

М. О. Куц

аспірант

Класичного приватного університету

ПРАВОВИЙ ЗМІСТ ПОПЕРЕДЖУВАЛЬНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПОДАТКОВИХ ОРГАНІВ УКРАЇНИ

У статті автор зазначає, що попередження називається таким не тільки тому, що направлено на досягнення певних цілей, а й тому, що вимагає спеціальних знань, які необхідні для аналізу інформації, отриманої в ході моніторингу податкової сфери, і розробки комплексних планів перспективної роботи і реагування, реалізації та застосування заходів попередження окремих видів податкових правопорушень. Система попереджувальних заходів в податковій сфері повинна ґрунтуватися на організації, регулювання, закріплення чітких повноважень посадових осіб податкових органів, які здійснюють заходи попереджувального характеру.

Цілями попереджувальної діяльності в податковій сфері є правовий вплив на волю, свідомість, поведінку людей, запобігання вчиненню правопорушення, запобігання загрози суспільній і особистій безпеці, регулювання належної поведінки учасників податкових правовідносин. Запобіжні заходи здійснюються, в першу чергу, в профілактичних цілях, тобто мають профілактичну спрямованість.

Діяльність з попередження правопорушень в сфері податкових правовідносин, на нашу думку, повинна здійснюватися як в частині подолання об'єктивно-негативних факторів у розвитку національної економіки, так і суб'єктивного фактора для створення умов формування у населення психології сумлінного платника податків.

В частині побудови системи попереджувальної діяльності в сфері оподаткування ми пропонуємо виділяти такі стадії (етапи) як: профілактика, запобігання, припинення (виявлення і вжиття заходів шляхом реагування щодо вже здійснених податкових правопорушень). Профілактика податкових правопорушень повинна розглядатися, на наш погляд, як виявлення передумов до їх вчинення платниками податків з наміром здійснити протиправне публічним фінансовим інтересам держави порушення податкового законодавства України, яке слід ідентифікувати в установленому законом порядку і на яке в результаті такої ідентифікації слід впливати з виховною метою.

Попередження податкових правопорушень є виявленням та усуненням девіантної поведінки платника податків, встановлення осіб із соціальною установкою на порушення норм податкового законодавства України й асоціальною поведінкою відносно інтересів держави і суспільства та здійснення коригувального впливу на них.

Припинення ж реалізується в момент проведення податковими органами камеральної або документальної виїзної податкової перевірки, перевірки інформації і документів, що надійшли від різних суб'єктів до податкових органів з метою прийняття після виявлення такого правопорушення адекватних заходів по вже здійсненому податковим правопорушенням, можливості недопущення їх здійснення, а також настання шкідливих наслідків як для бюджету так і для платника податків.

Ключові слова: податковий контроль, перевірка, податковий орган, податки і збори, податкове законодавство, попередження, профілактика, протидія, податкове правопорушення.

Вступ. Податки є необхідною ланкою економічних відносин в суспільстві. Від їх своєчасного і повного надходження до Державного бюджету України залежить не тільки виконання соціально-економічних програм, але і благополуччя всієї держави.

Податкові правопорушення в Україні досить поширені явища, які суттєво перешкоджають проведенню соціально-економічних реформ і ставлять під загрозу інтереси фінансової безпеки держави. У зв'язку з цим, вивчення правової природи, юридичний аналіз елементів

складу податкових правопорушень дозволить знайти більш ефективні прийоми і способи протидії деструктивним проявам в сфері податків і зборів, визначити шляхи вдосконалення чинного податкового законодавства України і практики роботи ДПС України.

Постановка завдання. Визначити правовий зміст попереджувальної діяльності податкових органів України.

Результати. Традиційно попередження протиправних діянь, заборонених правовою нормою, розглядається з позицій кримінального законодавства. Нами досліджено великий обсяг наукових праць вчених в цій галузі знань і ми обстоюємо позицію, що є необхідним і важливим використовувати накопичений досвід кримінологів у попереджувальній діяльності податкових органів. Однак, податкові правопорушення мають свою правову специфіку. Правова конструкція податкового злочину виходить за рамки податкового законодавства, не дивлячись на наявність суміжних складів податкового правопорушення та злочину. Різноманіття видів податкових правопорушень та злочинів обумовлено зростанням «інтелектуальних» правопорушень у податковій сфері, юридичні конструкції яких вимагають розробку особливих запобіжних заходів. Очевидним є і брак певних методичних рекомендацій щодо організації профілактики цих злочинів податковими органами.

