

УДК 336.221

*I. В. Точиліна,  
к. е. н., старший науковий співробітник,  
ДННУ «Академія фінансового управління»*

## **РІВЕНЬ РОЗВИТКУ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ПОДАТКОВИМИ РИЗИКАМИ В УКРАЇНІ**

*Iryna Tochylyna  
PhD (Economics), Senior Researcher,  
SESE "The Academy of Financial Management"*

### **LEVEL OF MATURITY OF TAX RISK MANAGEMENT IN UKRAINE**

*Ефективне функціонування системи ризик-менеджменту є запорукою злагодженого функціонування всієї системи адміністрування податків та ознакою її зрілості. В статті досліджено фактичні дані щодо стану розвитку та ефективності системи управління ризиками в органах Державної фіскальної служби України. Розглянуто методіку та проаналізовано результати діагностичного оцінювання системи податкового адміністрування з використанням інструменту TADAT, зокрема тієї його частини, що стосується оцінювання ефективності системи управління ризиками. Дослідження показало, що застосовувані ДФСУ ініціативи щодо виявлення та оцінювання ризиків є лише фрагментами окремих етапів цілісної системи державного управління податковими ризиками. Зроблено висновок про необхідність розробки заходів щодо усунення цих недоліків, що дасть можливість сформувати цілісну, ефективну систему управління ризиками, яка в свою чергу сприятиме вдосконаленню всієї системи адміністрування податків.*

*Tax administrations face numerous risks that have the potential to adversely affect revenue and tax administration operations. Effective functioning of the risk management system is a sign of tax administration maturity at all. The article investigates the actual data on performance the risk management system in the State Fiscal Service (SFS) of Ukraine. The results of the assessment of the system of tax administration of the SFS using the Tax Administration Diagnostic Assessment Tool (TADAT), in particular, the part of performance assessment related to the risk-management are reviewed. And overview of TADAT methodology is done. The study showed that the initiatives for intelligence gathering and research into compliance risk are developed, the SFS has a risk assessment process but this is not well-structured. It was concluded that it is necessary to develop measures to eliminate these shortcomings, which will enable the formation of a coherent, effective system of risk management, which in turn will contribute to the improvement of the entire system of tax administration.*

**Ключові слова:** адміністрування податків, управління податковими ризиками, податковий ризик-менеджмент, передовий досвід, оцінювання ефективності, TADAT.

**Keywords:** *Tax administration, tax risk management, good practices, performance assessment, TADAT.*

**Постановка проблеми.** Проведена міжнародною групою експертів у лютому 2018р. діагностична оцінка системи податкового адміністрування з використанням інструменту TADAT засвідчила значний прогрес у впровадженні сучасних практик адміністрування податків. Експерти місії TADAT відзначили прозорість роботи ДФС, актуальність електронних сервісів, які розробляються відповідно до вимог платників, високий рівень вжиття заходів за результатами судових спорів, а також своєчасність подання декларацій та сплати податкових зобов'язань. Слабким місцем на мапі ефективності системи адміністрування податків визнано механізми управління ризиками. Передумовою їх ефективного функціонування є системний підхід до процесів виявлення, оцінювання й усунення ризиків, а сама система управління ризиками в оподаткуванні має бути складовою частиною довгострокового стратегічного планування. Відповідно постає необхідність дослідження фактичних даних щодо поточного рівня розвитку та ефективності системи управління ризиками в органах ДФСУ в тому числі аналіз результатів діагностичного оцінювання з використанням інструменту TADAT. Останнє, власне і є **Метою** даного дослідження.

**Аналіз публікацій** в яких започатковано вирішення проблеми. В світовій практиці напрацьована значна кількість теоретичних і суто практичних підходів до виявлення та оцінювання податкових ризиків. Це, в першу чергу, наукові праці зарубіжних та вітчизняних науковців [1-5], а також практичні розробки міжнародних груп аналітиків та експертів [6-8]. В зазначених працях містяться аналіз існуючих підходів і практичні рекомендації щодо організації системи управління ризиками та оцінювання її ефективності. Однак, варто враховувати, що віднайти єдиний, універсальний спосіб виявлення й оцінювання ризиків доволі складно через різноманітність інституційного середовища податкових адміністрацій в кожній окремо взятій країні.

