

Х. С. Демків,

кандидат економічних наук, доцент,

доцент кафедри,

E-mail: khrystyna.demkiv@lnu.edu.ua

Researcher ID: L-3067-2017

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-9732-8966>;**О. Б. Гамкало,**

кандидат економічних наук, доцент,

доцент кафедри,

E-mail: olena.hamkalo@lnu.edu.ua

Researcher ID: AHI-3213-2022

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-6078-7990>;

кафедра обліку і аудиту,

Львівський національний університет імені Івана Франка

Роль податкового контролю в протидії тіньовій економіці України: проблеми та шляхи вдосконалення

У статті досліджується роль та значення податкового контролю як інструменту протидії тіньовій економіці в сучасних умовах розвитку України. Розкрито сутність тіньової економіки як комплексного економічного явища та проаналізовано її основні характеристики. Визначено ключові причини виникнення та зростання рівня тіньової економіки, серед яких: високе податкове навантаження; надмірне регулювання; низька якість державних послуг; економічні кризи та нестабільність; високий рівень безробіття. Досліджено складний взаємозв'язок між податковим контролем та тіньовою економікою, де кожен з елементів справляє суттєвий вплив на ефективність іншого. Систематизовано основні проблеми реалізації податкового контролю, зокрема: складність виявлення неформальних операцій; недостатність достовірних даних для аналізу; корупційні ризики; технічні та ресурсні обмеження контролюючих органів; постійна адаптація тіньового сектору до нових методів контролю; законодавчі прогалини та низький рівень податкової культури в суспільстві. Для кожної з виявлених проблем запропоновано можливі шляхи вирішення, що охоплюють упровадження сучасних технологій аналізу даних, посилення міжвідомчої співпраці, вдосконалення системи підбору кадрів, модернізацію технічної інфраструктури та проведення інформаційно-просвітницьких кампаній. Розроблено комплекс практичних рекомендацій щодо підвищення ефективності податкового контролю через вдосконалення електронного обліку та звітності, посилення аналітичної складової в роботі податкових органів, спрощення законодавства, оптимізацію податкового навантаження та посилення відповідальності за податкові правопорушення. Обґрунтовано необхідність збалансованого підходу до реформування системи податкового контролю, який враховує інтереси всіх зацікавлених сторін та створює передумови для зменшення рівня тінізації економіки України. Як перспективні напрями подальших досліджень зазначено вивчення міжнародного досвіду протидії тіньовій економіці через механізми податкового контролю та розробку конкретних методик оцінки ефективності контрольних заходів у сфері оподаткування.

Ключові слова: податковий контроль, тіньова економіка, податкове навантаження, податкове законодавство, корупція, податкові органи.

Постановка проблеми. У нинішніх умовах розвитку економіки України питання ефективності податкового контролю та протидії тіньовій економіці набувають особливої актуальності. Ситуація суттєво загострюється через воєнний стан та його руйнівні наслідки: втрату значної частини виробничих потужностей, пошкодження критичної інфраструктури, порушення логістичних ланцюгів, вимушене переміщення бізнесу, в тому числі трудових ресурсів, із окупованих територій

та зон активних бойових дій, що призвело до суттєвого скорочення потенціалу національної економіки. У таких умовах значні масштаби тіньового сектору економіки (а це, за різними оцінками, від 30% до 50% ВВП) створюють додаткові перешкоди для соціально-економічного розвитку країни, знижують ефективність державної політики, викривлюють умови ведення бізнесу та зменшують надходження до бюджету, який особливо потребує наповнення для забезпечення обороноздатнос-

ті держави та підтримки соціально-економічної стабільності [1; 2, с. 101]. У цьому контексті податковий контроль є одним із ключових інструментів державного впливу на процеси детінізації економіки. Проте існуючі механізми податкового контролю потребують суттєвого вдосконалення з урахуванням сучасних викликів та загроз. Це зумовлює необхідність комплексного дослідження взаємозв'язку між податковим контролем та тіньовою економікою, виявлення основних проблем у цій сфері та розробки ефективних шляхів їх вирішення.

Аналіз попередніх досліджень та публікацій. Дослідження з питань тіньової економіки та способів боротьби із нею, висвітлені у працях вітчизняних та іноземних науковців, серед яких: З. Варналій [3], Г. Гришук [2], О. Подмазко [4], С. Степаненко та С. Руденко [5], В. Танзі (V. Tanzi) [6], Е. Л. Фейдж (E. L. Feige) [7], Б. С. Фрей (B. S. Frey) та Ф. Шнайдер (F. Schneider) [8] та ін.

