

Ю. В. Тринчукздобувач 4 курсу ступеня доктора філософії
юридичного факультету

Державного університету інфраструктури та технологій

ORCID ID: 0009-0008-8927-8477

РОЛЬ ПРОФІЛАКТИКИ В СИСТЕМІ ЗАХОДІВ ІЗ ЗАПОБІГАННЯ ПРАВОПОРУШЕНЬ У СФЕРІ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ В УКРАЇНІ

У статті розглянуто поняття профілактики, її роль в системі заходів із запобігання правопорушень у сфері податків і зборів в Україні. Зазначено, що попередження правопорушень у сфері податків і зборів є складним комплексом різноманітних заходів попереджувального характеру, що постійно вдосконалюється й оновлюється, які чинять правовий вплив на волю, свідомість і поведінку платника податків (платника зборів). Найважливішим у правовому регулюванні попереджувальної діяльності у сфері податків і зборів є внутрішня координація цієї діяльності у поєднанні з методами переконання, ідеологією створення оптимальних умов для профілактичної діяльності з боку громадськості та іншими заходами, здійснюваними спеціалізованими державними органами. Доведено, що навіть значне збільшення кількості проведених податкових перевірок не сприяє скороченню заборгованості та збільшенню обсягу надходжень податків і зборів до бюджетної системи України. До основних недоліків запобіжних заходів віднесено безпосередню спрямованість санкцій на наслідки вже вчиненого податкового правопорушення, не торкаючись при цьому причин вчинення цих діянь. Тим самим надаючи платнику податків можливість повторного вчинення податкового правопорушення, відбувшись лише сплатою пені та штрафів. Передбачено необхідність створення комплексу заходів запобігання, що включає в себе профілактику, припинення та запобігання податковим деліктам. Зроблено висновок, що попереджувальна діяльність має бути забезпечена, з одного боку, заходами державного примусу до осіб з девіантною поведінкою, з іншого – відповідальністю посадових осіб при виконанні ними своїх обов'язків, за суворе дотримання прав і законних інтересів громадян і організацій, що підпадають під сферу попереджувальної (профілактичної) діяльності. Правовий вплив безпосередньо на волю, свідомість, поведінку платників податків і зборів, запобігання вчиненню нових правопорушень, скорочення порушень законодавства про податки і збори за допомогою вдосконалення податкових відносин, правової регламентації запобіжних заходів, використання засобів переконання (профілактика, ідеологія, навчання, критика тощо), вивчення міжнародного досвіду попереджувальної роботи тощо є метою попередження податкових правопорушень.

Ключові слова: профілактика, правопорушення, податкові правопорушення, податкова злочинність, податки, збори, протиправна поведінка, відповідальність.

Постановка проблеми. Важливим напрямом діяльності Української держави є протидія правопорушенням, а також профілактика та запобігання протиправній поведінці громадян. Це пов'язано з тим, що забезпечення громадського порядку і громадської безпеки є одними із головних завдань державної політики України у сфері оподаткування та наповнення державного бюджету. «Лібералізація податкової системи з метою створення стимулів для підприємницької діяльності та пришвидшення економічного зростання» та «розробка

узгодженої концепції трансформації податкової системи України у поствоєнний період» стали основою Плану відбудови України [2].

На сучасному етапі здійснення цілеспрямованого удосконалення економічних реформ стає вирішальним і визначальним фактором розвитку України як незалежної та правової держави, а також цілеспрямованого ведення її бюджетно-податкової політики. Окрім того, удосконалення діяльності податкових органів у сфері податкового адміністрування спрямоване на забезпечення повного своєчасного

збору податків і зборів відповідно до чинного законодавства та за умови правильного застосування правових положень, що визначають режим стимулювання та заохочення законослухняних платників податків та необхідного контролю і покарання порушників податкової дисципліни. З огляду на це, податкове адміністрування являє собою інструмент, який, у підсумку, визначає успіх або неуспіх загальної бюджетно-податкової та економічної політики України. Цей інструмент буде дієвим за умови застосування усіх профілактичних заходів у сфері боротьби з правопорушеннями у сфері податків і зборів, які вкрай негативно впливають на стан економіки та життєдіяльності громадян України.

