

УДК 342.9

DOI <https://doi.org/10.24144/2788-6018.2023.05.133>

ПРОФІЛАКТИКА ПРАВОПОРУШЕНЬ У СФЕРІ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ В УКРАЇНІ: ОСОБЛИВОСТІ, ТЕНДЕНЦІЇ, ЗАВДАННЯ

Тринчук Ю.В.,

здобувач 4 курсу ступеня доктора філософії

юридичного факультету ДУІТ

ORCID ID: <https://orcid.org/0009-0008-8927-8477>

Тринчук Ю.В. Профілактика правопорушень у сфері податків і зборів в Україні: особливості, тенденції, завдання.

У статті досліджено проблеми профілактики правопорушень у сфері податків і зборів. Зазначено, що правопорушення у сфері оподаткування вкрай негативно впливають на соціально-економічний розвиток суспільства. Ухилення від сплати податків істотно зменшує плановані результати розвитку Української держави. Це зумовлює необхідність вжиття жорстких заходів протидії значеним діям, оскільки стійкі тенденції протягом останніх років вказують на доволі високу частку правопорушень, скоєних у сфері податкового права. Порухення податкового законодавства переважно пов'язані з порядком обчислення і сплати найбільших податків до державного та місцевого бюджетів. При цьому, важливим елементом правового забезпечення стабільного функціонування економіки є застосування засобів правового впливу, спрямованих на усунення порушення податкового законодавства та притягнення винних до юридичної відповідальності. У цьому мабуть найважливішою функцією юридичної відповідальності є превентивна (попереджувальна), що спонукає юридичних і фізичних осіб до дотримання податкового законодавства. Таку функцію варто розглядати в якості основної мети фінансової діяльності держави, яка полягає у створенні необхідних етичних передумов, здатних запобігти податковим правопорушенням у сфері податків і зборів. Наголошено, що важливим є активізація попереджувально-профілактичної та інформаційно-роз'яснювальної роботи з метою підвищення податкової культури та виховання законослухняного платника податків. Це пов'язано з тим, що однією з причин податкової злочинності є морально-психологічний стан суспільства, що характеризується негативним ставленням до існуючої системи оподаткування. Таке ставлення чималою мірою пояснюється низьким рівнем податкової культури, для підвищення якої необхідне широке інформування населення про податкове законодавство та його застосування. При цьому на першому плані має бути просвітницька робота з платниками податків, формуван-

ня законослухняності та податкової дисципліни. З метою виховання податкової культури в громадян необхідним є запровадження у школах та закладах вищої освіти навчального предмета «Податкова культура».

Ключові слова: податки, адміністративне правопорушення, профілактика правопорушень, засоби адміністративного права, податкова сфера, економічний розвиток, податкова система, державний бюджет.

Trynchuk Yu.V. Prevention of offenses in the field of taxes and fees in Ukraine: features, trends, tasks.

The article examines the problems of crime prevention in the field of taxes and fees. It is noted that offenses in the field of taxation have an extremely negative impact on the socio-economic development of society. Tax evasion significantly reduces the planned results of the development of the Ukrainian state. This makes it necessary to take strict measures to counteract the mentioned actions, since stable trends in recent years indicate a fairly high proportion of offenses committed in the field of tax law. Violations of tax legislation are mainly related to the procedure for calculating and paying the largest taxes to the state and local budgets. At the same time, an important element of legal support for the stable functioning of the economy is the use of means of legal influence aimed at eliminating violations of tax legislation and bringing the guilty to legal responsibility. In this, perhaps the most important function of legal responsibility is preventive (warning), which encourages legal entities and individuals to comply with tax legislation. Such a function should be considered as the main goal of the financial activity of the state, which consists in creating the necessary ethical prerequisites capable of preventing tax offenses in the field of taxes and fees. It was emphasized that it is important to intensify preventive and informative work in order to improve tax culture and educate a law-abiding taxpayer. This is due to the fact that one of the causes of tax crime is the moral and psychological state of society, which is characterized by a negative attitude towards the existing taxation system. This

attitude is to a large extent explained by the low level of tax culture, to improve which it is necessary to widely inform the population about tax legislation and its application. At the same time, educational work with taxpayers, formation of law-abidingness and tax discipline should be in the foreground. In order to raise tax culture among citizens, it is necessary to introduce the subject «Tax culture» in schools and institutions of higher education.