**Діагностичний інструмент TADAT – ключові області та методика оцінювання.** Інструмент діагностичного оцінювання системи адміністрування податків (Tax Administration Diagnostic Assessment Tool – TADAT<sup>1</sup>) розроблено для отримання об'єктивної оцінки стану найважливіших компонентів будь-якої системи адміністрування податків. З цією метою фахівцями виокремлено дев'ять ключових областей результативності (КОР), що охоплюють основні функції та процедури адміністрування. Оцінка цих дев'яти областей фактичної результативності базується на 28-ми показниках, кожен з яких включає оцінку від 1-го до 4-х параметрів, що загалом складає 47 оцінюваних параметрів, забезпечуючи таким чином максимально широке охоплення досліджуваного явища. Кожен з параметрів оцінюється окремо за чотирибальною шкалою «ABCD», де «А» - є найвищою оцінкою і означає повну відповідність передовим міжнародним практикам. «В» - робота податкових органів досягає прийнятних результатів, відносно близьких до стандартів передової практики, «С» - робота податкових органів досягає мінімальних стандартів результативності за даним параметром, «D» - застосовується, коли не виконуються умови, що висунуті для отримання оцінки «С», або коли за браком інформації неможливо встановити оцінку фактичної результативності за відповідним параметром.

Основними принципами інструменту є стандартизований підхід до оцінювання, акцент на результати, превалювання кількісних оцінок над якісними, що дає можливість провести в майбутньому порівняльний аналіз, прив'язаність вимірюваних параметрів до результатів з метою запобігання маніпуляцій з боку фіскального органу. Оцінка здійснюється виключно на основі перевіреної інформації, що базується на фактичних даних, наданих самим податковим органом, що забезпечує узгодженість та об'єктивність процесу оцінювання. Параметри і показники логічно взаємопов'язані, що дає змогу здійснити комплексне оцінювання стану системи адміністрування податків. Кожен із показників дає вичерпну інформацію про оцінювану область фактичної результативності. Інструмент орієнтований на комплексне оцінювання та отримання цілісної картини про стан системи адміністрування податків в країні.

Методика TADAT передбачає оцінювання фактичної результативності роботи податкових органів *в таких областях:* наявність повної, достовірної та оновленої бази даних зареєстрованих платників, ефективність системи управління ризиками, орієнтованість на підтримку добровільного дотримання вимог податкового законодавства платниками, вчасність подачі декларацій та своєчасна сплата податкових зобов'язань, повнота та достовірність інформації, яка подається платниками в звітності, наявність справедливої, простої та доступної системи вирішення податкових суперечок, наявність ефективної системи управління доходами, підзвітність та прозорість податкових органів перед урядом та громадськістю [9].

---

<sup>1</sup>Діагностичний інструмент розроблено за підтримки МВФ, Світового банку, інших урядових та міжурядових організацій, а саме ЄС, урядів Німеччини, Японії, Нідерландів, Норвегії та Об'єднаного Королівства. Бренд TADAT зареєстровано під торгівельною маркою США SN 86155099: TADAT: Реєстраційний номер S20515, виключні права на використання бренду TADAT належать Секретаріату TADAT

За результатами проведеного в лютому 2018 року діагностичного оцінювання діяльності ДФСУ [10] одним зі слабких місць на мапі ефективності системи адміністрування податків в Україні визнана система управління ризиками. Як уже зазначалося, методологічно оцінювання зводиться до виявлення сильних та слабких сторін кожної з дев'яти КОР на основі порівняння їх фактичного стану розвитку з передовими світовими практиками. Застосовувана ДФСУ система управління ризиками отримала найнижчі оцінки («С» і «D»), оскільки на фоні кращих світових практик виявилася ненадійною і недостатньо структурованою. Тому, відповідно до поставленої мети дослідження доцільно привести стислий опис умов, яким повинна відповідати сучасна цілісна і ефективна система податкового ризик-менеджменту.