Стан дослідження проблеми. Окремі аспекти профілактики податкових правопорушень досліджували вітчизняні вчені-фінансисти, серед яких можна виокремити наукові доробки Л. Воронової, Р. Гаврилук, І. Гридчук, М. Кучерявенка, Т. Латковської, П. Пацурківського, В. Хошуляка, Н. Якимчук. Над проблемою юридичної, зокрема адміністративної відповідальності за ухилення від сплати податків працювали відомі вітчизняні вчені-адміністративісти, зокрема, Н. Бортник, Т. Карабін, М. Ковалів, С. Єсімов, І. Проць. Вагомим доробком у сфері профілактики адміністративних правопорушень у сфері податків і зборів є наукові праці І. Бабіна, І. Ковбаса, І. Комарницької, Т. Коломоєць, Ю. Подолян та ін.

Мета статті полягає у дослідженні питання профілактики, її ролі в системі заходів із запобігання правопорушень у сфері податків і зборів в Україні.

Виклад основного матеріалу. Попередження правопорушень у сфері податків і зборів є складним комплексом різноманітних заходів попереджувального характеру, що постійно вдосконалюється й оновлюється, які чинять правовий вплив на волю, свідомість і поведінку платника податків (платника зборів) [12, с. 145]. Найважливішим у правовому регулюванні попереджувальної діяльності у сфері податків і зборів є внутрішня координація цієї діяльності у поєднанні з методами переконання, ідеологією створення оптимальних умов для профілактичної діяльності з боку громадськості та іншими заходами, здійснюваними спеціалізованими державними органами.

Наразі як методи запобігання податковим правопорушенням податковими органами переважно використовуються заходи, спрямовані на

припинення податкових правопорушень. Однак, система попередження правопорушень законодавства у сфері податків і зборів неможлива і без ефективного застосування заходів культурно-виховного характеру, активного впливу на морально-психологічний стан платників податків, зміни негативного ставлення платників податків до податкової системи та податкових органів загалом.

Доведено, що навіть значне збільшення кількості проведених податкових перевірок не сприяє скороченню заборгованості та збільшенню обсягу надходжень податків і зборів до бюджетної системи України [7]. До основних недоліків запобіжних заходів можна віднести безпосередню спрямованість санкцій на наслідки вже вчиненого податкового правопорушення, не торкаючись при цьому причин вчинення цих діянь. Тим самим надаючи платнику податків можливість повторного вчинення податкового правопорушення, відбувшись лише сплатою пені та штрафів.

Передбачається необхідність створення комплексу заходів запобігання, що включає в себе профілактику, припинення та запобігання податковим делітам.

При цьому слід спиратися на всебічний аналіз причин вчинення податкових правопорушень та оцінці діяльності податкових органів.

Найважливішим напрямом профілактики податкових правопорушень можна вважати усунення прогалин податкового законодавства. Головним правовим джерелом запобігання податковим правопорушенням є Податковий кодекс України, оскільки він містить опис основних положень, на основі яких платник податків обчислює і сплачує податки і збори. Отже, чим точніше законодавство, тим менше податкових правопорушень буде скоєно. Для цього приймаються закони України, Положення, Інструкції, які уточнюють спірні або незрозумілі норми з Податкового кодексу України [10].

Удосконалення законодавства про податки і збори має здійснюватися в напрямку його максимально можливого спрощення, доступності змісту і легкості засвоєння. Адже суперечності та прогалини податкового законодавства сприяють породженню правового нігілізму серед платників податків, підвищують ймовірність вчинення ними нових податкових правопорушень і навіть злочинів.