Термін “тіньова економіка” є притаманним для українських науковців, тоді як в іноземних наукових виданнях переважають такі характеристики, як підземна, прихована, підпільна, неформальна, незаконна, незареєстрована, незафіксована, паралельна, які дуже часто взаємодоповнюють одне одну. Так, у роботах Е. Л. Фейджа поняття “підземна економіка” охоплює нелегальну, незареєстровану, незафіксовану та неформальну економіку. Нелегальна економіка складається з доходів, отриманих від тих видів економічної діяльності, що здійснюються з порушенням правових норм, які визначають межі легітимних форм комерції. Незареєстрована економіка охоплює ті види економічної діяльності, які обходять або ухиляються від інституційно встановлених фіскальних правил, задекларованих у податковому законодавстві. Незафіксована економіка охоплює ті види економічної діяльності, які обходять інституційні правила, що визначають вимоги до звітності урядових статистичних агенцій. До неформальної економіки належать ті види економічної діяльності, провадження яких не дозволяє використовувати переваги законодавства, наприклад системи соціального забезпечення [7].

На думку В. Танзі, підпільну економіку можна трактувати як сукупність отриманих доходів, не задекларованих у податкових органах або не включених до складу внутрішнього валового продукту [6, с. 10]. Б. С. Фрей та Ф. Шнайдер пов'язують явище тіньової економіки з офіційно вимірюваним національним доходом: воно охоплює всі наразі незареєстровані продуктивні (тобто такі, що створюють додану вартість) види діяльності, які повинні бути включені до внутрішнього національного продукту [8, с. 2].

У своїх працях З. Варналій пропонує під терміном “тіньова економіка” розуміти економічну

діяльність суб'єктів господарювання, яка не враховується, не контролюється і не оподатковується державою та/або спрямована на отримання доходу шляхом порушення чинного законодавства [2, с. 29]. О. Подмазко вважає, що термін “тіньова” слід застосовувати до тієї частини економіки, “яка включає не враховувані в статистиці економічні дії від виробництва легальних товарів і послуг, від грошово-кредитних чи інших угод, викликаних реакцією господарюючих суб'єктів і домогосподарств на обмеження, встановлені з боку держави, які підлягали б оподаткуванню, якщо б були виявлені державними податковими органами” [4, с. 150]. На думку Г. Гришук, ключовими ознаками тіньової економіки є приховування доходів та активів з метою ухилення від оподаткування, діяльність поза правовим полем та державним регулюванням, порушення законодавчих норм та етичних принципів ведення бізнесу [3, с. 101].

Тобто тіньова економіка – це комплексне економічне явище, що охоплює всі види господарської діяльності, які цілеспрямовано приховуються від офіційного обліку, контролю та оподаткування. До нього належать як нелегальні операції, так і легальні види діяльності, доходи від яких не відображаються у державній статистиці. Цей сектор економіки виникає як реакція на надмірне регулювання, високе податкове навантаження або неефективність державних інститутів, а отже, може охоплювати широкий спектр діяльності від дрібних неформальних практик до масштабних схем ухилення від сплати податків та корупційних механізмів.

Метою статті є комплексний аналіз ролі податкового контролю в протидії тіньовій економіці, виявлення основних проблем його реалізації та розробка практичних рекомендацій щодо підвищення ефективності податкового контролю в умовах значного рівня тінізації економіки.

Виклад основного матеріалу. В умовах трансформаційних процесів в економіці України особливої уваги потребує дослідження ефективності державних механізмів контролю за економічними процесами, серед яких податковий контроль займає особливе місце. Будучи невід'ємною складовою державного фінансового контролю, податковий контроль не лише виконує фіскальну функцію, а й відіграє важливу роль у забезпеченні економічної безпеки держави та протидії тіньовій економіці.

Податковий контроль спрямований на забезпечення правильності, повноти та своєчасності сплати податків і зборів, а також на дотримання законодавства у сферах, пов'язаних з фінансовими операціями. Він охоплює широкий спектр заходів: від перевірки коректності розрахунків сум податкового зобов'язання до контролю за обігом готівки, проведенням розрахункових і касових

операцій, патентуванням та ліцензуванням. Ці заходи здійснюються контролюючими органами під координацією центрального органу виконавчої влади, відповідального за формування та реалізацію державної фінансової політики [9].

