

УДК 343.3

DOI <https://doi.org/10.32782/pdu.2023.4.54>

А. В. Ткаченко

кандидат юридичних наук,
доцент факультету №2 кафедри кримінально-правових дисциплін
Криворізького навчально-наукового інституту
Донецького державного університету внутрішніх справ,
суддя Саксаганського районного суду міста Кривого Рогу
Дніпропетровської області
ORCID ID: 0009-0005-7436-5728

ШЛЯХИ ЗАПОБІГАННЯ ПРАВОПОРУШЕННЯМ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ, ЯК ОДИН ІЗ ВИКЛИКІВ СЬОГОДЕННЯ ДЛЯ ПРАВОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ

Написання наукової статті присвячено дослідженню особливостей запобігання правопорушенням у сфері оподаткування та зборів. Як результат, встановлено, що податки і збори відіграють важливу роль у фінансовій системі будь-якої країни, забезпечуючи ресурси для виконання державних функцій в частині розвитку інфраструктури та реалізації соціальних програм. З метою реалізації цього законодавцем встановлена адміністративна та кримінальна відповідальності, які стали важливим інструментом боротьби з податковими правопорушеннями, де перший вид відповідальності передбачає штрафи, пені та інші санкції за невиконання податкових зобов'язань, а другий – штрафи, позбавлення права обіймати певні посади або займатися певною діяльністю щодо тих, хто свідомо порушує податкове законодавство, зокрема тих, хто бере участь у незаконних операціях, пов'язаних з ухиленням від сплати податків та зборів. Поряд з цим, проведено детальне дослідження особливостей запобігання кримінальним правопорушенням у сфері податків і зборів, що обумовлено необхідністю підвищення рівня обізнаності громадян та підприємців щодо податкових правил, обов'язків та наслідків, які викликані їх невиконанням. Окрім цього аргументовано, що не менш важливим є запровадження механізму моніторингу та перевірки дотримання податкового законодавства, що передбачає створення системи аудиту й розслідування податкових правопорушень з використанням сучасних інформаційних технологій, метою якого є їх своєчасне виявлення та реагування на них. Автором зазначається, що встановлення суворих санкцій за порушення податкового законодавства також є важливим елементом попередження, де система штрафів і пені може виступати превентивним заходом і стримуючим фактором для потенційних порушників. Проте першочерговим залишається дотримання принципу справедливості і прозорості у застосуванні визначених санкцій, задля унеможливлення надмірного тиску на платників податків і зборів. Тому небезпідставним є висновок про те, що співпраця між органами влади, такими як податкові, правоохоронні та судові, є дуже важливою для запобігання та припинення порушень податкового законодавства, адже шляхом взаємного обміну інформацією та координацією дій забезпечується ефективне реагування держави на порушення податкового законодавства та притягнення винних до відповідальності. Відтак, запобігання порушенням законодавства у сфері оподаткування є важливим фактором забезпечення фінансової стабільності держави та сприяння її економічному розвитку.

Ключові слова: податки і збори, платники податків, підприємства, запобігання правопорушенням, правопорушення, юридична відповідальність.

Актуальність теми та постановка проблеми. Сучасна світова економіка кожного дня стикається з багатьма викли-

ками, до яких слід зокрема віднести корумпованість, шахрайство, необґрунтоване скорочення бюджетних коштів, що унеможлиблює їх справедливий розподіл. У зв'язку з цим першочерговим для нашої

держави є реалізація політики запобігання виникненню заборгованості зі сплати податків і зборів, що окрім національної правової системи стало пріоритетним завданням і для міжнародних організацій. Такі дії виступають гарантією фінансової стійкості функціонування держави, зокрема і в умовах воєнного стану. Через це належний збір податків є основою для забезпечення фіскальної дисципліни та розвитку сфер, що сприяють економічному зростанню країни, таких як соціальні програми, інфраструктура та освіта. Неспроможність ефективно запобігати кримінальним правопорушенням у цих сферах може завдати значних фінансових збитків державі та негативно вплинути на рівень життя населення. Крім того, неефективне запобігання деліктній поведінці у податковій та митній сферах може призвести до зростання корупції, що знижує рівень довіри громадян до влади, ставлять під загрозу розвиток бізнесу та порушує ринкову конкуренцію. У цьому контексті запобігання кримінальним правопорушенням у податковій та митній системах є важливим інструментом боротьби з детермінантами, які обмовлюють злочинність у визначеній сфері.