Держава в особі законодавчих і виконавчих органів влади систематично, аналізуючи практику застосування норм податкового законодавства, виявляє на кожному наступному етапі свого розвитку механізми і інструменти вдосконалення попереджувальної роботи щодо дотримання податкового законодавства.

В сучасних умовах проведення різноманітних реформ, в тому числі податкової, підвищується інтерес держави до питань вдосконалення податкового адміністрування і розширення його предмета.

У роботах вітчизняних юристів є цілий ряд положень й висновків методологічного порядку, які прямо або побічно стосуються попередження податкових правопорушень, а також проведено ряд теоретичних і прикладних досліджень, присвячених проблемам правозастосовчої діяльності державних органів, спрямованих на протидію податковим правопорушенням: С.В. Василенко, Л. К. Воронова, О. П. Гетманець, О. Л. Дмитрик, Л. М. Касьяненко, Ю. О. Костенко, І. Є. Криницький, М. П. Кучерявенко, О. А. Лукашев, О. М. Мінаєва, А. О. Монаєнко, А. А. Нечай,

О. П. Орлюк, О. В. Покатаєва, Н. Ю. Пришва, В. О. Рядінська, Л. А. Савченко, О. В. Солдатенко, Н. Я. Якимчук та ін.

Безсумнівно, роботи вищенаведених науковців зберігають велике теоретичне і практичне значення для розвитку вітчизняної теорії і практики з питань податкового контролю, попередження податкових правопорушень, однак, переважно вони були спрямовані на вивчення фінансової відповідальності за податкові правопорушення, податкового процесу, податкових процедур тощо. У той же час в сучасних умовах ринкових перетворень, податкових реформ, кризи світового соціуму розробка підвищених вимог до контролюючих органів, нових тенденцій в розвитку конфліктних відносин в сфері податків і зборів, необхідні нові дослідження.

Розробка науково обґрунтованої методології вивчення податкових правопорушень дозволить успішно вирішувати і прикладні аспекти їх попередження.

Серед основних податкових правопорушень, які виявляються під час проведення документальних перевірок податковими органами останнім часом, можна виділити наступні:

1. Безпідставне формування витрат та податкового кредиту внаслідок здійснення нереальних господарських операцій, а саме неможливість здійснення безпосереднім «контрагентом» та передуючими псевдопостачальниками реальної господарської діяльності та конкретної операції у зв'язку з: відсутністю у власності/користуванні будь-яких об'єктів оподаткування та не придбання будь-яких послуг (оренди приміщення, транспортних, комунальних послуг тощо), які б дозволяли провадити господарську діяльність; відсутністю реального джерела походження товарів; відсутністю за місцезнаходженням, з якого мало б проводитися систематичне ведення господарської діяльності; відсутністю або незначною кількістю персоналу, що не дозволяє провадити господарську діяльність; нарахуванням заробітної плати менше за мінімальну; відсутністю даних щодо зберігання і транспортування товару, виходячи із його фізичних характеристик і обсягу; інформацією про визначення «постачальників» «суб'єктами фіктивного підприємництва»; «учасниками транзитно-конвертаційних груп».

2. Не здійснення нарахувань податкових зобов'язань з ПДВ за рахунок не визначення частки використання податку на додану вартість за придбаними товарами/послугами та/або необоротними активами між оподатковуваними та неоподатковуваними операціями.

3. Невключення до доходу від усіх видів діяльності, сум кредиторської заборгованості щодо якої минув термін позовної давності.

4. Непідтвердження витрат та податкового кредиту документами податкового та бухгалтерського обліку.

5. Включення до складу податкового кредиту вартості товарів/послуг, що використані не в господарській діяльності.

Крім того, залучались до фінансування суб'єкти, які не сплачують податки з отриманих коштів (інститути спільного інвестування, якими управляють компанії з управління активами (КУА); використання житлово-будівельних (споживчих) кооперативів (кошти для здійснення будівництва надходять у вигляді пайових внесків); завищення собівартості об'єкта, що будується, за рахунок використання будівельних матеріалів невідомого походження.

Процес формування норм податкового законодавства виявив особливу актуальність правової регламентації фінансової відповідальності за вчинення податкових правопорушень, оскільки відбувається помітне зниження ефективності профілактичної діяльності податкових органів, що певною мірою є наслідком недостатньо опрацьованого і обґрунтованого вирішення деяких питань податкового права. Використання в попередженні цих правопорушень тільки фінансових санкцій (штрафів та пені) не завжди приносить очікуваного позитивного ефекту.