**Передовий досвід управління податковими ризиками.** Враховуючи динамічний характер процесів адміністрування, кращі світові практики, під якими розуміють перевірений та достовірний підхід, що застосовується більшістю передових податкових органів зрештою можуть переглядатися та замінюватися з плином часу. Однак останні досягнення у цій сфері зафіксовано в цілому ряді аналітичних і рекомендаційних документів. Так, на застосуванні принципів управління ризиками засновані сучасні стратегії забезпечення добровільного дотримання податкового законодавства. Тож при розробці та реалізації програм дотримання податкового законодавства слід керуватися відповідними методичними рекомендаціями, напрацьованими фахівцями Міжнародного Валютного Фонду й Організації Економічного Співробітництва та Розвитку [6 - 7]. В свою чергу Керівництво Європейської Комісії для податкових адміністрацій з управління ризиками та дотримання законодавства (Compliance risk management guide for tax administrations, CRMGTA, 2010) містить опис теоретичних основ управління податковими ризиками і більше двадцяти прикладів успішного застосування методів та інструментів державного управління податковими ризиками у державах ЄС [8].

В узагальненому вигляді краща світова практика управління інституційними ризиками та ризиками недотримання вимог податкового законодавства передбачає, що в податкових відомствах належним чином організована робота щодо збирання інформації про зовнішні та внутрішні ризики, а виявлені ризики оцінюються, розподіляються за ступенями впливу на виконання кожною з груп платників податків усіх видів податкових обов'язків, що на них покладені, за основними видами податків. Розподіл платників податків на категорії передбачає розподілення усієї сукупності платників на зручні для спостереження групи з однаковими характеристиками і потенційними ризиками недотримання податкових норм: підприємства, фізичні особи, державні установи і некомерційні організації, а кожна з цих категорій може бути розподілена на підкатегорії на основі розміру, галузевої приналежності та типів суб'єктів господарювання (див. Табл 1). Щодо видів податків – то до уваги, як правило, беруться лише основні бюджетоутворюючі податки. Дотримання усіх чотирьох обов'язків платників податків якраз і гарантує дотримання податкового законодавства, виконання податкових правил.

**Таблиця 1.**

**Категорії платників податків та обов'язки платників податків щодо яких мають бути виявлені та розподілені ризики**

Категорії платників	Основні податки	Обов'язки платників податків	Ступені ризиків
Розподіл за розміром: <i>мали, середні, великі</i>	Як правило до уваги беруться загальнодержавні бюджетоутворюючі податки: <i>ПДВ, Податок на прибуток підприємств, Податок на доходи фізичних осіб, Відрахування на соціальне забезпечення</i>	Чотири основних обов'язки – це: <i>Реєстрація платником податків, Своєчасне подавання податкової звітності, Своєчасна сплата податків</i> <i>Надання у податковій звітності повної і достовірної інформації</i>	Імовірність виникнення па впливу на роботу податкових органів та надходження податкових платежів: <i>Високий, Середній</i> <i>Низький</i>
Розподіл за типами суб'єктів господарювання: <i>підприємства, фізичні особи, державні установи і некомерційні організації</i>			

*Джерело: складено автором за [9]*

Інформація про ризики формується на основі аналізу результатів дослідження зовнішніх факторів, які можуть впливати на податкову систему та систему адміністрування податків, зокрема, в середньостроковій та довгостроковій перспективі. До цих факторів належать політичні, економічні, соціальні, технологічні, правові, демографічні події і тенденції. Аналіз вказаних факторів податкова адміністрація в обов'язковому порядку має здійснювати в межах свого стратегічного планування для виявлення імовірних ризиків недотримання податкового законодавства. В обов'язковому порядку до уваги має братися аналіз результатів податкових перевірок і податкових декларацій – це забезпечує можливість виявлення та розрізнення ситуацій, у яких платники податків або просто не розуміють вимог законодавства, і тому роблять помилки, або свідомо не дотримуються норм (наприклад, не подають звіт про доходи, не всі види доходів включають до звіту).