Аналіз стану наукових досліджень.

Принагідно зауважити, що питанню дослідження проблем пов'язаних із запобіганням правопорушенням у сфері оподаткування та зборів не приділялося достатньої уваги, однак окремі аспекти досліджувались у наукових доробках таких авторів, як: Андрушко П., Бажанов М., Бандурка О., Баулін Ю., Бех Г., Борисов В., Будько З., Давтян Л., Дмитрик О., Дудоров О., Кобильнік Д., Лисенко В., Марушев А., Павлюх О., Понікарпов В., Попова С., Степанюк О., Хавронюк М. та інші.

Метою наукового дослідження є проведення комплексного аналізу особливостей застосування заходів профілактичного характеру у сфері податків і зборів на території України.

Виклад основного матеріалу.

Невід'ємною частиною функціонування економічної стабільності кожної країни є наявність дієвої податкової системи, де саме податки є важливою складовою державного бюджету. Тобто вони виступа-

ють своєрідним важелем, за допомогою якого держава регулює соціально-економічні процеси в суспільстві. У зв'язку з цим законодавцем встановлено юридичну відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів). З цього вбачається, що в Україні діє розгалужена система нормативно-правових актів, укладання яких гарантує вплив на попередження правопорушенням у сфері податків та зборів, до яких слід віднести: Конституцію України [1], Податковий кодекс України [2], Наказ ДФС України «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо порядку взаємодії між підрозділами органів державної фіскальної служби під час організації, проведення та реалізації матеріалів перевірок платників податків» від 31.07.2014 № 22 [3], Положення про Департамент захисту економіки Національної поліції України, що затверджене Наказом Національної поліції України від 07 листопада 2015 р. № 81 [4], Кодекс України про адміністративні правопорушення [5], Кримінальний кодекс України [6] тощо.

У межах наукового дослідження варто звернути увагу на статтю 41 Податкового кодексу України, яка визначає категорії органів управління у сфері оподаткування. Так, перша категорія органів - це органи, що забезпечують контроль за дотриманням законодавства з питань оподаткування, збору єдиного внеску та реалізують державну податкову політику, до яких належить Державна податкова служба. Другий - митні органи, які забезпечують сплату мита, акцизного збору, ПДВ та інших податків і зборів, пов'язаних з імпортом, експортом та переміщенням товарів через митний кордон України [2].

Водночас забезпечення реалізації правової моделі податкових правовідносин досягається шляхом застосування поширених у правовій системі заходів адміністративного впливу до яких належать ті, які передбачені статтями 163-1 «Порушення порядку ведення податкового обліку, надання аудиторських висновків», 163-2 «Неподання або несвоєчасне подання платіжних доручень на перерахування належних до сплати податків та зборів (обов'язкових платежів)», 163-3

«Невиконання законних вимог посадових осіб податкових органів» Кодексу України про адміністративні правопорушення [5]. Мета їх застосування – це привести реальну поведінку платника податків при виконанні податкових зобов'язань у відповідність до правової моделі. Якщо поведінка відхиляється від такої моделі у сфері оподаткування та митної справи, серія заходів адміністративного впливу має привести таку поведінку до відповідності. Відзначимо, що як показує практика за більшість порушень податкового законодавства до адміністративної відповідальності притягаються керівники, а іноді й бухгалтери. Адміністративна відповідальність передбачає накладення штрафів, пені та інших санкцій у разі невиконання податкових зобов'язань [7, с. 364]. Що стосується притягнення суб'єкта до кримінальної відповідальності, то згідно з юридичною практикою його поведінка повинна містити ознаки складу відповідного кримінального правопорушення. Іншими словами при застосуванні закону слід орієнтуватися на загальну характеристику вчиненого кримінального правопорушення і дати йому правову оцінку, тобто визнавати діяння вчиненим. Відповідно до п. 109.1 ст. 109 Податкового кодексу України податкові правопорушення вчиняються платниками податків (у тому числі прирівняними до них особами), контролюючими органами та/або їх посадовими (службовими) особами, а також іншими суб'єктами у випадках, прямо визначених Податкового кодексу України [2].