Правозастосовні заходи державно-правового впливу на осіб зобов'язаних виконувати за Конституцією та Податковим кодексом України свої обов'язки перед бюджетом є не що інше як врегульовані нормами податкового права правові форми і методи діяльності спеціально уповноважених на те органів влади та їх посадових осіб. До них слід віднести правові та неправові (організаційні) форми впливу. Правовою формою впливу є видання нормативно-правових актів, в тому числі актів тлумачення, актів застосування норм права. Право виконує свою соціальну функцію регулятора суспільних відносин лише в тих випадках, коли належним чином забезпечена його реалізація.

Серед неправових форм впливу можливо виділити наступні організаційні форми:

– здійснення організаційно-штатних дій: зі створення груп, основним напрямком діяльності яких буде попередження податкових правопорушень;

– розробка організаційно-технічних і тактичних заходів з вивчення і нейтралізації податкової деліктності, їх подальший аналіз, деталізація.

До неправових (організаційних) форм можна також віднести виявлення правопорушень у сфері податків і зборів, їх реєстрація, комп'ютерна обробка даних, аналіз, дослідження прийомів і способів здійснення правопорушень, дослідження деліктологічної ситуації і причин її виникнення, дослідження особистості, вивчення напрямків і тенденцій деліктності тощо. Важливим напрямком цієї діяльності має стати розробка рекомендацій та пропозицій, спрямованих на попередження податкових правопорушень.

Попередження є одним з універсальних правових заходів (засобів і способів) державного управління, за допомогою використання якого здійснюється правовий вплив на волю, свідомість, поведінку осіб в будь-якій сфері діяльності, в тому числі в сфері податкових правовідносин, що виникають між платниками податків (громадянами і юридичними особами) і державою.

За допомогою засобів попереджувальної діяльності регулюється і стимулюється належне поведінка учасників податкових правовідносин.

Цілями попереджувальної діяльності в податковій сфері є правовий вплив на волю, свідомість, поведінку людей, упередження правопорушення, запобігання загрози суспільній і особистій безпеці, регулювання належної поведінки учасників податкових правовідносин. Запобіжні заходи мають здійснюватися, в першу чергу, в профілактичних цілях, тобто мають профілактичну спрямованість.

Попередження в теорії права є комплексом заходів, що здійснюються спеціально уповноваженими на те суб'єктами виконавчої влади з метою недопущення протиправних явищ, формування у громадян свідомості діяти в рамках правової норми.

С.В. Василенко зазначає, що попередження податкових правопорушень передбачає, з одного боку, захист інтересів держави і суспільства загалом від нестабільності у сфері економіки, а з іншого – стабільність функціонування бюджетної системи [2, с. 45].

У своєму дослідженні А.Ю. Головін висловив свою думку щодо об'єкту попередження податкових правопорушень, до якого він відносить досить поширене соціально-психологічне ставлення індивідуума до проблем формування бюджету держави в цілому і негативне сприйняття платниками податків процесу оподаткування зокрема [3, с. 173].

У зв'язку з цим, в практичній площині діяльності податкових органів мають розроблятися й постійно вдосконалюватися заходи не тільки карального, а й запобіжного характеру.

У нашому розумінні, попередження податкових правопорушень являє собою складний комплекс різноманітних заходів попереджувального впливу, що постійно удосконалюється і оновлюється та має правові наслідки на волю, свідомість, поведінку платників податків, а також слугує запобіганню здійсненню нових податкових правопорушень у правозастосовній діяльності.

Для розробки ефективних пропозицій з питань попередження податкових правопорушень необхідно визначити предмет і об'єкт запобігання злочинам.

Акти чинного законодавства України не містять визначення поняття попередження податкових правопорушень. Цей факт є істотною прогалиною в податковому законодавстві України щодо питань здійснення попередження цих правопорушень.

С.П. Рабінович вважає, що до правоохоронюваних об'єктів належить суспільна мораль, зокрема, визнані особистістю і захищені державою норми і правила поведінки, що включають релігійні переконання та інші моральні правила, що сприяють духовному розвитку не тільки індивіда, але і громадянського суспільства в цілому [4, с. 173].

С.В. Василенко зазначає, що предметом попередження податкових правопорушень є правові норми, які регулюють відносини, що виникають між платниками податків і державою з питань формування у правовій свідомості особи добровільного виконання свого конституційного обов'язку, запобігання вчинення правопорушення. Об'єктом попередження податкових правопорушень є суспільні відносини, що виникають між платниками податків (фізичними та юридичними особами) і державою (в особі податкових та інших контролюючих органів) з питань формування у правовій свідомості особи добровільного виконання свого конституційного обов'язку, запобігання вчиненню правопорушення [2, с. 46].