Key words: taxes, administrative offence, prevention of offences, means of administrative law, tax sphere, economic development, tax system, state budget.

Актуальність теми дослідження. У сучасному суспільстві податки є основною формою доходу держави. При цьому податковий механізм використовується нею для економічного впливу на суспільне виробництво і стан науково-технічного прогресу. Утім, правопорушення у сфері оподаткування вкрай негативно впливають на соціально-економічний розвиток суспільства. Ухилення від сплати податків істотно зменшує плановані результати розвитку Української держави. Це зумовлює необхідність вжиття жорстких заходів протидії зазначеним діям, оскільки стійкі тенденції протягом останніх років вказують на доволі високу частку правопорушень, скоєних у сфері податкового права. Окрім того, близько половини правопорушень у цій сфері припадає на ухилення від сплати податків організаціями, які несуть основне податкове навантаження в Україні, а переважна кількість ухилень від сплати податків припадає на організації недержавної форми власності.

На думку М. Ковалів, проблема порушення податкового законодавства продовжує залишатися однією з найбільш поширених і складних завдань, тому правопорушники повинні нести адміністративну відповідальність за порушення встановленого порядку управління держави. Держава встановлює податки за допомогою видання відповідних правових актів, і все робить для того, щоб ці акти працювали якомога ефективніше, всі учасники податкових відносин виконували, покладені законодавством обов'язки. Кожен громадянин повинен виконувати покладений конституційний обов'язок зі сплати податків і зборів. Це забезпечується різними механізмами впливу, в тому числі і заходами державного примусу, основним серед яких є юридична відповідальність [1, с. 195].

Порушення податкового законодавства переважно пов'язані з порядком обчислення і сплати найбільших податків до державного та місцевого бюджетів. При цьому, важливим елементом правового забезпечення стабільного функціонування економіки є застосування засобів правового впливу, спрямованих на усунення порушення податкового законодавства та притягнення винних

до юридичної відповідальності. У цьому мабуть найважливішою функцією юридичної відповідальності є превентивна (попереджувальна), що спонукає юридичних і фізичних осіб до дотримання податкового законодавства. Таку функцію варто розглядати в якості основної мети фінансової діяльності держави, яка полягає у створенні необхідних етичних передумов, здатних запобігти податковим правопорушенням у сфері податків і зборів.

Ступінь наукової розробки теми. Проблеми податкового права, питання наповнення бюджету держави та загалом важливі аспекти фінансової діяльності держави були предметом дослідження багатьох учених у галузі фінансового права, таких як Л. Воронова, Р. Гаврилюк, М. Кучерявенко, Т. Латковська, П. Пацурківський, В. Хогуляк, 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.

Мета статті. Метою статті є обґрунтування системи заходів протидії правопорушень у сфері податків та зборів в Україні, окреслення основних тенденцій, завдань у сфері профілактики та шляхів удосконалення боротьби з таким негативним явищем як «ухилення від сплати податків».

Результати дослідження. Згідно з Державним бюджетом на 2023 рік держава виділить гроші на реконструкцію та продовжить фінансування військової сфери. Майже 90% усіх податків і зборів, які сплачують громадяни та бізнес, у 2023 році піде на підтримку армії. Загалом на Збройні сили держава планує виділити 1,1 трлн грн. За іншими трьома основними статтями видатків кошти розподілилися так: соціальні програми та пенсії – майже 450 млрд грн; охорона здоров'я – 176 грн; освіта – 156 млрд грн.[8]. Утім, незважаючи на позитивні тенденції щодо наповнення державного бюджету й надалі має місце принципова єдність способів ухилення від сплати податків у сфері економіки. При цьому відмінність у схемах такого відхилення полягає, головним чином, у видах використовуваних документів і структурі угод. Правопорушниками постійно вдосконалюються існуючі та розробляються нові схеми і способи ухилення від сплати податків.