З метою профілактики податкових правопорушень недостатньо довести до відома платників податків удосконалений нормативно-пра-

вовий акт, важливо забезпечити його однакове розуміння і застосування усіма суб'єктами права. Це можна забезпечити інформаційною діяльністю держави, а саме консультаційною роботою з боку державних структур та діяльністю ЗМІ, формуючи правильне ставлення до податкових обов'язків. Ефективним способом може стати метод заохочення сумлінних платників податків, що стимулює платників податків до сумліннішого виконання свого обов'язку зі сплати податків і зборів. Це може простежуватися в наданні пільг певним категоріям платників податків, у формі зниження адміністративного та податкового навантаження.

Найважливішою складовою діяльності із запобігання податковій злочинності є індивідуальна профілактика, що передбачає спільну діяльність правоохоронних і податкових органів у межах проведеної державою податкової політики з надання коригувального, виховного та профілактичного впливу на осіб, які вчиняють правопорушення і профілактичного впливу на осіб, які вчинили податкове правопорушення, та осіб, які неодноразово і систематично порушують податкове законодавство з використанням спеціальних методів профілактичного впливу (методу переконання, надання допомоги та примусу тощо).

Цілями попереджувальної діяльності в податковій сфері є зміцнення фінансових основ держави, профілактика, стимулювання належної поведінки учасників податкових правовідносин, скорочення видів неправомірної поведінки та їх кількості. При цьому підтримується точка зору тих учених-дослідників, які вважають, що «мета попереджувальної діяльності у сфері податків і зборів може залишатися незмінною, а напями попереджувальної діяльності можуть змінюватися залежно від різних умов та обставин» [11, с. 195].

Зауважимо, що з огляду на публічну природу податків, їхню роль у формуванні доходів бюджетів, усі заходи мають проводитися переважно в загальнодержавному масштабі. Діяльність із запобігання правопорушенням у сфері податків і зборів має здійснюватися як у частині подолання об'єктивно-негативних чинників у розвитку економіки України, так і суб'єктивного чинника – формування якостей сумлінного платника податків.

Політика Української держави у сфері податкового контролю виходить із того, що перевірка дотримання платниками податків податкового законодавства має слугувати двом цілям: гаран-

тувати належне функціонування системи самостійного визначення платниками податків своїх податкових зобов'язань і виявляти та розслідувати будь-які випадки податкових зловживань [3, с. 18]. Інакше кажучи, податкові органи при виконанні своїх обов'язків у сфері податкового контролю повинні допомагати і надавати інформаційне та інше сприяння сумлінним платникам податків, але для тих, хто схильний до податкових правопорушень, податкові перевірки повинні діяти як інструмент примусу і покарання.

В юридичній літературі наголошується, що головним завданням податкових перевірок є профілактика правопорушень. Крім профілактичної ролі податкові перевірки можуть відігравати і репресивну роль. Ретельні перевірки податкових декларацій можуть запобігти повторенню одних і тих самих помилок з боку платника податків [13, с. 152].

У розвинених західних країнах дедалі більшого поширення і дедалі більшої підтримки набуває точка зору, що «концентрація зусиль податкових органів на безпосередній боротьбі проти порушників податкової дисципліни малоперспективна і недостатньо ефективна» і що «необхідне перенесення уваги на використання заходів профілактичного характеру – реформування облікової роботи, зміцнення і вдосконалення механізмів превентивного контролю, виховання податкової етики та самодисципліни платників податків» [1, с. 44].

Радикальне покращення ситуації в цій сфері, як показує досвід передових розвинених європейських країн, досягається за рахунок забезпечення більшої рівності та справедливості в системі оподаткування, за рахунок загального спрощення податкової системи і застосовуваних методів оподаткування та звітності й у результаті зниження невиправдано високих ставок окремих податків, а також скорочення загального податкового тягаря населення [15, р. 155].

Як відомо, фіксація податкового правопорушення здійснюється в межах податкового контролю, за умови підбиття результатів податкових перевірок. У зв'язку з цим основою вдосконалення системи припинення аналізованих протиправних діянь повинна стати комплексна система підвищення ефективності податкового контролю [14, с. 192]. Деякі тенденції розвитку цієї системи вже намітилися в сучасній Україні. Виходячи з вищевикладеного, можна зробити висновок, що в сучасних умовах адекватна організація виявлення податкових правопорушень

можлива тільки при поєднанні форм та методів податкового контролю, передбачених Податковим кодексом України, та оперативних розшукових заходів.