Останнім часом для оцінки ризиків обов'язковим є використання інформації від третіх сторін (наприклад, від банків бірж, таких державних установ, як агентство що бореться з відмиванням незаконно отриманих коштів, відділів реєстрації прав власності на землю та майно, тощо), дослідження прихованої економічної діяльності підприємств, поведінки платників і їх ставлення до сплати податків. Не менш важливими є порівняльний аналіз проблем дотримання податкового законодавства та дослідження актуальних питань дотримання норм на міжнародному рівні, наприклад, щодо імовірних втрат доходів у результаті трансфертного ціноутворення та інших форм передачі прибутку великим платникам податку при здійсненні міжнародних операцій, а також агресивних методів податкового планування.

Ознакою зрілості системи ризик-менеджменту вважається не тільки наявність окремих механізмів та процедур, спрямованих на збирання аналітичної інформації з метою виявлення ризиків недотримання вимог податкового законодавства, але й те, що податковий орган поглиблює знання про наявні чи потенційні ризики на основі багаторічного планування, використовує широкий спектр даних як від внутрішніх, так і від зовнішніх джерел.

Виявлені ризики мають бути усунуті, або мінімізовані. Це, як правило, здійснюється в ході реалізації щорічного плану покращення дотримання податкового законодавства. Наявність такого плану, оформленого у вигляді документу, є ще одним показником зрілості системи управління податковими ризиками. Причому такий план має охоплювати ризики щодо всіх основних видів податків, усіх категорій платників податків, містити опис найбільш значимих ризиків невиконання платниками покладених на них обов'язків та пояснювати яким саме чином податкові органи будуть реагувати на вказані ризики (стратегії зниження ризиків). Стратегії зниження ризиків можуть бути різними в залежності від основних причин, що лежать в основі недотримання податкових правил. Наприклад, у випадку умисного ухилення від сплати податків доцільним буде аудит і штрафні санкції, а у випадку нерозуміння платниками основних норм податкового законодавства доцільніше буде надати роз'яснення або провести навчання платників. Розбивка платників податків на категорії (див. Табл. 1) дає можливість конкретизувати передбачувані заходи. Так само як і приналежність категорій цих платників до різних галузей економіки, географічних регіонів та належних їм податків, адже для кожної категорії платників податків визначається загальне економічне та бізнес-середовище, які визначають рівень доходів та розміри податкових надходжень.

Обов'язковою умовою для ефективного управління ризиками, в світовій практиці, є ведення обліку інституційних ризиків, наявність ефективного внутрішнього і зовнішнього нагляду за виявленням і припиненням небажаних подій. З цією метою формується центральне сховище виявлених інституційних ризиків, які містять в собі потенційну загрозу для виконання функцій адміністрування податковими органами. Реєстри інституційних ризиків можуть бути різними в залежності від організаційної структури самих податкових органів, організації влади в країні та рівня розвитку країни/загальної економічної ситуації. Але, як правило, вони мають містити наступну інформацію: короткий опис ризику, дату виявлення ризику, імовірність прояву, рівень впливу на ситуацію, заходи щодо усунення наслідків, відповідальні особи за забезпечення контролю за даним видом ризику, статус ризику. На основі виявлених інституційних ризиків податкові органи розробляють план забезпечення безперервної роботи податкового відомства у випадку форс-мажорних обставин, що загрожують знищенню ресурсів та матеріальних цінностей, що належать податковому відомству, включаючи кадровий склад, будівлі, IT обладнання, дані, інші записи і документи. Такий план по іншому ще називають планом забезпечення безперервної роботи, або планом забезпечення після-аварійного відновлення. В такому плані, як правило повинні міститися як оцінки ймовірності настання та можливі наслідки стихійних лих (пожежі, паводки, землетруси) і нестандартних ситуацій, пов'язаних з людським фактором (наприклад, умисне нанесення шкоди, крадіжка, громадські безпорядки, внутрішні маніпуляції з обліковими/реєстраційними даними), так і послідовність дій, які необхідно здійснювати у форс-мажорних обставинах для підтримання процесу збирання податків, надання послуг платникам податків, забезпечення безпечних умов праці для працівників та збереження конфіденційності даних платників податків.