З огляду на це, варто назвати адміністративні правопорушення у сфері податків і зборів. Одна з найбільш застосовуваних статей при податкових перевітках – це порушення порядку ведення податкового обліку (ст. 163-1 КУпАП) [2]. Підставою для застосування штрафних санкцій є або повна відсутність податкового обліку на підпри-

емстві, або порушення законодавчо встановленого порядку ведення податкового обліку. За дане порушення накладається штраф. Також доволі часто платники податків не сплачують або сплачують із запізненням узгоджені податкові зобов'язання (ст. 163-2 КУпАП) [2]. У даному випадку настає адміністративна відповідальність за ненадання (надання з запізненням) платіжних доручень на перерахування узгоджених податкових зобов'язань.

Невиконання законних вимог посадових осіб податкових органів (ст. 163-3 КУпАП) [2] полягає в тому, що керівником або іншою посадовою особою підприємства були порушені законні вимоги працівника податкового органу. Такі правопорушення трапляються у сфері оподаткування. Назвемо й інші правопорушення у цій сфері, зокрема, це порушення порядку утримання та перерахування податку на доходи фізичних осіб і подання відомостей про виплачені доходи (ст. 163-4 КУпАП) [2]. Дане правопорушення полягає у тому, що при виплаті доходу фізичній особі було не утримано податок на доходи фізичних осіб або утримано, але не перераховано до бюджету, а також у неповідомленні або несвоєчасному повідомленні податкової служби за встановленою формою про виплачені доходи фізичним особам.

Суб'єктний склад відносин у сфері оподаткування досить широкий. До суб'єктів таких відносин можна віднести: державу (муніципальні утворення) в особі відповідних органів; фізичні і юридичні особи, на яких податковим правом покладені певні обов'язки та надані певні права. Суб'єкти адміністративного правопорушення визначені законодавством про адміністративну відповідальність. Суб'єкт адміністративного правопорушення – це особа, яка вчинила правопорушення [1, с. 205]. При цьому, характеристики осіб, які вчинили правопорушення у сфері податків і зборів, суттєво відрізняються від характеристик осіб, які вчиняють так звані загально адміністративні правопорушення [15, с. 58]. Їх вирізняє:

- досить високий інтелектуальний рівень, знання основ податкового законодавства;
- наявність певного рівня матеріального достатку;
- відносно високий соціальний статус;
- прагматизм, тобто наявність практичності та раціоналізму;
- орієнтація на досягнення успіху у сфері бізнесу;
- розгалужені соціальні зв'язки в різних сферах.

Аналіз правозастосовної практики дає змогу виокремити такі типи особистостей правопорушників у сфері податків і зборів:

- нестійкий (ситуаційний) – особи, які мають загалом позитивну характеристику, раніше не притягалися до адміністративної відповідальності,

не сплачують податки: з огляду на незгоду з чинним податковим законодавством (так звані платники податків-відмовники); унаслідок несприятливого економічного становища підприємства, з метою розв'язання фінансових проблем; унаслідок слабкого знання податкового законодавства (більшою мірою до них відносять фізичних осіб без створення юридичної особи, тобто ФОП);

- стійкий – до нього належать особи, які систематично порушують податкове законодавство і не сплачують податки, розраховуючи на те, що правоохоронні та контролюючі органи не зможуть виявити протиправні факти (до них належать як юридичні, так і фізичні особи);

- особливо стійкий (злісний) – особи, у дія яких від самого початку був присутній злочинний задум, вони активно розробляють різні схеми ухилення від сплати податків (так звані податкові шахраї).

Процеси детермінації правопорушень у податковій сфері хоча й значною мірою зумовлені загальним станом злочинності в економічній сфері, проте мають суттєві відмінності. Ці правопорушення органічно пов'язані з ринковими відносинами, приватною власністю та підприємництвом [8, с. 39].

В юридичній літературі причини та умови (чинники) ухилення від сплати податків поділяють на економічні (які найчастіше є визначальними), політичні, правові, організаційні, технічні та моральні (морально-психологічні) [14, с. 2002].