У зв'язку з інтеграцією України у світове співтовариство, ратифікацією багатьох міжнародних документів, у тому числі щодо боротьби з міжнародною злочинністю, актуальним є застосування досвіду інших країн у боротьбі з податковими правопорушеннями. Особливо слід зазначити Конвенцію про взаємну адміністративну допомогу у податкових справах [8], відповідно до якої до кінця 2030 року має закінчитися формування стандарту про автоматичний обмін інформацією податковими органами більш як 90 країн.

Базовим документом, який перешкоджає організації злочинних схем мінімізації податків на міжнародному рівні є правила щодо перешкоджання ухилення від сплати податків GAAR (аббревіатура розшифровується як *General Anti-Avoidance Rules*). Крім того, в Україні використовується план BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*), рекомендований організацією економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) як сукупність заходів щодо запобігання несплаті податків. Цей план передбачає як формування національних систем протидії ухилення від сплати податків, так і схильє до міжнародного співробітництва в даній галузі, у тому числі шляхом укладання міжнародних угод про уникнення подвійного оподаткування.

Як слушно зазначив М. Кучерявенко, застосування норм міжнародних угод про уникнення подвійного оподаткування передбачає, що держава – джерело доходу не має відмовлятися від прав на оподаткування доходу лише з тієї причини, що такий дохід було отримано резидентом держави, з якою держава встановлює пільги при оподаткуванні цього доходу [9, с. 110].

Одним із напрямків удосконалення системи припинення податкових правопорушень мають стати також адекватні сучасній економічній та військовій обстановці зміни системи відповідальності за порушення податкового законодавства. Нагадаємо, що система оподаткування являє собою сукупність податків, зборів та інших обов'язкових платежів до бюджетів і внесків до державних цільових фондів, які справляються в установленому Податковим кодексом України порядку.

Дефініція податку закріплена у п. 6.1 ст. 6 ПК України, згідно якої це обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету або на

єдиний рахунок, що справляється з платників податку відповідно до даного Кодексу. Тоді як збір (плата, внесок) податковим законодавством визначено як обов'язковий платіж до відповідного бюджету або на єдиний рахунок, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій (п. 6.2 ст. 6 ПК України) [10].

За порушення норм податкового законодавства передбачено фінансову, адміністративну та кримінальну відповідальність.

Так, дослідження, проведене І. Гриджук показало, що закріплення норм про відповідальність за вчинення податкових правопорушень і у Податковому кодексі України та в Кодексі про адміністративні правопорушення України призводить до утворення подвійної відповідальності як організації, так її посадових осіб [5]. Крім того, складність також представляє й відмежування адміністративних податкових правопорушень від злочинів.

Реформування законодавства у зазначеному напрямку має стати важливим тенденцією, що сприяє притягненню до пропорційної відповідальності за вчинення протиправних податкових діянь, що підвищить законслухняність і зрештою – скоротить кількість вчинених податкових правопорушень та злочинів [4, с. 89].

Таким чином, можна сформулювати низку напрямів удосконалення системи розслідування податкових правопорушень:

- 1) прийняття підзаконного нормативного акта, що регулює порядок досудового розслідування податковими інспекціями, МВС чи спеціалізованим органом – Бюро економічної безпеки;
- 2) утворення спеціалізованого правоохоронного органу та наділення його повноваженнями щодо виявлення та припинення податкових правопорушень;
- 3) удосконалення системи професійної підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації кадрів боротьби з податковими правопорушеннями;
- 4) посилити відповідальність за податкові правопорушення та провести чітке розмежування між податковими, адміністративними та кримінальними правопорушеннями;
- 5) продовжувати впроваджувати ефективний світовий досвід боротьби з податковими правопорушеннями.