В межах управління інституційними ризиками здійснюється також навчання співробітників навикам аварійно-відновлювальних робіт (наприклад, за допомогою симуляції катастроф) та дотримання заходів безпеки (наприклад, віддалене резервне копіювання даних) і здійснення внутрішнього контролю для захисту системи адміністрування податків від шахрайства та ненавмисних помилок.

**Стан розвитку системи управління податковими ризиками в Україні.** Згідно чинного українського законодавства, управління ризиками є однією з задекларованих функцій ДФСУ [11]. Однак єдиного підрозділу, який відповідає за реалізацію цієї функції в організаційній структурі відомства немає. Функція управління ризиками реалізовується в межах функціонального напрямку забезпечення дотримання податкового і митного законодавства силами Департаменту аудиту та Департаменту моніторингу доходів та обліково-звітних систем (див. Табл. 2). З таблиці видно, що функції і завдання цих департаментів в питаннях реалізації політики управління ризиками частково перетинаються. Однак який підрозділ, або хто з вищого керівництва здійснює загальний нагляд за реалізацією заходів з управління ризиками не визначено.

Таблиця 2.

## Відображення завдань та функцій управління ризиками в організаційній структурі ДФСУ

Департамент ДФСУ	Завдання	Функції
Департаменту аудиту	Проведення аналізу та здійснення управління ризиками з метою виявлення форм і обсягів митного і податкового контролю	Аналіз та управління ризиками з метою визначення форм і обсягів митного і податкового контролю у частині здійснення контрольно-перевірочних заходів
		Організація роботи з ризиками несплати податків для формування плану-графіка проведення планових документальних перевірок суб'єктів господарювання
Департаменту моніторингу доходів та обліково-звітних систем	Моніторинг фінансово-господарських операцій платників податків з метою виявлення податкових ризиків	Моніторинг фінансово-господарських операцій платників податків на наявність ризиків
	Організація процесу визначення відповідності податкових накладних критеріям оцінки ступеня ризиків, достатніх для зупинення їх реєстрації (стосується тільки сплати ПДВ)	Організація процесу визначення відповідності податкових накладних критеріям оцінки ступеня ризиків, достатніх для зупинення реєстрації таких податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних (стосується тільки сплати ПДВ).
		Аналіз ефективності роботи територіальних органів ДФС щодо відпрацювання та запобігання виникненню податкових ризиків

Джерело: складено автором за даними офіційного сайту ДФСУ.

URL: <http://sfs.gov.ua/pro-sfs-ukraini/struktura-/aparati/>

Основним напрямом реалізації реформи ДФСУ є перетворення її з контролюючого на сервісний орган і послідовне зменшення адміністративного тиску та втручання в господарську діяльність платників податків. І вдосконалення системи управління ризиками тут відіграє першочергову роль. Так, для недопущення тиску на сумлінних платників податків ДФСУ постійно вдосконалюються процедури та критерії відбору платників податків для проведення документальних перевірок. Критерії ризиків від провадження діяльності платників податків, що відображені у Плані проведення документальних планових перевірок відповідно до кращих світових практик, поділено за ступенями значущості (високий, середній, незначний). Першочерговим для включення до плану-графіка проведення документальних планових перевірок є платники податків, які мають найбільшу кількість ризиків несплати податків та максимальні розрахункові втрати бюджету. Критерії постійно вдосконалюються і розширюються, що дає можливість більш точно визначати найбільш ризикові об'єкти контролю. Рівень «плановості» контролю (коефіцієнт покриття податкового аудиту системою управління ризиками) у 2017 р. зріс, і склав 44 % порівняно з 39 % у 2016 році. Починаючи з 2018 р. план проведення документальних перевірок оприлюднюється на сайті ДФСУ [12, с. 42]. Аналіз звітів ДФСУ свідчить про планомірне слідування тренду зменшення адміністративного тиску на платників і поступове вдосконалення контрольно-перевірочної роботи, що безперечно сприяє вдосконаленню системи управління податковими ризиками.