Діяльність з попередження правопорушень в сфері податкових правовідносин, на нашу думку, повинна здійснюватися як в частині подолання об'єктивно-негативних факторів у розвитку національної економіки, так і суб'єктивного фактору для створення умов формування у населення психології сумлінного платника податків.

Певний вплив на збирання податків і зборів у державі здійснюють в будь-якому суспільстві й політичні процеси. Формування вертикальної структури влади з урахуванням її стабільності, як на рівні держави, так і на рівні територіальних громад, здійснює позитивний вплив на всі сторони життя суспільства і держави.

Важливим елементом, що характеризує попередження правопорушень у податковій сфері, є його мета. Знання того, на що саме попереджувальна діяльність в даному випадку, безумовно, є необхідним, оскільки дозволяє здійснювати осмислену цілеспрямовану боротьбу з податковими правопорушеннями. Загальною метою попередження вчинення податкових правопорушень є досягнення і подальше збереження тенденцій до їх скорочення.

Для досягнення цілей попереджувальної роботи в податковій сфері необхідно вирішити цілий ряд завдань, основною з яких є зміцнення фінансових основ держави. Це, в свою чергу, функціонування податкової системи України за принципом «зворотного зв'язку» на основі моніторингу реальної ситуації зі сплати податків (зборів), яке має передбачати виявлення, дослідження на основі аналізу і подальше усунення причин і умов, що сприяють вчиненню податкових правопорушень, відшкодування шкоди, завданої бюджетній сфері податковими правопорушеннями, виявлення платників податків, які є потенційно схильними до вчинення нових податкових правопорушень, передбачених нормами Податкового кодексу України.

У теорії права прийнято виділяти загальносоціальний (загальний для всієї національної економіки) і спеціальний (властивий предмету правового регулювання) вплив з метою попередження правопорушень. У нашому випадку до загальносоціальних заходів, що здійснюють позитивний вплив на сферу оподаткування, можна віднести: підвищення рівня і темпів розвитку виробництва (реального сектора економіки), зниження інфляції, стабілізація курсу національної валюти, збільшення доходів населення, більш ефективно використання бюджетних коштів. Що стосується загального попередження, то мова йде про те, що позитивний розвиток суспільства, вдосконалення його економічних, політичних соціальних та інших інститутів, духовний розвиток особи, усунення з життя суспільства кризових явищ і диспропорцій, що є передумовами формування серед фізичних осіб та юридичних осіб (їх посадових осіб) як платників податків певних позицій і морально-етичних стереотипів;

юридичне і культурне просвітництво серед громадян в своїй потенційній сукупності об'єктивно сприятиме попередженню податкових правопорушень.

Сукупність цих заходів відображає не тільки предмет податкового права, а й специфіку аналізованої попереджувальної діяльності податкових органів держави.

З огляду на тісний взаємозв'язок податкового права з іншими фінансово-правовими інститутами, необхідно поширити цілеспрямований вплив відповідними попереджувальними заходами на негативні процеси в сфері оподаткування.

О.І. Алексєєв відрізняє заходи попередження з огляду на масштаб застосування [1, с. 117]. Це може бути в нашому випадку, по-перше, загальнодержавні, – стосуються усіх груп платників податків в широкому розумінні цього слова, що проводяться органами влади, наділеними повноваженнями у сфері регулювання податкових правовідносин. По-друге, це заходи попередження, які стосуються певних галузей національної економіки, регіонів. По-третє, – це індивідуальні заходи, вжиті щодо конкретних суб'єктів податкового права, їх посадових осіб. Загальнодержавні заходи – це заходи попередження податкових правопорушень, що приймаються, як правило, у формі законів України парламентом, які діють на всій її території. Попереджувальні заходи, що відносяться до груп суб'єктів окремих галузей національної економіки, суб'єктів, розташованих на території окремих регіонів, можуть існувати у вигляді рішень представницьких органів місцевого самоврядування, наприклад, рішення певної місцевої ради щодо затвердження положення про податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.

На наш погляд, до спеціальних заходів попередження податкових правопорушень слід відносити ті з них, які спрямовані на стимулювання законної підприємницької діяльності, скорочення незаконного обігу готівки, що знаходиться в тіні, і незаконно вивезених за кордон капіталів, освітні заходи, створення відкритих електронних баз даних та реєстрів, пов'язаних із діяльністю контролюючого органу. Їх реалізація, безумовно, створить необхідні економічні передумови своєчасної та повної сплати платниками податків обов'язкових платежів.