Слід підкреслити, що ознаками податкового правопорушення є суспільна небезпека діяння, виражена протиправність діяння, вчинення суб'єктом кримінального правопорушення, як результат умислу (волевиявлення) останнього, а також притягнення його до кримінальної відповідальності. Вбачається, що найнебезпечнішою ознакою кримінально-правової характеристики будь-якого кримінального правопорушення є об'єктивна сторона, яка є зовнішньою ознакою кримінального правопорушення, визначеною у нормах Кримінального кодексу України [10, с. 129]. Відповідно об'єктивна сто-

рона кримінального правопорушення, передбаченого ст. 212 Кримінального кодексу України, характеризується наявністю трьох обов'язкових ознак: - діяння у вигляді ухилення від сплати податку, збору (обов'язкового платежу); - наслідки у вигляді фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у великих розмірах; - безпосередній, прямий причинний зв'язок між зазначеним діянням та наслідками. У найбільш загальному вигляді ухилення від сплати податків можна визначити як сукупність діянь особи (фізичної чи юридичної), незалежно від того, чи є вона суб'єктом підприємницької діяльності чи ні, яка умисно не сплачує податки чи збори (обов'язкові платежі), порушуючи норми чинного законодавства [6].

Якщо суспільно небезпечні наслідки ненадходження коштів до бюджету або державного цільового фонду були спричинені не протиправними діями платника податків вчиненими умисно, а недбалістю, наприклад, працівника банківської установи або іншої особи, яка належним чином не перерахувала кошти, через власну неухважність, то склад кримінального правопорушення, передбачений ст. 212 Кримінального кодексу України, відсутній [11, с. 117].

Через це, однією з головних особливостей протидії правопорушенням у цій сфері є підвищення обізнаності та навчання громадян і бізнесу щодо податкових правил та обов'язків, що може реалізуватись за рахунок широкого доступу до інформації про податкові правила та процедури, соціальну рекламу у ЗМІ про необхідність та важливість оподаткування для держави, а також про можливі наслідки недотримання законодавства, шляхом організації регулярних освітніх заходів, таких як навчальні семінари та вебінари для фізичних та юридичних осіб [8, с. 330].

Нагальним залишається питання про створення дієвих механізмів моніторингу та перевірки дотримання податкового законодавства. Тому національні податкові органи повинні мати достатні ресурси та експертів для проведення перевірок із подальшим розслідування фактів порушень податкового законодав-

ства [9]. Посилення автоматизації проведення аналізу звітної інформації у обраному напрямку, значно полегшить процес управління, виявлення та фіксації правопорушень у досліджуваній сфері. Однією з таких систем є «Вибір об'єкта» - автоматизована інформаційно-аналітична система виявлення платників податків, які ухиляються від сплати податкових зобов'язань. Ця система дає змогу виявляти суб'єктів, які своїми діями порушують податкове законодавство та протиправність в цілому. Впровадження цієї системи дозволяє ефективно виявляти фіктивні суб'єкти господарювання, порушення податкової дисципліни, несвоєчасну та неповну сплату податків, використання валютних рахунків для незаконних операцій і тих, хто займається тінговою діяльністю.

Однак не будемо забувати про доцільність дотримання балансу між правами та обов'язками суб'єктів податку, що є умовою ефективного функціонування фіскальної системи та прийняття відповідних рішень щодо адміністрування податків у кожному конкретному випадку.

З одного боку, обережність у захисті прав платників податків може перешкоджати збору податків, необхідних для державних фінансів. Тому для забезпечення цього важливо знайти золоту середину, яка враховує інтереси обох сторін.