Відповідно до звіту ДФСУ, значна увага в ході впровадження системи ризик-менеджменту зосереджена також на комплексному контролі та відпрацюванні ризиків з ПДВ [12, с. 10]. Система автоматизованого моніторингу відповідності податкових накладних критеріям оцінки ступеня ризиків, достатніх для зупинення реєстрації таких податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних, що працює в ДФСУ з 01.07.2017 р. у повноцінному режимі, побудована таким чином, щоб превентивно реагувати на зловживання недобросовісних платників податків – не лише бачити потенційні порушення, а й унеможливити безпідставне формування податкового кредиту навіть до моменту подання податкової декларації з ПДВ, вже на стадії реєстрації податкової накладної. Для цього в структурі Департаменту моніторингу доходів та обліково-звітних систем створено управління організації роботи щодо прийняття рішень про реєстрацію податкових накладних та моніторингу управління ризикових операцій. Зазначений структурний підрозділ, відповідно до компетенції, використовує та впроваджує в ДФСУ систему ризик-менеджменту, яка базується на критеріях ризику невиконання податкового законодавства України. Однак, варто враховувати, що у цьому випадку відпрацювання ризиків зосереджено тільки у сфері справляння ПДВ.

Ризик-орієнтовані системи контролю активно запроваджуються також і у сфері митного контролю: Уряд схвалив відповідну Стратегію розвитку системи управління ризиками, реалізація якої розрахована на 5 років – до 2022 року. [13].

Таким чином, можна констатувати, що в ДФСУ розроблено і успішно функціонують ряд ініціатив щодо управління ризиками. Однак за оцінками експертів, цілісної системи, яка здатна забезпечити ефективне виявлення та усунення ризиків, пов'язаних з доходами і адмініструванням податків не існує.

**Діагностичне оцінювання TADAT: аналіз результатів за КОР 2 – Ефективне управління ризиками.** Оцінювання КОР 2 здійснюється на основі чотирьох показників результативності кожен з яких буде проаналізовано нижче. Для першого з них, який характеризує діяльність щодо визначення, оцінювання і ранжування чи кількісного оцінювання ризиків недотримання норм податкового законодавства ДФСУ отримала оцінку «С». Тобто, відповідно до встановленого критерію оцінювання [9, с.27] має мінімальний набір процедур: оцінювання ризиків здійснюється по всіх основних податках, покриває чотири види зобов'язань щодо дотримання податкової дисципліни. Однак, багаторічного стратегічного документу, який охоплював би всю сферу оцінювання ризиків, не існує. Цей факт, а також те, що ініціативи щодо збору інформації та проведення досліджень з метою виявлення ризиків носять обмежений характер є слабкою стороною системи управління ризиками в ДФСУ.

Другий показник, який характеризує діяльність щодо усунення ризиків отримав оцінку «D». Обов'язковою умовою для отримання високої оцінки в цій сфері визначено наявність затвердженого плану дій щодо покращення дотримання податкової дисципліни, який охоплює усі податки, усі категорії та обов'язки платників (див. Табл 1). Причому реалізація цього плану повинна бути повністю забезпечена ресурсами і контролюватися на регулярній основі (щомісячно, або щоквартально) [9, с.27]. Отже, того, що ДФСУ на підставі оцінених ризиків готуються щорічні плани аудиту по кожному з основних податків недостатньо, адже, такі плани не структуровані за конкретними галузями економіки чи регіонами, або окремими групами платників податків (фізичні особи, МСБ, заможні громадяни). Більше того, план проведення перевірок включає лише графік та умови їх проведення, і не зосереджує уваги на заходах з підвищення кваліфікації чи вдосконаленні робочих інструкцій. Все це реалізовується лише у вигляді окремих заходів, а не як частина плану дій щодо зменшення ризиків. На нашу думку, розширення ініціатив щодо планування заходів зі зниження ризиків для окремих категорій платників в межах комплексної програми покращення дотримання податкового законодавства сприятиме покращенню роботи самих податкових органів і дасть можливість знизити адміністративний тиск на сумлінних платників податків.