У процесі трансформації державної податкової політики змінюється сукупність застосовуваних контролюючими органами держави заходів щодо використання наявних фінансових важе-

лів, націлених на стимулювання пріоритетних напрямків розвитку національної економіки і формування централізованих фондів коштів. Податкова політика як складова частина економічної і фінансової політики України визначається рівнем її економічного розвитку. За допомогою податків держава здійснює регулювання ринкової економіки, її соціальну орієнтацію. Надалі податкова політика повинна проводитися відповідно до принципів загальності, рівності, справедливості, пропорційності, зручності і рухливості оподаткування.

До таких заходів належить здійснене в Податковому кодексі України розмежування повноважень законодавчих органів влади, органів місцевого самоврядування в частині встановлення і введення загальнодержавних і місцевих податків і зборів. Чітке визначення меж їх компетенції в цих питаннях практично повністю виключає податкове свавілля, тобто можливість обтяження фізичних і юридичних осіб податковими обов'язками, не передбаченими чинним законодавством України.

До організаційно-управлінських заходів попередження податкових правопорушень слід віднести цільове планування чи координацію діяльності суб'єктів попереджувальної діяльності, узагальнення та аналіз першопричин, що сприяли вчиненню податкових правопорушень.

Підставами для здійснення таких заходів можуть бути, зокрема:

– наявність у податкового органу даних, які свідчать про можливі порушення платниками податків податкового законодавства України, і необхідність перевірки цих даних посадовими особами податкового органу. У цьому випадку повинні бути описані форма, характер і зміст передбачуваного податкового порушення;

– призначення документальної позапланової виїзної перевірки за матеріалами про порушення податкового законодавства, отриманими податковим органом від правоохоронних органів, які свідчать про вчинення податкового злочину;

– необхідність допомоги посадовим особам податкового органу, які проводять перевірку, у випадках перешкоджання їх законній діяльності платником податку, а також забезпечення заходів безпеки з метою захисту життя і здоров'я зазначених осіб при виконанні ними посадових обов'язків.

Об'єктивно в умовах проведеної реформи в податковій сфері в якості організаційних заходів могло б розглядатися створення на рівні регіональних органів певних структур, які б

сприяли проведенню централізованого податкового контролю з визначенням на рівні держави їх статусу, обсягу повноважень і чітких правил взаємодії з податковими органами.

На наш погляд, важливим заходом запобіжного характеру в податковій сфері є фінансова санкція. Фінансова санкція є мірою відповідальності за вчинення податкового правопорушення.

Так, відповідно до ч. 1 ст. 111 Податкового кодексу України за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, застосовуються такі види юридичної відповідальності: фінансова; адміністративна; кримінальна.

Відповідно ч. 2 ст. 111 цього ж Кодексу фінансова відповідальність за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства встановлюється та застосовується згідно з цим Кодексом та іншими законами. Фінансова відповідальність застосовується у вигляді штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та/або пені.

За своєю природою фінансова санкція є формою юридичної відповідальності, її застосування передбачає підсумкову оцінку протиправного (в порушенні податкового законодавства) діяння, за яке вона призначається як за податкове правопорушення. Фінансова санкція є заходом державного примусу, який використовується в сфері публічних фінансів. Фінансова санкція виконує три функції – штрафну (каральну), превентивно-виховну і правовідновлювальну. Метою карального впливу фінансової санкції є відплата, покарання правопорушника за здійснене ним протиправного діяння; виховного впливу – попередження податкових правопорушень; правовідновлювального впливу – компенсація втрат, понесених державою або територіальною громадою в результаті недоотримання податкових доходів до відповідного бюджету.

Соціальна функція фінансової відповідальності виражається в здійсненні загального попередження податкових правопорушень за допомогою спонукання суб'єктів податкового права до дотримання норм податкового законодавства та неповторення здійснення цих правопорушень через великі розміри штрафних санкцій. Реалізується ця функція в формі загального та індивідуального попередження здійснення фінансових правопорушень.

Загальне попередження має на меті запобігання, здійснення податкових правопорушень

усіма суб'єктами податкового права. Індивідуальне попередження спрямоване до індивідуально визначеного суб'єкта і проявляється в створенні з боку держави правового механізму запобігання вчиненню нових податкових правопорушень.

Правовим заходом індивідуального характеру можна назвати вжиті заходи, закріплені в у ст. 63 Податкового кодексу України, відповідно до якої облік платників податків ведеться з метою створення умов для здійснення контролюючими органами контролю за правильністю нарахування, своєчасністю і повнотою сплати податків, нарахованих фінансових санкцій, дотримання податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Взяттю на облік або реєстрації у контролюючих органах підлягають всі платники податків.