Не можна не відзначити досить високий рівень значущості інформаційно-аналітичної діяльності державних органів через їхній вплив на правопорушників податкової дисципліни відповідними заходами. Тобто йдеться саме про протидію, профілактику та попередження таких правопорушень. Саме ці чинники можна об'єднати поняттям «протидія правопорушенням», яке охоплює практично всі напрямки діяльності держави, суспільства і громадян, які здатні справити позитивний вплив на правопорушника, окремі види правопорушень, конкретні діяння. А це своєю чергою поєднує комплекс загальносоціальних та спеціально-адміністративних заходів.

На думку Ю. Подолян, профілактика правопорушень в сфері податків і зборів є надзвичайно важливим аспектом для забезпечення ефективної фіскальної системи і підтримки стабільного економічного розвитку. Дотримання податкового законодавства має вирішальне значення для фінансової стійкості держави, забезпечення соціальних програм та розвитку інфраструктури [10].

Ефективна протидія податковим правопорушенням залежить від наявності чітко розробленої нормативно-правової бази. Зокрема, Конституція України виокремлює як мету політики держави не тільки визнання та захист прав і свобод людини і громадянина, а й закріплює право власності

держави та муніципальних утворень на отримані у вигляді податків доходи, проголошує принцип рівного захисту податкових надходжень поряд із захистом приватної власності [4]. Положення Конституції України деталізуються в законах і підзаконних актах, що встановлюють мету, завдання, стратегію, форми і методи боротьби держави і суспільства з податковими правопорушеннями.

Визначальним нормативно-правовим актом у сфері податкових відносин, зокрема й під час здійснення податкового контролю, є Податковий кодекс України, який регламентує відносини, що виникають в процесі встановлення, введення і справляння податків і зборів на території України [9]. Незважаючи на відсутність прямо визначених у зазначеному нормативно-правовому акті цілей, завдань, стратегії, форм і методів боротьби з податковими правопорушеннями, Кодексом окреслено межі загальносоціального попередження податкових правопорушень, що відіграє важливу роль у наповненні державного бюджету.

Основи боротьби зі злочинністю, зокрема й податковою, окреслено в межах КпАП України, що деталізує положення Конституції України у сфері політики держави щодо боротьби з податковими правопорушеннями [2].

Також система нормативно-правових актів, що мають значний вплив на протидію правопорушенням у сфері податків та зборів, включає 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 [11], Положення про Департамент захисту економіки Національної поліції України, що затверджене Наказом Національної поліції України від 07 листопада 2015 р. № 81 [12], а також інші нормативні акти.

Важливо виокремити Національну економічну стратегію на період до 2030 року, затверджену постановою Кабінету Міністрів України від 03.03.2021 р. № 179, яка передбачає реформування податкової системи України щодо поступового наближення до норм і стандартів Європейського Союзу, охоплюючи при цьому податкове адміністрування, питання юридичної відповідальності за порушення податкового законодавства, інші проблемні аспекти у сфері податків і зборів в Україні [13]. У чинному законодавстві України про податки і збори передбачені різноманітні заходи адміністративного примусу, які спрямовані на: припинення порушення податкового законодавства; забезпечення провадження у справах про адміністративні правопорушення. Це породжує ряд питань, які пов'язані з розмежуванням цих заходів [10].

Відповідно до п. 109.1 ст. 109 ПК України «податковим правопорушенням є протиправне, вин-

не (у випадках, прямо передбачених ПК України) діяння (дія чи бездіяльність) платника податку (в тому числі осіб, прирівняних до нього), контролюючих органів та / або їх посадових (службових) осіб, інших суб'єктів у випадках, прямо передбачених ПК України» [9]. Своєчасне виявлення податкових правопорушень та усунення умов, що їм сприяли, часто дає змогу не допустити вчинення податкових правопорушень, що обумовлює широке коло суб'єктів попереджувальної діяльності. Зокрема, у ст. 41 Податкового кодексу України вирізняє дві групи контролюючих органів в податковій сфері [9]. Першою є група податкових органів, які реалізують контроль за дотримання законодавства щодо оподаткування, сплатою єдиного внеску, та загалом реалізують державну податкову політику. До них віднесено як Державну податкову службу, яка утворилася у 2019 р. в результаті поділу Державної фіскальної служби, так і її територіальні органи (державні податкові інспекції в районах, містах без районного поділу, районах у містах, міжрайонні та об'єднані державні податкові інспекції, що діють як структурні підрозділи територіальних органів центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику). До другої групи кодекс відносить митні органи, контрольні повноваження яких стосуються сплати мита, акцизного податку, ПДВ, інших податків і зборів, що стягуються у зв'язку з ввезенням, вивезенням, пересиланням товарів на митну територію України чи з неї [3].