Для функціонування державної фінансової системи податковий контроль має вирішальне значення, оскільки з його допомогою відбувається:

- наповнення бюджетів та підтримка децентралізації. Податковий контроль важливий для забезпечення стабільних надходжень до державного та місцевих бюджетів, які є джерелами фінансування державних видатків, зокрема соціальних програм, інфраструктурних проєктів та оборони;

- виявлення схем щодо легалізації незаконно отриманих коштів, що є критичним для боротьби з корупцією та організованою злочинністю, та запобігання таким схемам;

- протидія використанню міжнародних схем ухилення від оподаткування, наприклад зловживання у сфері трансфертного ціноутворення;

- сприяння інвестиційній привабливості, оскільки ефективна система податкового контролю підвищує довіру інвесторів до економічного середовища країни, що може впливати на зростання обсягів залучення іноземних інвестицій;

- ефективний моніторинг нових форм економічної активності, включаючи електронну комерцію в умовах диджиталізації економіки;

- заохочення добровільної сплати податків, оскільки наявність дієвої системи контролю стимулює платників податків добровільно виконувати свої зобов'язання, усвідомлюючи неминучість виявлення порушень;

- підтримка процесу реформ і наближення до стандартів ЄС у сфері фіскальної політики через вдосконалення системи податкового контролю;

- підвищення фінансової грамотності населення та бізнесу щодо їхніх прав і обов'язків у сфері оподаткування.

Функціонування будь-якої фінансової системи постійно перебуває під впливом різноманітних чинників, які можуть як стимулювати її розвиток, так і перешкоджати йому. Однією з ключових складових цієї системи, яка потребує глибокого аналізу та розробки стратегій регулювання, є тіньова економіка. Цей аспект важливий для розуміння механізмів, що формують фінансову стабільність та ефективність державної політики.

Тому, на нашу думку, в сучасних реаліях податковий контроль набуває особливої ролі та значущості в контексті боротьби з тіньовою економікою, яка має широкий спектр негативних наслідків для суспільства та держави в цілому. Серед таких наслідків можна виділити: зменшення податкових надходжень; макроекономічну нестабільність; викривлення економічної статистики; нечесну конкуренцію; зниження рівня інвестиційної при-

вабливості та перешкоди на шляху до міжнародної співпраці; корупцію; соціальну незахищеність працівників; втрату довіри до державних інституцій; обмеження економічного розвитку; зростання злочинності. Тобто тіньова економіка справляє комплексний негативний вплив на різні аспекти суспільного й економічного життя, що робить боротьбу з нею одним із пріоритетних завдань державної політики, а податковий контроль – одним із найбільш ефективних інструментів для її подолання.

Серед ключових причини виникнення та зростання рівня тіньової економіки зазначимо такі:

1. Високий рівень податкового навантаження. Занадто високі податки впливають на рішення підприємців приховувати частину або всю свою діяльність, щоб уникнути сплати. Це особливо актуально для малого бізнесу та самозайнятих осіб, для яких податковий тягар може бути непропорційно великим.

2. Недосконалість законодавства та надмірне регулювання. Прогалини в законах або їх нечітке формулювання, складні бюрократичні процедури (реєстрації, ліцензування, отримання дозволів тощо) та надмірні вимоги до ведення бізнесу можуть підштовхувати підприємців до тіньового сектору.

3. Низька якість державних послуг. Якщо платники податків не бачать вигоди у вигляді якісних державних послуг від своїх внесків, вони можуть бути менш схильні дотримуватися податкового законодавства.

4. Економічні кризи та нестабільність. У періоди економічних труднощів громадяни можуть звертатися до тіньової економіки як способу виживання. Нестабільність фінансової системи може спонукати їх до використання готівкових розрахунків та приховування доходів.

5. Високий рівень безробіття. За відсутності офіційних робочих місць громадяни можуть залучатися до неформальної зайнятості.

Вважаємо, що взаємозв'язок між податковим контролем та тіньовою економікою є доволі складним через їх вплив одне на одного. Податковий контроль діє як механізм виявлення та запобігання ухиленню від сплати податків, що є одним із ключових складових тіньової економіки. Ефективний податковий контроль може зменшити масштаби тіньової економіки шляхом виявлення незадекларованих доходів та неправомірної податкової практики. Це викликає стримуючий ефект, змушуючи потенційних порушників переосмислити свої дії через підвищений ризик виявлення. З іншого боку, наявність значного тіньового сектору ускладнює роботу податкових органів. Тіньова економіка генерує складні схеми приховування доходів, використовує неофіційні канали для фінансових операцій та часто

залучає фіктивні компанії, що ускладнює процес виявлення порушень та збирання доказів для податкових органів.