Взяття на облік у контролюючих органах юридичних осіб, їх відокремлених підрозділів, у тому числі юридичних осіб – нерезидентів, які відкривають рахунки у банках України, а також самозайнятих осіб здійснюється незалежно від наявності обов'язку щодо сплати того або іншого податку та збору.

З метою проведення податкового контролю платники податків підлягають реєстрації або взяттю на облік у контролюючих органах за місцезнаходженням юридичних осіб, відокремлених підрозділів юридичних осіб, місцем проживання особи (основне місце обліку), а також за місцем розташування (реєстрації) їх підрозділів, рухомого та нерухомого майна, об'єктів оподаткування або об'єктів, які пов'язані з оподаткуванням або через які провадиться діяльність (неосновне місце обліку).

Важлива роль у попередженні податкових правопорушень має відводитися статистичним методам вивчення податкової деліктності. Велика деліктологічна й кримінологічна значимість статистики полягає також в тому, що вона являє собою специфічну систему зворотного зв'язку.

Зокрема, статистичні матеріали дають підставу оцінити, наскільки глибоко був вивчений характер протиправного посягання на правопорядок в податковій сфері, адекватно зроблені прогностичні висновки, оптимально сплановані заходи їх протидії, наскільки ефективними ці заходи виявилися.

В якості основних статистичних методів можна назвати:

- 1) статистичне спостереження;

2) зведення і угруповання даних, отриманих при спостереженні за якісно певними ознаками;

3) статистичний кількісний аналіз зведених і згрупованих показників;

4) всебічний якісний аналіз статистичних матеріалів.

Статистичне спостереження як спосіб вивчення соціально-правових явищ закріплено у ст. 1 Закону України «Про державну статистику» від 17 вересня 1992 року № 2614-XII, відповідно до якої статистичне спостереження – планомірний, науково організований процес збирання даних щодо масових явищ та процесів, які відбуваються в економічній, соціальній та інших сферах життя України та її регіонів, шляхом їх реєстрації за спеціальною програмою, розробленою на основі статистичної методології.

Особливої актуальності набувають також питання інформаційного адміністрування та інформаційного забезпечення діяльності податкових органів у зв'язку з попередженням податкових правопорушень і надання стабільності доходів бюджетної системи.

Так, у рамках інтегрованої автоматизованої інформаційної системи ДПС передбачено розробку та впровадження системи «Податковий блок». Система призначена для виконання завдань, покладених на органи ДПС:

- інформування платників податків про їх податкові зобов'язання та надання роз'яснень податкового законодавства;

- податковий облік та реєстрація платників податків;

- прийом та обробка документів податкової звітності та облік платежів;

- перевірка податкової звітності на відповідність вимогам та нормам, встановленим законодавчими та нормативними актами України;

- застосування заходів із погашення податкового боргу у випадках порушення податкової дисципліни з боку платників податків;

- вирішення спірних питань щодо сум податкових донарахувань та податкового боргу тощо.

Створення системи «Податковий блок» передбачає впровадження чотирьох сегментів операційної діяльності податкової служби: реєстрація платників податків; обробка податкової звітності та платежів; облік платежів; податковий аудит.

Підсистеми, що створюються, не дублюють існуючу в ДПС функціональність, а шляхом використання сучасних інформаційних технологій (зокрема WEB – технологій) запрова-

джують удосконалені процеси адміністрування податків.

Підсистема «Реєстрація платників податків» відображає принцип отримання ДПС реєстраційних даних суб'єктів господарювання та зміни до них від уповноваженого органу з питань державної реєстрації, на який покладено функцію ведення Єдиного державного реєстру. Підсистема забезпечить спрощення процедури взяття на облік та реєстрації платників податків в органах ДПС, а також нові підходи щодо інформаційної взаємодії на базі електронного обміну інформацією з іншими органами державної виконавчої влади (Державною митною службою України, іншими міністерствами, відомствами) та отримання повних та точних даних щодо суб'єктів оподаткування (платників податків) та об'єктів оподаткування, що дозволить посилити податковий контроль. Запропоновані рішення дають можливість забезпечити органи ДПС актуальними реєстраційними даними платників податків.

Підсистема «Обробка податкової звітності та платежів» дозволить створити для платників податків та працівників органів ДПС зручні умови під час процесу декларування доходів. В першу чергу, це має бути досягнуто централізацією чітко регламентованих стандартизованих процедур при обробці податкової звітності платників податків, документів про сплату податків, зборів (обов'язкових платежів) та інших документів, що дозволить у подальшому запровадити можливість автоматичного заповнення податкових декларацій для платників податків через електронний кабінет.