Оцінка «С» за показником, який характеризує процедури, що використовуються для моніторингу й оцінки результатів діяльності щодо зменшення ризиків недотримання норм є свідченням незрілості діючої системи управління ризиками. Для отримання високої оцінки за цим параметром потрібна наявність спеціального підрозділу (або хоча б окремої посади в керівних ланках податкового відомства), що координує діяльність з управління ризиками [9, с.28]. Стратегії управління ризиками мають бути задокументовані і періодично розглядатися вищим керівництвом. В ДФСУ окремі процедури управління ризиками недотримання податкових вимог координуються різними департаментами, кожен з яких несе відповідальність за свою ланку при відсутності централізованого оцінювання отриманих результатів.

Останній параметр характеризує рівень охоплення інституціональних ризиків також отримав оцінку «С» через відсутність системної роботи, зокрема реєстру інституційних ризиків [9, с.28]. Однак, мінімальний стандарт якості витриманий - резервне копіювання даних відбувається щоночі, ризики ІТ-системи виявляються, оцінюються та усуваються систематично, а працівники обов'язково періодично проходять навчання з питань порядку після-аварійного відновлення роботи та інших аспектів управління інституційними ризиками.

**Висновки.** Ефективне функціонування системи ризик-менеджменту є запорукою злагодженого функціонування всієї системи адміністрування податків та ознакою її зрілості. Державною фіскальною службою України застосовується ризик-орієнтований підхід при плануванні і проведенні контрольної-перевірочної роботи. Значна увага зосереджена на комплексному контролі та відпрацюванні ризиків з ПДВ – діє автоматизована система моніторингу процесу реєстрації податкових накладних. Реалізуються ризик-орієнтовані системи контролю у митній сфері; налагоджена робота щодо виявлення та мінімізації ризиків ІТ сфери. Однак, ці ініціативи не згуртовані в межах багаторічного стратегічного планування діяльності щодо виявлення, оцінювання й усунення ризиків, а їх реалізація координується різними підрозділами. При цьому механізмів централізованого оцінювання результатів діяльності щодо управління ризиками в ДФСУ не передбачено. Тобто, механізми управління ризиками, які на теперішній час уже успішно функціонують в ДФСУ, в дійсності складають лише фрагменти окремих етапів цілісної системи державного управління податковими ризиками. Усунення цих недоліків дасть можливість сформувати цілісну, ефективну систему управління ризиками, що в сою чергу сприятиме вдосконаленню всієї системи адміністрування податків.

## Література.

1. Вітлінський В., Тимченко О. Джерела і види податкових ризиків їх взаємозв'язок//Фінанси України. 2007. №3. С. 132- 139.
2. Тимченко О. Прогнозування податкового боргу на основі абсолютної та відносної оцінки податкових ризиків // Фінанси України. 2010. №8. С. 34-43.
3. Романенко В. В., Тонковид А.С. Система управління податковими ризиками та оцінювання якості державного податкового ризик-менеджменту // Збірник наукових праць НУДПСУ: Електронне фахове видання. – 2018. – № 1.
4. Степура М. М. Оптимізація податкового навантаження України в умовах невизначеності та ризиків//Економіка та держава. 2011. №3. С.78-80
5. Колісниченко К. В. Світовий досвід адміністрування податкових ризиків та можливості його використання в Україні// Ефективна економіка (електронне фахове видання). 2013. №7. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2173>
6. Revenue Administration: Developing a Taxpayer Compliance program. 2010, IMF Technical note. URL:<https://www.imf.org/external/pubs/ft/tnm/2010/tnm1017.pdf>
7. Compliance Risk Management: Managing and Improving Tax Compliance. 2004, OECD guidance note. URL:<https://www.oecd.org/tax/administration/33818656.pdf>
8. Compliance risk management guide for tax administrations. 2010, EC FRMPG. URL: [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/resources/documents/common/publications/info\\_docs/taxation/risk\\_managt\\_guide\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/common/publications/info_docs/taxation/risk_managt_guide_en.pdf)
9. Field Guide - TADAT - Tax Administration Diagnostic Assessment Tool. TADAT Secretariat. URL: [http://www.tadat.org/Field\\_Guide/FieldGuide.html](http://www.tadat.org/Field_Guide/FieldGuide.html)
10. TADAT (2018) Performance assessment Report. Ukraine. URL: [http://sfs.gov.ua/data/material/000/259/339853/Ukraine\\_PAR\\_Ukr\\_TADADT\\_Checked\\_2018.pdf](http://sfs.gov.ua/data/material/000/259/339853/Ukraine_PAR_Ukr_TADADT_Checked_2018.pdf)
11. Положення про Державну фіскальну службу України : від 21.05.2014 р. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-п>
12. Звіт про виконання Плану роботи Державної фіскальної служби України на 2017 рік. Київ. ДФСУ. URL: <http://sfs.gov.ua/data/files/223549.PDF>
13. Державна фіскальна служба України. Офіційний портал. ДФС розвиватиме систему управління ризиками у сфері митного контролю. URL: <http://sfs.gov.ua/media-tsentr/novini/321978.html>