Високий рівень тінізації економіки може свідчити, зокрема, про неефективність чинної системи податкового контролю. Коли підприємці та громадяни вважають ризик викриття низьким, а покарання – несуттєвим, вони більш схильні до участі в тіньових схемах. Отже, масштаби тіньової економіки можуть слугувати індикатором ефективності податкового контролю. Водночас надмірно жорсткий податковий контроль може парадоксально сприяти зростанню тіньової економіки. Якщо підприємці сприймають податковий тиск як надто високий або несправедливий, вони можуть шукати способи уникнення оподаткування, переходячи в тіньовий сектор. Це створює своєрідний баланс, який податкові органи мають урахувати при розробці стратегій контролю.

Тіньова економіка також впливає на якість даних, доступних для податкового контролю. Оскільки значна частина економічної активності залишається незареєстрованою, це ускладнює аналіз економічних показників та виявлення аномалій, які могли б вказувати на податкові порушення. Крім того, важливим є фінансовий аспект цього взаємозв'язку. Тіньова економіка зменшує податкові надходження, що може обмежувати ресурси, доступні для здійснення податкового контролю. Це створює замкнене коло, де недостатнє фінансування контролюючих органів призводить до менш ефективного виявлення порушень, що, своєю чергою, сприяє подальшому розростанню тіньового сектору. Проте слід розуміти, що ефективна стратегія боротьби з тіньовою економікою часто передбачає не тільки посилення контролю, але й створення стимулів для добровільного дотримання податкового законодавства, спрощення податкової системи та підвищення довіри до державних інституцій.

Реалізація податкового контролю в умовах тіньової економіки стикається з низкою серйозних проблем, які істотно ускладнюють роботу податкових органів та знижують ефективність їхньої діяльності. Однією з ключових проблем є складність виявлення та обліку неформальних економічних операцій. Тіньова економіка за своєю природою прагне залишатися невидимою для офіційних структур, що створює значні перешкоди для податкового контролю. Підприємства та фізичні особи, які беруть участь у тіньових схемах, часто використовують складні механізми приховування доходів та активів. Це може охоплювати використання підставних осіб, фіктивних компаній, офшорних юрисдикцій та інших інструментів, які затіюють реальні економічні відносини й роблять їх прихованими від податкових органів.

Крім того, значна частина операцій у тіньовому секторі здійснюється з допомогою готівкових

розрахунків, які складно відстежити та проконтролювати. Це створює сприятливі умови для ухилення від оподаткування та ускладнює роботу податкових інспекторів, які не мають доступу до повної інформації про фінансові потоки. Отже, ефективний податковий контроль у таких умовах вимагає розроблення спеціалізованих підходів та інструментів, які можуть забезпечити виявлення і моніторинг тіньових операцій.

Іншою важливою проблемою є недостатність або ненадійність даних, необхідних для ефективного податкового контролю. В умовах тіньової економіки офіційна статистика та звітність часто не відображають реальну ситуацію. Підприємства можуть навмисно викривлювати свою фінансову звітність, занижувати обсяги продажів або завищувати рівень витрат, щоб мінімізувати податкові зобов'язання. Це призводить до того, що податкові органи змушені працювати з неповною або недостовірною інформацією, яка значно ускладнює процеси виявлення порушень та правильного нарахування податків.

Для вирішення цієї проблеми важливо розробити комплексну стратегію, що охоплює, зокрема, вдосконалення системи збирання й аналізу даних. Одним із можливих шляхів є інтеграція сучасних технологій, таких як аналітика великих даних (Big Data) та штучний інтелект, які можуть сприяти більш точному й глибокому аналізу фінансових потоків та виявленню аномалій у звітності. Крім того, необхідно посилити співпрацю між податковими органами та іншими державними структурами, такими як митні служби й органи статистики, для обміну даними та інформацією.

Корупція в податкових органах та інших державних структурах також є серйозною перешкодою для ефективного податкового контролю. Корумповані представники органів влади можуть сприяти ухиленню від оподаткування, попереджати про майбутні перевірки або навмисно ігнорувати очевидні порушення в обмін на неофіційні платежі. Це не тільки зменшує ефективність податкового контролю, а й підриває довіру суспільства до податкової системи в цілому.

Вирішення цієї проблеми передбачає реалізацію комплексних заходів, спрямованих на зменшення корупційних ризиків у податкових органах. Серед таких заходів:

- упровадження прозорих процедур підбору та оцінки кадрів у державних структурах, що забезпечить залучення кваліфікованих фахівців з високим рівнем етики;
- запровадження електронних систем для проведення перевірок і адміністрування податків;
- створення та реалізація механізмів громадського моніторингу шляхом залучення незалежних спостерігачів, організацій громадянського

суспільства та медіа до перевірок діяльності податкових органів;

– розширення можливостей для повідомлення про факти корупції та захисту інформатора.

