in the way of improvement of the efficiency of tax administration in Ukraine and ensuring appropriate conditions for the development of local business. We specify the priority areas of improvement of tax control in the context of improving the efficiency of tax administration in Ukraine, that include: improving legislation regulating of tax control; use of an effective risk-selection system checks to taxpayers; minimization of fiscal burden on business and creation a favorable business environment in order to realize the business potential in Ukraine; training of highly qualified tax inspectors and monitoring their activities. The necessity of mass-outreach among tax authorities and tax payers, as a strategic preventive methods of tax control, should include: prompt advising taxpayers on tax matters; application of individual approaches to the clarification as consultation, seminar; press conferences, briefings for management companies; conduct systematic preventive work among potential taxpayers; design and continuous updating of information stands and specialized web-site with coverage of major trends and results of the test control and analysis of the tax authorities. We specify in the priority areas of coverage bias uncontrolled taxpayers by tax control due to inefficient formation of schedules of tax audits, including: automation of analytical processes and information support risk identification activities to the exclusion of human factors, and consequently, any abuse of the process of planning control and inspection of the tax authorities; provision assigning each and every taxpayer in one of the steps of the risk of economic activities in order to avoid the burden of the tax increase resulting from arbitrary control inspection and as a result, increasing informal (corrupt) component relationships business entities and tax authorities, increasing transaction costs in the economy general; harmonization of regulations frequency of planned measures of state control in various legal documents; transparency and openness of procedures assigning of business risk level; opportunity to appeal the decision of the tax authority.*

*Key words: tax administration, control, tax control system, evaluation of the efficiency of tax control, tax control bodies, monitoring of control and verifying work.*

**Мельник М. И., Лещух И. В. Система налогового контроля: анализ эффективности и направления совершенствования.**

*Исследованы проблемы функционирования системы налогового контроля в Украине. Проведен многоуровневый анализ контрольно-проверочной работы налоговых органов Львовской области с позиции ее эффективности, результативности и качества, на основании которого указано на основные дестабилизирующие факторы, влияющие на развитие системы налогового контроля. Обоснованы организационно-институциональные приоритеты и разработаны средства совершенствования налогового контроля в контексте повышения эффективности администрирования налогов в Украине. Указано на приоритетные направления проведения массово-разъяснительной работы налоговыми органами среди налогоплательщиков как стратегического превентивного метода налогового контроля.*

*Ключевые слова: администрирование налогов, контроль, система налогового контроля, оценка эффективности налогового контроля, органы налогового контроля, мониторинг контрольно-проверочной работы.*

*Мельник Мар'яна Іванівна – доктор економічних наук, старший науковий співробітник, завідувач сектору просторового розвитку відділу регіональної економічної політики Інституту регіональних досліджень НАН України (e-mail: mar.melnyk@gmail.com).*

*Лещух Ірина Володимирівна – здобувач відділу проблем регіональної фінансової політики Інституту регіональних досліджень НАН України.*

Надійшло 22.05.2014 р.