Що стосується податкових правопорушень, то цю інформацію отримати дуже важко. Тим часом відкритість і офіційне розміщення інформації про податкову деліктність в засобах масової інформації та на сайтах в мережі Інтернет, на наш погляд, сприяли б не тільки прояву інтересу з боку науковців до даної проблеми, а й сприяли б підвищенню правосвідомості громадян. Найчастіше необхідність правового регулювання тих чи інших процесів, що протікають в суспільстві стихійно, з'являється саме в зв'язку з можливістю отримати економічно обґрунтовані дані, які свідчать про назрілу проблему.

Розуміючи важливість суб'єктивного фактору, можна сміливо стверджувати, що система попередження в податковій сфері неможлива і без ефективного застосування заходів культурно-виховного характеру, серйозного впливу

на морально-психологічний стан платників податків. Як одне з головних завдань, що має вирішуватися в даний час в процесі розвитку податкових органів, це зміна негативного ставлення платників податків до податкової системи та податкових органів.

Технічними є заходи щодо вдосконалення форм і методів податкового контролю, підвищення кваліфікації керівних кадрів платників податків та бухгалтерів, технічного переозброєння податкових органів.

Фінансові покарання не розглядаються податковими органами в якості запобіжних заходів щодо недопущення нових податкових правопорушень як й самими правопорушниками. У зв'язку з цим, ними не проводиться і робота з аналізу причин і умов, що сприяють здійсненню деліктної діяльності у податковій сфері.

В частині побудови системи попереджувальної діяльності в сфері оподаткування ми пропонуємо виділяти такі стадії (етапи) як: профілактика, запобігання, припинення (виявлення) і вжиття заходів шляхом реагування щодо вже здійснених податкових правопорушень). Профілактика податкових правопорушень повинна розглядатися, на наш погляд, як виявлення передумов до їх вчинення платниками податків з наміром здійснити протиправне публічним фінансовим інтересам держави порушення податкового законодавства України, яке слід ідентифікувати в установленому законом порядку і на яке в результаті такої ідентифікації слід впливати з виховною метою.

С.В. Василенко вважає попередження податкових правопорушень як виявлення та усунення девіантної поведінки платника податків, встановлення осіб із соціальною установкою на порушення норм податкового законодавства України й асоціальною поведінкою відносно інтересів держави і суспільства та здійснення коригувального впливу на них [2, с. 48].

Припинення ж реалізується в момент проведення податковими органами камеральної або документальної виїзної податкової перевірки, перевірки інформації і документів, що надійшли від різних суб'єктів до податкових органів з метою прийняття після виявлення такого правопорушення адекватних заходів по вже здійсненому податковим правопорушенням, можливості недопущення їх здійснення, а також настання шкідливих наслідків як для бюджету так і для платника податків.

До профілактичних заходів через призму порушень податкового законодавства слід від-

нести використання ЗМІ для роз'яснення положень податкового законодавства України, прав і обов'язків податкових органів, формування шанобливого ставлення у громадян до їх діяльності, розвиток податкової та правової культури шляхом виховання законослухняного платника податків, починаючи із шкільної парти, здійснення відповідної взаємодії з державними органами та громадськими об'єднаннями, розробка пропозицій щодо усунення причин і умов, що сприяють вчиненню передбачених Податковим кодексом України видів податкових правопорушень, розвиток системи державного та незалежного фінансового контролю.

У зв'язку з тим, що механізм застосування передбачених законодавством України заходів обмежувального, попереджувального і профілактичного характеру в діяльності податкових органів не врегульовано і законодавчо не регламентований, з огляду на вкрай невідале законодавче визначення даного права податкових органів, то результати податкових перевірок із застосуванням заходів обмежувального, попереджувального і профілактичного характеру, а також санкцій, спрямованих на недопущення та (або) ліквідацію наслідків, викликаних порушенням юридичними і фізичними особами обов'язкових вимог з метою припинення фактів порушення податкового законодавства України, будуть поставлені під сумнів, а можливість проведення такого роду перевірок буде предметом постійних публічно-правових спорів.

Податкові органи на місцях безпосередньо контактують з платниками податків при здійсненні різного виду контролю як: взяття облік, поточний і наступний контроль (камеральні та фактичні документальні перевірки), а також інші види контролю. При реалізації контрольних повноважень податковими органами мають вживатися заходи попереджувального характеру. У зв'язку з чим, постає питання про необхідність розробки механізму та порядку чіткої регламентації діяльності податкових органів щодо попередження податкових правопорушень.