Упровадження цих заходів дозволить не лише зменшити корупційні практики, а й відновити довіру суспільства до податкової системи, що є критично важливим для забезпечення ефективного податкового контролю.

Проблема недостатньої технічної оснащеності та обмежених ресурсів податкових органів, також заслуговує на увагу. Для ефективної боротьби з тіньовою економікою необхідні сучасні технології аналізу даних, спеціалізоване програмне забезпечення та висококваліфіковані фахівці. Однак багато країн, переважно тих, що розвиваються, стикаються з нестачею фінансування та технологічних можливостей для впровадження передових методів податкового контролю.

Одним із можливих рішень цієї проблеми є залучення інвестицій від міжнародних організацій або фондів розвитку у модернізацію інфраструктури податкових органів, що може стати важливим кроком у підвищенні технічного потенціалу податкових органів. Наступним рішенням може стати навчання фахівців з використання програмного забезпечення для аналізу великих обсягів даних, що дозволить ефективніше виявляти податкові порушення та здійснювати контроль за фінансовими потоками.

Ще одним викликом є постійна адаптація тіньового сектору до нових методів контролю. Коли податкові органи впроваджують нові інструменти або посилюють контроль у певних сферах, учасники тіньової економіки швидко розробляють нові схеми ухилення від оподаткування. Це створює постійну боротьбу між податковими органами та тіньовим сектором, що вимагає від контролюючих органів постійного вдосконалення своїх методів і підходів. Способом відповісти на виклик тут є, на нашу думку, створення спеціалізованих аналітичних підрозділів, які зосереджуватимуться на вивченні нових схем ухилення від оподаткування та розробці контрзаходів. Такі підрозділи можуть використовувати сучасні методи аналізу даних, зокрема штучний інтелект та машинне навчання, для виявлення аномалій у фінансових потоках, що вказують на можливі податкові порушення.

Законодавчі прогалини та недосконалість нормативно-правової бази також спричиняють проблеми для реалізації податкового контролю. Неоднозначні формулювання у законах, відсутність чітких механізмів контролю за певними видами діяльності або недостатньо суворі санкції за порушення можуть створювати можливості для ухилення від оподаткування й ускладнювати роботу податкових органів. Для подолання цих викликів, варто ініціювати процес перегляду та оновлення

чинних нормативно-правових актів, зокрема шляхом залучення експертів із різних галузей. Цей процес має включати аналіз чинних норм, визначення їхніх слабких місць та внесення коректив для усунення неточностей. Крім того, необхідно запровадити систему постійного моніторингу ефективності законодавчих змін, що передбачає регулярне оцінювання впливу нових норм на податкову дисципліну, а також виявлення нових схем ухилення від оподаткування. Отримані оцінки можуть стати основою для подальшого вдосконалення нормативно-правової бази.

Нарешті не менш важливою проблемою є низький рівень податкової культури та свідомості у суспільстві. У багатьох країнах існує толерантне ставлення до ухилення від сплати податків, що розглядається як нормальна практика. За таких умов створюється соціальне середовище, в якому тіньова економіка процвітає, а зусилля податкових органів з контролю сприймаються негативно. Для подолання цієї проблеми важливо розробити та проводити на сталій основі інформаційні кампанії, які висвітлюють значення податків для розвитку держави, реалізації соціальних програм і покращення якості життя. Такі кампанії можуть бути впроваджені через різні канали, включаючи засоби масової інформації, соціальні мережі, освітні програми в школах та університетах. Також варто запровадити програми підвищення фінансової грамотності, що містять навчальні модулі з податкового законодавства, прав та обов'язків платників податків. Це сприятиме формуванню свідомого ставлення до податків і зменшить толерантність до ухилення від оподаткування, що своєю чергою вплине на підвищення ефективності податкового контролю та скорочення масштабів тіньової економіки.

Вважаємо також, що в умовах значної тіньової економіки можна запропонувати такий комплекс заходів для зростання ефективності податкового контролю:

- удосконалення систем електронного обліку та звітності;
- посилення аналітичної складової у роботі податкових органів;
- спрощення податкового законодавства;
- зниження загального податкового навантаження;
- посилення відповідальності за ухилення від сплати податків.