## References.

1. Vitlinskii, V. and Timchenko, O. (2007), "Sources and types of tax risks and their interconnection", *Finansi Ukraini*, vol. 3, pp. 132- 139.
2. Timchenko, O. and Sibiryan'ska, Yu. (2010), "The tax debt prediction on the basis of absolute and relative estimation of tax risks", *Finansi Ukraini*, Vol. 8, pp. 34-43..
3. Romanenko, V. and Tonkovyd, A. (2018), "Tax risk management system and evaluation of a tax risk management quality", *Zbirnyk naukovykh prats' Universytetu derzhavnoi fiskal'noi sluzhby Ukrainy*, Vol. 1, available at: <http://www.nusta.edu.ua/wp-content/uploads/2016/11/Zbirnyk-naukovykh-prats'-UDFCU-№-12018.pdf> (Accessed 15 July 2018).
4. Stepura, M. (2011), "The tax burden of Ukraine optimization in conditions of uncertainty and risks", *Ekonomika ta derzhava*, vol 3, pp.78-80
5. Kolisnichenko, K. (2013), "The world experience of administration of tax risks and the possibility of its use in Ukraine", *Efektivna ekonomika*, vol. 7, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2173> (Accessed 15 July 2018).
6. Russell, B. (2010), "Revenue Administration: Developing a Taxpayer Compliance program", IMF Technical note, available at: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/tnm/2010/tnm1017.pdf> (Accessed 15 July 2018).
7. OECD (2004), "Compliance Risk Management: Managing and Improving Tax Compliance", Guidance note, available at: <https://www.oecd.org/tax/administration/33818656.pdf> (Accessed 15 July 2018).
8. EC FRMPG (2010), "Compliance risk management guide for tax administrations", available at: [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/resources/documents/common/publications/info\\_docs/taxation/risk\\_managt\\_guide\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/common/publications/info_docs/taxation/risk_managt_guide_en.pdf) (Accessed 15 July 2018).
9. TADAT (2018), "Field Guide", available at: [http://www.tadat.org/Field\\_Guide/FieldGuide.html](http://www.tadat.org/Field_Guide/FieldGuide.html) (Accessed 15 July 2018).
10. TADAT (2018), "Performance assessment Report. Ukraine", available at: [http://sfs.gov.ua/data/material/000/259/339853/Ukraine\\_PAR\\_Ukr\\_TADADT\\_Checked\\_2018.pdf](http://sfs.gov.ua/data/material/000/259/339853/Ukraine_PAR_Ukr_TADADT_Checked_2018.pdf) (Accessed 15 July 2018).
11. The Verchovna Rada of Ukraine (2014), "Regulation on the State Fiscal Service of Ukraine", available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-п> (Accessed 15 July 2018).

12. State fiscal Service of Ukraine (2018), "Report on the implementation of the Work Plan of the State Fiscal Service of Ukraine for 2017", available at: <http://sfs.gov.ua/data/files/223549.PDF> (Accessed 15 July 2018).

13. State fiscal Service of Ukraine (2018), "SFS will develop a risk management system in the field of customs control", available at: <http://sfs.gov.ua/media-tsentri/novini/321978.html> (Accessed 15 July 2018).

*Стаття надійшла до редакції 20.07.2018 р.*