Очевидним в даний час є те, що найбільш успішним способом боротьби з податковими правопорушеннями є їх профілактика та попередження. Профілактика та попередження податкових правопорушень передбачає розробку комплексу заходів правового, соціального, організаційного, тактичного характеру.

Попередження називається таким не тільки тому, що направлено на досягнення певних

цілей, а й тому, що вимагає спеціальних знань, які необхідні для аналізу інформації, отриманої в ході моніторингу податкової сфери, і розробки комплексних планів перспективної роботи і реагування, реалізації та застосування заходів попередження окремих видів податкових правопорушень. Система попереджувальних заходів в податковій сфері повинна ґрунтуватися на організації, регулювання, закріплення чітких повноважень посадових осіб податкових органів, які здійснюють заходи попереджувального характеру.

Висновок. Підводячи підсумок цілей і завдань попереджувальної діяльності в податковій сфері, її змісту і заходів, що вживаються державою та її структурами з різних напрямків ми прийшли до висновку про важливість проведення комплексної роботи в податковій сфері в питаннях її зміцнення як основного фактору підвищення податкової дисципліни серед суб'єктів податкового права.

Правовий зміст попереджувальної діяльності в сфері податків і зборів полягає в організації контрольної, наглядової, аналітичної, інформаційно-статистичної та іншої діяльності податкових органів і повинна бути спрямована на

своєчасне і повне надходження до державного бюджету загальнодержавних податків і зборів та відповідно виконання конституційного обов'язку платниками податків щодо їх сплати.

Попередження здійснення податкових правопорушень має здійснюватися на різних рівнях і в декількох напрямках. З огляду на публічну природу податків, їх роль у формуванні доходів бюджетів, спеціальні профілактичні заходи повинні проводитися переважно в загальнодержавному масштабі.

Список використаної літератури:

1. Алексеев А.И. Криминология: Курс лекций. – М.: ЩИТ-М. 1998. 320 с.
2. Василенко С. В. Удосконалення чинного податкового законодавства України в частині попередження податкових правопорушень. Прикарпатський юридичний вісник. 2019. № 1. С. 44–48.
3. Головин А.Ю. Налоговый контроль как инструмент предупреждения налоговых правонарушений. Монография. М., 2005. 280 с.
4. Рабінович С. Суспільна мораль як предмет етики й юриспруденції // *Право України*. 2011. № 8. С. 172-175.

Kuts M. O. The legal content of the tax authorities warning activity in Ukraine

The author notes in the article that the warning is called so not only because it is aimed at achieving certain goals, but also because it requires special knowledge necessary to analyze the information obtained during the monitoring of the tax sphere and develop comprehensive plans for future work and response. , implementation and application of measures to prevent certain types of tax offenses. The system of preventive measures in the tax sphere should be based on the organization, regulation, consolidation of clear powers of officials of tax authorities that carry out preventive measures.

The objectives of preventive activities in the tax sphere are the legal impact on the will, consciousness, behavior of people, prevention of crime, prevention of threats to public and personal security, regulation of proper behavior of participants in tax relations. Precautionary measures are carried out, primarily, for preventive purposes, ie have a preventive focus.

In our opinion, crime prevention activities in the field of tax relations should be carried out both in terms of overcoming objectively negative factors in the development of the national economy and the subjective factor to create conditions for the formation of a conscientious taxpayer psychology.

In terms of building a system of preventive activities in the field of taxation, we propose to distinguish such stages (stages) as: prevention, prevention, termination (detection and taking measures by responding to already committed tax offenses). Prevention of tax offenses should be considered, in our opinion, as identifying the preconditions for their commission by taxpayers with the intention to commit illegal public financial interests violation of tax legislation of Ukraine, which should be identified in the manner prescribed by law and which as a result of such identification should be influenced for educational purposes. .

Prevention of tax offenses is the detection and elimination of deviant behavior of the taxpayer, the establishment of persons with a social attitude to violate the tax legislation of Ukraine and antisocial behavior in the interests of state and society and the implementation of corrective action on them.

Termination is implemented at the time of the tax authorities in-house or documentary on-site tax audit, verification of information and documents received from various entities to the tax authorities in order to take after the detection of such an offense adequate measures for already committed tax offenses, the possibility of preventing their implementation, as well as the occurrence of harmful consequences for both the budget and the taxpayer.

Key words: tax control, inspection, tax authority, taxes and fees, tax legislation, prevention, counteraction, tax offense.