Удосконалення систем електронного обліку та звітності є ключовим елементом у боротьбі з тіньовою економікою. Це передбачає створення комплексної цифрової інфраструктури, яка дозволить автоматизувати процеси обліку та звітності, мінімізуючи людський чинник та можливості для маніпуляцій. Сучасні IT-рішення можуть забезпечити швидкий та безпечний обмін даними між платниками податків і податковими органами,

а також між різними державними установами. Важливим аспектом є розширення функціонала електронного кабінету платника податків, що дозволить бізнесу виконувати більшість операцій онлайн, економлячи час та ресурси. Інтеграція систем електронного обліку різних державних органів створить єдиний інформаційний простір, що значно ускладнить приховування доходів та ухилення від оподаткування.

Посилення аналітичної складової у роботі податкових органів є необхідним кроком для ефективного виявлення та запобігання податковим порушенням. Упровадження технологій аналізу великих даних та штучного інтелекту дозволить обробляти величезні масиви інформації та виявляти приховані закономірності, які можуть вказувати на ухилення від сплати податків. Створення спеціалізованих аналітичних підрозділів та навчання персоналу сучасним методам аналізу даних підвищить компетентність податкових органів у виявленні складних схем ухилення від оподаткування. Розробка моделей оцінки ризиків допоможе зосередити ресурси на найбільш проблемних сферах та найвагоміших платниках податків, підвищуючи ефективність перевірок.

Спрощення податкового законодавства є важливим кроком у напрямі зменшення можливостей для зловживань та полегшення ведення бізнесу. Це включає зменшення кількості податків та зборів, що спростить адміністрування та скоротить навантаження на бізнес. Уніфікація правил оподаткування для різних галузей економіки створить рівні умови та зменшить можливості для маніпуляцій. Чітке визначення термінів і понять у податковому законодавстві зменшить кількість спорів та неоднозначних трактувань. Гармонізація національного податкового законодавства з міжнародними стандартами сприятиме залученню іноземних інвестицій та спростить міжнародну торгівлю.

Зниження загального податкового навантаження може стати потужним стимулом для виходу бізнесу з тіні. Оптимізація ставок основних податків має бути збалансованою, щоб забезпечити достатні надходження до бюджету, але при цьому не створювати надмірного тиску на бізнес. Диференціація податкових ставок залежно від розміру бізнесу може допомогти малому та середньому бізнесу, який часто найбільше страждає від високого податкового навантаження.

Посилення відповідальності за ухилення від сплати податків є необхідним для створення ат-

мосфери неприйнятності податкових порушень у суспільстві. Збільшення штрафів та введення кримінальної відповідальності за значні суми несплачених податків може стати серйозним стримуючим чинником. Важливо також удосконалювати механізми виявлення та протидії складним схемам ухилення від оподаткування, таким як трансфертне ціноутворення чи використання офшорних юрисдикцій.

Реалізація окреслених заходів вимагає комплексного підходу та координації зусиль державних органів, бізнесу та громадянськості. Важливо також урахувувати міжнародний досвід та адаптувати найкращі практики до українських реалій. Поступове впровадження цих змін може значно підвищити ефективність податкового контролю та сприяти зменшенню частки тіньової економіки в Україні.

Висновки. Проведене дослідження підтверджує, що податковий контроль є критично важливим інструментом протидії тіньовій економіці, проте його ефективність наразі обмежується низкою суттєвих проблем, які значно загострилися в умовах воєнного стану через ускладнення доступу до інформації, обмежені можливості проведення податкових перевірок на тимчасово окупованих територіях, зміну локації багатьох підприємств та загальну дестабілізацію економічних процесів. Складність виявлення неформальних операцій, недостатність достовірних даних, технічні обмеження та корупційні ризики створюють значні перешкоди для результативної роботи податкових органів. Водночас дослідження показало, що вдосконалення системи податкового контролю має відбуватися комплексно, охоплюючи як технологічні аспекти (упровадження сучасних електронних систем обліку й аналітики), так і інституційні зміни (спрощення законодавства, оптимізація податкового навантаження). Лише збалансований підхід до реформування системи податкового контролю, який враховує інтереси всіх учасників податкових відносин, може забезпечити поступове зменшення рівня тінізації економіки України та створити передумови для стабільного економічного зростання.

Перспективними напрямками подальших досліджень є вивчення міжнародного досвіду протидії тіньовій економіці через механізми податкового контролю та розробка конкретних методик оцінки ефективності контрольних заходів у сфері оподаткування.

Список використаних джерел

1. Тенденції тіньової економіки. Міністерство економіки України. 31.10.2022. URL: <https://me.gov.ua/Documents/List?lang=uk-UA&id=e384c5a7-6533-4ab6-b56f-50e5243eb15a&tag=TendentsiiTinovoiEkonomiki> (дата звернення 25.07.2024).