Держава від імені компетентних органів, безумовно, усвідомлює всю важливість організації належного правового захисту від податкових правопорушень. Кроки у цьому напрямку все ж таки робляться. Закінчилась епоха вільної «податкової оптимізації» підприємницької діяльності та почався період превалювання принципу економічної сутності (ub a e) над юридичною формою цієї діяльності незалежно від застосування платниками податків для прикриття будь-яких цивільно-правових дій або їх штучних комбінацій (так званих «податкових схем»).

При цьому глобальність проблеми потребує продовження формування ефективної системи виявлення та припинення протиправних податкових дій. Сприятливі тенденції не повинні обмежуватися заходами, що вже проводяться. Тільки постійне вдосконалення податкового, адміністративного та кримінального законодавства, удосконалення роботи контролюючих органів, а також методів профілактики правопорушень може забезпечити належний рівень захисту як окремої держави, так і світової спільноти від податкових зловживань, що завдають непоправної шкоди економіці України.

Висновки. Таким чином, ефективність запобігання правопорушенням у сфері податків і зборів повною мірою залежить від правового регулювання податкових відносин, дотримання учасниками податкових відносин приписів Податкового кодексу України і Кодексу про адміністративні правопорушення України, правових принципів, а також цілей і завдань попереджувальної діяльності. Найбільш важливим у правовому регулюванні попереджувальної діяльності у сфері податків і зборів є внутрішня координація цієї діяльності в поєднанні з методами переконання, ідеологією створення оптимальних умов для профілактичної діяльності з боку громадськості та іншими заходами, що здійснюються спеціалізованими державними органами.

Система попередження порушень законодавства у галузі податків і зборів неможлива без ефективного застосування заходів культурно-виховного характеру, активного впливу на морально-психологічний стан платників податків, зміни негативного ставлення платників податків до податкової системи та податкових органів.

Попереджувальна діяльність має бути забезпечена, з одного боку, заходами державного примусу до осіб з девіантною поведінкою,

з іншого – відповідальністю посадових осіб при виконанні ними своїх обов'язків, за суворе дотримання прав і законних інтересів громадян і організацій, що підпадають під сферу попереджувальної (профілактичної) діяльності. Правовий вплив безпосередньо на волю, свідомість, поведінку платників податків і зборів, запобігання вчиненню нових правопорушень, скорочення порушень законодавства про податки і збори за допомогою вдосконалення податкових відносин, правової регламентації запобіжних заходів, використання засобів переконання (профілактика, ідеологія, навчання, критика тощо), вивчення міжнародного досвіду попереджувальної роботи тощо є метою попередження податкових правопорушень.

Подальший розвиток податкової системи України та ефективне її функціонування залежать не тільки від розвитку системи податкового адміністрування та законодавчої бази, а й сумлінного ставлення платників податків до своїх обов'язків зі сплати податків і зборів. Адже значна частина платників податків допускає різні види податкових порушень через слабе знання всіх законодавчих актів і некоректне їх тлумачення, велику трудомісткість в підготовці необхідної податкової звітності та інших видів взаємодії з податковими органами. Для вирішення цих проблем передбачається здійснити цілий комплекс заходів, зокрема розроблення концепції створення комплексної системи податкової освіти громадян та участь у її реалізації, впровадження в практику роботи прогресивних форм і методів інформаційно-роз'яснювальної роботи з платниками податків з використанням сучасних технічних засобів, розробку концепції надання консультаційних послуг платникам податків. І головне: розвиток податкової системи України потребує вдосконалення контролю за сплатою податків і створення повноцінної системи запобігання податковим правопорушенням шляхом виявлення та усунення причин і умов, що сприяють їх вчиненню.