З іншого, у разі збільшення відповідних повноважень податкових органів, значно ускладниться введення господарської та комерційної діяльності платників податків. Для унеможливлення таких наслідків варто забезпечити розумне співвідношення між правами платників податків та повноваженнями податкових органів, що впливає на сприйняття суспільством справедливості податкової системи.

Не менш важливу превентивну роль має система штрафів та пені, стримуючи потенційних порушників. Однак важливо забезпечити справедливість і прозорість у застосуванні штрафних санкцій, щоб уникнути цілеспрямованого тиску на платників податків щодо дотримання податкових зобов'язань. Крім того, успішне запобігання податковим правопорушенням та притягнення до відповідальності за них вимагає співпраці між державними орга-

нами, такими як податкові органи, інші правоохоронні органи та судова влада [12, с. 715-716].

Основним принципом, яким слід керуватися при вдосконаленні більшості положень Податкового кодексу України, особливо тих, що стосуються податкового контролю, є забезпечення якісного результату щодо реалізації прозорості функціонування національної податкової системи. Не будемо забувати про боротьбу з так званими «фірмами-одноденками», функціонування яких призводить до значних втрат державного бюджету, що могли б бути спрямовані на охорону здоров'я, освіту та інші соціальних благ, оскільки діяльність таких компаній сприяє нелегальному обігу готівки.

Тож, у структурах податкових органів України слід створити базу даних, що містить інформацію про втрачені (викрадені) або недійсні паспорти померлих чи безвісти зниклих осіб, відмовляти у реєстрації на таких осіб суб'єктів господарювання, спростити процедуру банкрутства, вирішити питання про зняття юридичних осіб (фізичних осіб-підприємців) з обліку, якщо вони протягом року не здійснювали господарської діяльності (не подавали звітність).

Аналізуючи запобігання податковим кримінальним правопорушенням, слід ретельно дослідити взаємозв'язок між ними та корупційними діями посадових осіб контролюючих органів, адже дослідження показують, що наявність широких повноважень у сфері контролю створює сприятливі умови для корупції. Вкрай важливо зосередитися на підвищенні ефективності та розробці спеціальних заходів, спрямованих на боротьбу з корупцією в податкових органах. На думку багатьох дослідників, покращенню ситуації у боротьбі з корупцією в податковій сфері сприяли кілька факторів. Серед них - запровадження процедури декларування майна, доходів, витрат і зобов'язань фінансового характеру посадовців та членів їхніх сімей; автоматизацію процесів податкового менеджменту та адміністрування податків; покращення функціонування електронних сервісів для зменшення особистого контакту між платниками подат-

ків та посадовими особами органів влади; посилення внутрішньої мотивації посадовців до дотримання законодавства; підвищення фінансової грамотності платників податків; підвищення рівня обізнаності громадськості та інше [12, с. 717-718].

Висновки. Таким чином, важливим елементом підтримки ефективної фіскальної системи і стабільного економічного розвитку нашої країни є профілактика правопорушень в сфері оподаткування. Досягнення цієї мети потребує підвищення обізнаності населення та бізнесу, встановлення ефективного контролю за дотриманням податкового законодавства, запровадження жорстких санкцій та забезпечення співпраці між державними органами, а також автоматизації системи формування звітної документації шлях використання сучасних комп'ютерних систем. Ці заходи сприятимуть створенню справедливої та ефективної податкової системи, яка забезпечить фінансову стабільність держави та сприятиме її розвитку.