2. Гришук Г. В., Чепіль С. О. Податковий контроль як інструмент протидії тіньовій економіці в Україні. Наукові праці Міжрегіональної академії управління персоналом. Економічні науки. 2024. Вип. 2 (74). С. 100–107. DOI: <https://doi.org/10.32689/2523-4536/74-13>
3. Варналій З. С. Тіньова економіка в системі інституціональних загроз економічній безпеці України. Тіньова економіка: світові тенденції та українські реалії: мат. міжвідомчої наук.-практ. конф., 23 червня 2017 р., м. Київ. Київ: НАВС. 2017. С. 29–32. URL: <https://elar.naiu.kiev.ua/server/api/core/bitstreams/9df79648-ce14-4289-a9f0-2ac3f70b4f36/content>
4. Подмазко О. М. Тіньова економіка: сутність та структура. Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. 2013. № 1. С. 148–155. URL: [http://zt.knute.edu.ua/files/2013/1\(66\)/uazt_2013_1_24.pdf](http://zt.knute.edu.ua/files/2013/1(66)/uazt_2013_1_24.pdf)
5. Степаненко С. В., Руденко С. В. Концептуальні основи трактування сутності й оцінювання ефективності податкового контролю в Україні. Український журнал прикладної економіки. 2020. Т. 5, № 1. С. 49–56. URL: <https://openarchive.nure.ua/server/api/core/bitstreams/929d3197-97f2-4927-98f9-027eb91c8134/content>
6. Tanzi V. The underground economy: Causes and consequences of this global phenomenon. Finance & Development. 1983. Vol. 20, Issue 004. P. 10–13. URL: <https://www.elibrary.imf.org/view/journals/022/0020/004/article-A003-en.xml> (дата звернення 25.10.2024).
7. Feige E. L. Defining and estimating underground and informal economies: the new institutional economics approach. World Development. 1990. Vol 18, No 7. P. 989–1002. URL: [https://doi.org/10.1016/0305-750X\(90\)90081-8](https://doi.org/10.1016/0305-750X(90)90081-8) (<https://econwpa.ub.uni-muenchen.de/econ-wp/dev/papers/0312/0312003.pdf>)
8. Frey B. S., Schneider F. Informal and Underground Economy. Working Paper. 2000. No. 0004. URL: <https://hdl.handle.net/10419/73197> (дата звернення 25.10.2024 р.).
9. Податковий кодекс України: Кодекс від 02.12.2010 р. No 2755-VI, станом на 01.08.2024 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

References

1. Trends of the shadow economy. (2022). The official site of Ministry of Economy of Ukraine. Retrieved from <https://me.gov.ua/Documents/List?lang=uk-UA&id=e384c5a7-6533-4ab6-b56f-50e5243eb15a&tag=TendentsiiTinovoiEkonomiki> [in Ukrainian].
2. Hryshchuk, H. V., & Chepil S. O. (2024). Podatkovyi kontrol yak instrument protydii tinovii ekonomitsi v Ukraini [Tax control as an instrument of prevention shadow economy in Ukraine.]. Naukovi pratsi Mizhrehionalnoi akademii upravlinnia personalom. Ekonomichni nauky – Scientific works of the Interregional Academy of Personnel Management. Economic sciences, 2(74), 100–107. DOI: <https://doi.org/10.32689/2523-4536/74-13> [in Ukrainian].
3. Varnalii, Z. S. (2017). Tinova ekonomika v systemi instytutsionalnykh zahroz ekonomichnii bezpetsi Ukrainy [The shadow economy in the system of institutional threats to the economic security of Ukraine.]. Proceedings from Tinova ekonomika: svitovi tendentsii ta ukrainski realii: Mizhvidomcha naukovopraktychna konferentsiia (23 chervnia 2017 r.) – Interdepartmental Scientific and Practical Conference. (pp. 29–32). Kyiv: NAVS. Retrieved from <https://elar.naiu.kiev.ua/server/api/core/bitstreams/9df79648-ce14-4289-a9f0-2ac3f70b4f36/content> [in Ukrainian].
4. Podmazko, O. M. (2013). Tinova ekonomika: sutnist ta struktura [Shadow economy: essence and structure]. Zovnishnia torhivlia: ekonomika, finansy, parvo – Foreign trade: economy, finance, law, 1, 148–155 Retrieved from [http://zt.knute.edu.ua/files/2013/1\(66\)/uazt_2013_1_24.pdf](http://zt.knute.edu.ua/files/2013/1(66)/uazt_2013_1_24.pdf) [in Ukrainian].
5. Stepanenko, S. V. & Rudenko, S. V. (2020). Kontseptualni osnovy traktuvannia sutnosti y otsiniuvannia efektyvnosti podatkovoho kontroliu v Ukraini [Conceptual Basis of the Essence Interpretation and Evaluation of Tax Control Effectiveness in Ukraine]. Ukrainnyi zhurnal prykladnoi ekonomiky – Ukrainian Journal of Applied Economics, 5 (1), 49–56 Retrieved from <https://openarchive.nure.ua/server/api/core/bitstreams/929d3197-97f2-4927-98f9-027eb91c8134/content> [in Ukrainian].
6. Tanzi, V. (1983). The underground economy: Causes and consequences of this global phenomenon. Finance & Development, 20, 004, 10–13. Retrieved from <https://www.elibrary.imf.org/view/journals/022/0020/004/article-A003-en.xml>
7. Feige, E. L. (1990). Defining and estimating underground and informal economies: The new institutional economics approach. World Development. 18, 7, 989–1002. [https://doi.org/10.1016/0305-750X\(90\)90081-8](https://doi.org/10.1016/0305-750X(90)90081-8) (Retrieved from <https://econwpa.ub.uni-muenchen.de/econ-wp/dev/papers/0312/0312003.pdf>)
8. Frey, B. S., & Schneider, F. (2000). Informaland Underground Economy. Working Paper, 0004. Retrieved from <https://hdl.handle.net/10419/73197>