Список використаних джерел:

1. Андрущенко В. Л., Тучак Т. В. Морально-етичні імперативи податків та оподаткування (західна традиція). Київ: Алерта, 2013. 384 с.
2. Відбудова України. Проєкти Національних програм: податкова та бюджетна система. URL: <https://recovery.gov.ua/project/program/boost-business-environment>
3. Гаруст Ю. В. Організаційно-правові засади діяльності суб'єктів фінансової системи Укра-

- їни при здійсненні податкового контролю : монографія / Ю. В. Гаруст, О. М. Рєзнік. Суми : Сумський державний університет, 2016. 135 с.
4. Головка Н. І. Соціальна профілактика правопорушень: навч. посіб. К.: ДП «Видавничий дім «Персонал», 2017. 174 с.
 5. Гриджук І.А. Удосконалення механізму реалізації державної політики щодо здійснення податкового контролю. *Державне управління: удосконалення та розвиток*. 2018. № 11. <http://ekmair.ukma.edu.ua/bitstream/handle/123456789/17416/>
 6. Кодекс України про адміністративні правопорушення: Закон України від 07.12.1984р. №8073-Х. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10>.
 7. Комарницька І.І. Адміністративне право у профілактиці правопорушень у податковій сфері. *Аналітично-порівняльне правознавство*. URL: <https://app-journal.in.ua/wp-content/uploads/2022/12/50.pdf>
 8. Конвенція про взаємну адміністративну допомогу з податкових справ (укладена у м. Страсбурзі 25.01.1988) (зі зм. та доп. від 27.05.2010). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_325#Text
 9. Податкове право: Навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильнік та ін.; За ред. проф. М. П. Кучерявенка. К.: Юрінком Інтер, 2003. 400 с.
 10. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
 11. Ручкіна В. М. Формування податкової культури в Україні та аналіз її складових частин. *Економіка промисловості*. 2013. № 1–2 (61–62). С. 194–200.
 12. Сидорович О. Ю. Сутнісні характеристики податкової культури: інституціональний аспект. *Наукові праці НДФІ*. 2017. № 1 (78). С. 144–158.
 13. Толочко В. В. Профілактична діяльність органів Національної поліції України щодо забезпечення економічної безпеки. *Науковий вісник публічного та приватного права*. Вип. 6. Т. 2, 2018. С. 151–158.
 14. Щитвинчук І. Податковий контроль: напрями удосконалення. *ЖДТУ. Економічні науки*. 2015. № 2 (48). С. 190–193.
 15. Nerré B. Tax Culture as a Basic Concept for Tax Policy Advice. *Economic Analysis and Policy*. 2008. Vol. 38, № 1. P. 153–157.

Trynchuk Yu. The role of prevention in the system of preventive measures offenses in the field of taxes and fees in Ukraine

The article examines the concept of prevention and its role in the system of stopping crime in the field of taxes and fees in Ukraine. It has been established that advanced law enforcement in the sphere of taxes and collections is a complex of various approaches of a pre-chewing nature, which is gradually being updated and updated in order to create a legal influx into freedom, knowledge and behavior tax payer (tax payer). The most important thing in the legal regulation of pre-chewing activities in the field of taxes and fees is the internal coordination of these activities combined with the methods of conversion, the ideology of the creation of optimal minds s for preventive activities on the side of population and other approaches carried out by specialized government bodies. It has been concluded that the significant increase in the number of tax checks does not correspond to the short-term debt burden and the increased need for taxes and collections to reach the budgetary system of Ukraine. Before the main shortcomings of other approaches, the sanction has been directly imposed on the results of an already committed tax offense, without interfering with the reasons for the commission of these acts. Tim himself gives the tax payer the possibility of re-committing a tax offense, having lost the payment of penalties and fines. The need for a complex of prevention approaches has been transferred, which includes prevention, prevention and control of taxable torts. It has been established that the pre-chewing activity may be ensured, on the one hand, by the attacks of the sovereign Primus to individuals with deviant behavior, and on the other hand, by the variety of townspeople when they conquer their families. languages, for the protection of rights and legitimate interests of citizens and organizations that fall under in the field of pre-chewing (preventive) activities. The legal infusion of freedom, information, the behavior of paid taxes and fees, the initiation of new offenses, the rapid breakdown of the legislation on taxes and fees for the additional improvement of tax bills, legal regulation and side approaches, different ways of reconnection (prevention, ideology, science, criticism, etc.) the introduction of international investigation into chewing robots is also a method of preventing criminal offenses.

Key words: prevention, crime, tax crime, tax malpractice, taxes, collections, illegal behavior, compliance.