Відповідно до податкового законодавства (ст. 41 Податкового Кодексу) [9], контроль за надходженням обов'язкових платежів до позабюджетних фондів має здійснюватися тими самими органами виконавчої влади, на які покладено функції збору податків до бюджету, тобто податковими органами. Однак до теперішнього часу цей обов'язок виконують також і органи окремих державних позабюджетних фондів, до числа яких належать: пенсійний, соціального страхування та обов'язкового медичного страхування.

Велике значення для підтримання податкової дисципліни має діяльність судів у зв'язку з розглядом податкових спорів і кримінальних справ про податкові злочини. На думку автора, встановлення належної правозастосовної практики є однією з умов успішної боротьби з податковою злочинністю. Реформування податкового законодавства, забезпечено низкою об'єктивних і суб'єктивних чинників. До перших належить реальний стан економіки та ступінь її готовності до реформування. Суб'єктивні чинники пов'язані з тими особами, які виступають як платники податків, а також із державними інститутами, відповідальними за збір податків і ведення податкової політики держави. До їх числа належать податкові та правоохоронні органи.

Ефективна взаємодія цих органів на основі глибоких знань у різних галузях права (цивільного, фінансового, адміністративного, кримінального, а також знання галузевого законодавства) забезпечує успішне запобігання та припинення економічних і податкових правопорушень.

Отже, система попередження податковим правопорушенням містить у собі об'єкти, суб'єкти та заходи попередження. Успішна діяльність передбачає належне розв'язання всіма учасниками в цьому процесі проблем адміністративно-правового, організаційного, фінансового, господарського, кадрового, інформаційно-аналітичного, науково-методичного та ідеологічного забезпечення. При цьому має бути задіяний весь потенціал податкових, митних органів, МВС, Мін'юсту з метою вироблення нових і вдосконалення вже відомих засобів, прийомів і методів боротьби з правопорушеннями у сфері податків і зборів.

Головною метою і основним завданням профілактики таких правопорушень є розробка шляхів і способів планомірного впливу на причини та умови, що сприяють їх вчиненню, а також їх викоринення. Такий вплив має полягати у взаємодії усіх органів державної влади по удосконаленню податкової дисципліни. Також необхідно враховувати, що взаємодією є діяльність на основі об'єднання засобів, форм і методів роботи, позитивним результатом якої має стати ефективно і раціональне розв'язання проблем з попередження податкових правопорушень.

Основу взаємодії становить, по-перше, чіткий розподіл і правове закріплення меж відповідальності кожного органу; по-друге – визначення кола проблем, що потребують об'єднання зусиль, узгоджених і скоординованих дій щодо їх вирішення. Обов'язковість взаємодії визначається саме єдністю завдань, що стоять перед зацікавленими сторонами. Найчастіше на практиці реалізація завдання одного з органів виступає як необхідна умова діяльності для іншого аж до того моменту, коли буде вирішено завдання, що стоїть перед податковою системою загалом.

Багатоаспектність завдань, через які реалізується діяльність того чи іншого органу, визначає різноманіття форм взаємодії, серед яких особливо виокремлено обмін корисною інформацією і спільне планування та виконання заходів при вирішенні певних завдань. Як приклад, можна розглядати питання боротьби з фірмами-одноденками, а також припинення так званих «захоплень» фірм, здійснюваних за допомогою процедури державної реєстрації.