9. Podatkovyi kodeks Ukrainy: Kodeks vid 02.12.2010 r. № 2755-VI stanom na 01.08.2024 r. [Tax Code of Ukraine. Code of December 02, 2010 № 2755-VI as of August 01, 2024]. zakon.rada.gov.ua. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> [in Ukrainian].

Kh. S. Demkiv,

PhD in Economics, Associate Professor,

Associate Professor of the Department,

E-mail: khrystyna.demkiv@lnu.edu.ua

Researcher ID: L-3067-2017,

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-9732-8966>;

O. B. Hamkalo,

PhD in Economics, Associate Professor,

Associate Professor of the Department,

E-mail: olena.hamkalo@lnu.edu.ua

Researcher ID: AHI-3213-2022,

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-6078-7990>;

Department of Accounting and Audit,

Ivan Franko National University of Lviv

The Role of Tax Control in Countering the Shadow Economy of Ukraine: Problems and Ways of Improvement

The article examines the role and significance of tax control as a tool for countering the shadow economy in modern conditions of Ukraine's development. The essence of the shadow economy as a complex economic phenomenon is revealed, and its main characteristics are analyzed. Key causes of the emergence and growth of the shadow economy are identified, including: high tax burden, excessive regulation, poor quality of public services, economic crises and instability, and high unemployment. The complex bilateral relationship between tax control and the shadow economy is investigated, where each element has a significant impact on the effectiveness of the other. The main problems of tax control implementation are systematized, including: difficulty in detecting informal operations, lack of reliable data for analysis, corruption risks, technical and resource limitations of controlling authorities, constant adaptation of the shadow sector to new control methods, legislative gaps, and low level of tax culture in society. For each identified problem, possible solutions are proposed, including the implementation of modern data analysis technologies, strengthening inter-agency cooperation, improving personnel selection systems, modernizing technical infrastructure, and conducting educational campaigns. A complex of practical recommendations has been developed to increase the effectiveness of tax control through improving electronic accounting and reporting, strengthening the analytical component in tax authorities' work, simplifying legislation, optimizing tax burden, and strengthening responsibility for tax violations. The necessity of a balanced approach to reforming the tax control system is substantiated, taking into account the interests of all stakeholders and creating prerequisites for reducing the level of shadow economy in Ukraine.

Key words: *tax control, shadow economy, tax burden, tax legislation, corruption, tax authorities.*

Бібліографічний опис для цитування:

Демків Х. С., Гамкало О. Б. Роль податкового контролю в протидії тіньовій економіці України: проблеми та шляхи вдосконалення. *Статистика України*. 2024. № 3. С. 91–98.

Doi: 10.31767/su.3(106)2024.03.08

Bibliographic description for quoting:

Demkiv, Kh. S., & Hamkalo, O. B. (2024). Rol podatkovoho kontroliu v protydii tinovii ekonomitsi Ukrainy: problemy ta shliakhy vdoskonalennia [The Role of Tax Control in Countering the Shadow Economy of Ukraine: Problems and Ways of Improvement]. *Statystyka Ukrainy – Statistics of Ukraine*, 3, 91–98.

Doi: 10.31767/su.3(106)2024.03.08 [in Ukrainian].