Список використаної літератури:

1. Конституція України : Закон від 28.06.1996 № 254к/96-ВР. База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 22.04.2023).
2. Податковий кодекс України : Кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI : станом на 8 лют. 2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 22.04.2023).
3. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо порядку взаємодії між підрозділами органів державної фіскальної служби при організації, проведенні та реалізації матеріалів перевірок платників податків: Наказ ДФС України від 31.07.2014 No 22 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0022872-14#Text>. (дата звернення: 22.04.2023).
4. Про затвердження Положення про Департамент захисту економіки Національної поліції України: Наказ Національної поліції України від 07.11.2015 р. № 81. Офіційний сайт Національної поліції України. URL: <http://www.npu.gov.ua/uk/publish/article/1813727> (дата звернення: 22.04.2023).
5. Кодекс України про адміністративні правопорушення: Закон від 07.12.1984 No 8073-X. Відомості Верховної Ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10#Text> (дата звернення: 22.04.2023).
6. Кримінальний кодекс України: Закон від 05.04.2001 No 2341-III. Відомості Верховної Ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14#Text> (дата звернення: 22.04.2023).
7. Теремецький В. І. Поняття, сутність та ознаки адміністративної відповідальності за правопорушення у сфері оподаткування. *Науковий вісник Дніпропетровського державного університету внутрішніх справ*. 2012. № 1 (58). С. 346.
8. Мельник М.І., Лещух І.В. Податковий контроль в Україні: проблеми та пріоритети підвищення ефективності: монографія. Львів: ДУ «Інститут регіональних досліджень ім. М.І. Долішнього НАН України», 2015. 330 с.
9. Новак В. Дотримання законодавства платниками податків та економічне відновлення України. Центр Разумкова, Український парламентський інститут. 2023. 71 с. URL: <https://www.kcl.ac.uk/kri/assets/taxpayer-compliance-and-ukraines-recovery-ukrainian-2023.06.01.pdf>.
10. Вітко О.Ю. Родовий об'єкт кримінальних правопорушень в сфері фінансової системи. *DICTUM FACTUM*. 2021. No 2(10). С. 127-136.
11. Людвік В. Д. Про причини злочинів, що посягають на встановлений порядок використання бюджетних коштів. *Вісник кримінального судочинства*. 2017. № 3. С. 115-120
12. Тютченко С. Аналіз інструментів забезпечення економічної безпеки підприємств. *Науковий вісник Дніпропетровського державного університету внутрішніх справ*. 2021. Спец. вип. № 2 (115). С. 713-720

Tkachenko A. V. Ways to prevent tax offenses as one of the current challenges for the legal system of Ukraine

The article is devoted to the study of the peculiarities of preventing criminal offenses in the field of taxes. As a result, it is established that taxes and fees play an important role in the financial system of the country in the country's financial system, providing financial

resources for the performance of government functions, infrastructure development and social programs. An effective tax system affects the financial stability of the state and contributes to economic development. At the same time, the paper determines that administrative and criminal liability are important aspects of combating tax offenses. Administrative liability includes fines, penalties and other sanctions for failure to fulfill tax obligations. Criminal liability pursues those who deliberately violate tax laws, in particular those who engage in illegal transactions related to tax evasion or tax liabilities. As part of the research, a detailed study of the peculiarities of preventing criminal offenses in the field of taxes and fees. First of all, it is necessary to raise awareness of citizens and entrepreneurs about tax rules and obligations. It is proved that conscious fulfillment of tax obligations is facilitated by the possibility of wide access to information on tax rules and the consequences of such actions. Another effective measure is the introduction of a mechanism for monitoring and verifying compliance with tax legislation, which provides for the creation of a system for auditing and investigating tax violations using modern information technologies, with the aim of timely detection of violations and response to them. The author notes that the establishment of strict sanctions for violations of tax legislation is also an important element of prevention. The system of fines and penalties can act as a preventive measure and a deterrent to potential violators. However, it is important to adhere to the principle of fairness and transparency in the application of certain sanctions to avoid excessive pressure on taxpayers. Cooperation between the national authorities, such as tax, law enforcement and judicial authorities, has proven to be very important in preventing and suppressing tax violations. In this regard, through the mutual exchange of information and coordination of actions, an effective response to tax violations and bringing the perpetrators to justice is ensured. Therefore, prevention of violations of the legislation on taxes and fees is an important factor in ensuring the financial stability of the state and promoting its economic development.

Key words: *taxes and duties, taxpayers, enterprises, prevention of offenses, offenses, legal liability.*