На думку вчених, існує кілька чинників, які сприяють поліпшенню ситуації в боротьбі з корупцією в податковій сфері. Серед цих чинників варто відзначити такі: впровадження процедур декларування майна, доходів, витрат та зобов'язань фінансового характеру посадових осіб та членів

їх сімей; автоматизація процесів податкового контролю та адміністрування оподаткування; покращення функціоналу електронних сервісів з метою зниження особистих контактів між платниками та посадовими особами контролюючих органів; збільшення внутрішньої мотивації посадових осіб для дотримання закону, підвищення рівня фінансової грамотності платників податків, зміцнення громадського контролю, а також протидія вибіркості застосування антикорупційного законодавства та інші заходи [6, с. 37].

Дослідники зауважують, що адміністративні заходи попередження та профілактики правопорушень у сфері податків і зборів – це комплекс заходів адміністративно-примусового впливу, передбачених різними галузями законодавства: адміністративного, податкового, цивільного, про банки і банківську діяльність, про банкрутство. Мета застосування – привести реальну поведінку у відповідність до правової моделі при виконанні податкових обов'язків платниками податків. У разі відхилення поведінки від правової моделі у сфері податків і зборів, поведінка повинна приводитися у відповідність до правової моделі комплексом заходів адміністративного припинення, за змістом подібних із забезпечувальними заходами адміністративного примусу, але застосовуваних для реалізації відновлювальних заходів і заходів адміністративного стягнення у сфері податків і зборів. Забезпечення реалізації правової моделі у податкових правовідносинах досягається шляхом застосування заходів адміністративного припинення, які мають у правовій системі універсальний характер [14, с. 2003].

Нині існують значні резерви взаємодії суб'єктів попередження правопорушень у податковій сфері. Можна рекомендувати податковим і правоохоронним органам для того, щоб забезпечити якість і результативність спільних виїзних податкових перевірок наступне:

- вжити заходів до розширення практики проведення спільних заходів щодо платників податків, які ухиляються від взяття на податковий облік, не подають звітність до податкових органів або подають «нульові» баланси за наявності інформації про ведення ними господарської діяльності; які отримують додаткові пільги з податків і зборів у зонах економічного сприяння; тих, які функціонують у сфері виробництва та обігу алкогольної продукції; інших категорій платників податків із підвищеним ризиком вчинення податкових правопорушень тощо;

- підвищити якість проведених перевірок завдяки широкому впровадженню в практику роботи передперевірочного аналізу, що дає змогу виявляти перспективні напрями й об'єкти перевірки, методи здійснення контролю, що засновані на системі оцінок непрямих індикаторів податкової

бази та аналізі інформації про фізичні обсяги споживаних ресурсів і виробленої продукції;

– здійснювати узгодження програм виїзних податкових перевірок з чітким розмежуванням функцій між перевіряючими;

– під час проведення спільних перевірок податковим органам надавати активне сприяння і безпосередню участь у застосуванні методів контролю, передбачених Податковим кодексом України;

– забезпечити спільний розгляд скарг і розбіжностей за результатами спільних перевірок, надання взаємної правової допомоги при підготовці матеріалів для розгляду в суді за актами зазначених перевірок, спільна участь у судових процесах. У разі виявлення обставин, що дають змогу припускати вчинення порушення законодавства про податки і збори, що містить ознаки злочину, податковим органам необхідно забезпечити своєчасне направлення до органів внутрішніх справ матеріалів, для прийняття ними рішення в порядку, передбаченому КПК України [5].

З метою підвищення ефективності діяльності із запобігання податковим правопорушенням необхідне вжиття комплексу заходів, зокрема: посилити взаємодію податкових і правоохоронних та органів внутрішніх справ у роботі з контролю за застосуванням платниками податків податкової ставки і податкових відрахувань при реалізації товарів (робіт, послуг) як на експорт, так і на внутрішньому ринку; продовжити практику проведення спільних комплексних заходів щодо попередження, виявлення та припинення правопорушень, що здійснюються як з використанням «анонімних» структур (викривачів корупції); під час планування спільних контрольних заходів, а також з метою виявлення платників податків, які подають «нульову» звітність або не стоять на обліку в податкових органах, але здійснюють при цьому фінансово-господарську діяльність; активніше використовувати відомості зі ЗМІ (рекламні видання, різного виду довідники), а також скарги громадян, що надходять до податкових органів і податкової поліції за «гарячими» телефонними лініями; продовжити проведення спільних оперативно-контрольних заходів щодо виявлення правопорушень, що тягнуть за собою відповідальність, передбачену Кодексом про адміністративні правопорушення України [2]; у тісній взаємодії координувати проведення комплексу заходів щодо юридичних осіб, які не подали відомості до податкового органу.

Окрім того, важливим є активізація попереджувально-профілактичної та інформаційно-роз'яснювальної роботи з метою підвищення податкової культури та виховання законослухняного платника податків. Це пов'язано з тим, що однією з причин податкової злочинності є морально-психологічний стан суспільства, що характеризується негативним ставленням до існуючої

системи оподаткування. Таке ставлення чималою мірою пояснюється низьким рівнем податкової культури, для підвищення якої необхідне широке інформування населення про податкове законодавство та його застосування. При цьому на першому плані має бути просвітницька робота з платниками податків, формування законослухняності та податкової дисципліни. З метою виховання податкової культури в громадян необхідним є запровадження у школах та закладах вищої освіти навчального предмета «Податкова культура».

У багатьох країнах світу така робота проводиться на високому рівні, причому навчання, просвітництво та консультування здійснюються за рахунок державного бюджету. Крім того, створюються служби, відповідальні за податкове консультування та його безпосереднє здійснення. Практика показує, що не можна виховати добропорядного платника податків, якщо не показувати прикладів чіткого і правильного застосування податкового законодавства.

Висновки. Таким чином, тільки спільна взаємодія органів державної влади та громадянського суспільства дасть змогу в підсумку вирішувати завдання, поставлені перед податковим законодавством України. Удосконалення організаційних засад боротьби зі злочинністю у сфері податків і зборів передбачає також створення і безперервне функціонування системи перевірки виконання і контролю за дотриманням податкового законодавства. З огляду на це, важливо визначити оптимальне співвідношення адміністративного, судового, громадського контролю за реалізацією заходів державної політики протидії правопорушенням у сфері податків і зборів. Крім того, держава має вживати комплекс заходів з метою зміни ситуації, що склалася, зокрема, шляхом удосконалення чинного законодавства, спрямованого на боротьбу з організованою злочинністю в цілому.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Ковалів, Мирослав Володимирович. Адміністративно-правовий захист прав платників податків: навч. посібн. Львів : СПОЛОМ, 2021. 240 с.
2. Кодекс України про адміністративні правопорушення: Закон України від 07.12.1984 р. № 8073-X. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10>.
3. Комарницька І.І. Адміністративне право у профілактиці правопорушень у податковій сфері. *Електронне наукове видання «Аналітично-порівняльне правознавство»*. URL: <https://app-journal.in.ua/wp-content/uploads/2022/12/50.pdf>.
4. Конституція України від 28 червня 1996 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text>.

5. Кримінально процесуальний кодекс України від 13.04.2012 № 4651-VI URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4651-17#Text>.
6. Мельник М.І., Лещух І.В. Податковий контроль в Україні: проблеми та пріоритети підвищення ефективності: монографія. Львів: ДУ «Інститут регіональних досліджень ім. М.І. Долишнього НАН України», 2015. 330 с.
7. Новак В. Дотримання законодавства платниками податків та економічне відновлення України. *Центр Разумкова, Український парламентський інститут*. 2023. 71 с. <https://www.kcl.ac.uk/kri/assets/taxpayer-compliance-and-ukraines-recovery-ukrainian-2023.06.01.pdf>.
8. Податкове право України: підручник / О.О. Головашевич, А.М. Котенко, Є.М. Смичок та ін.; за ред. М.П. Кучерявенка, Н.А. Маринів. Харків: Право, 2019. 440 с.
9. Податковий кодекс України: закон України від 02.12.2010. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
10. Подолян Ю.О. Особливості профілактики правопорушень в сфері податків і зборів. *Електронне наукове видання «Аналітично-порівняльне правознавство»*. URL: <http://journal-app.uzhnu.edu.ua/article/view/287274/281182>.
11. 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 № 22. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0022872-14#Text>.
12. Про затвердження Національної економічної стратегії на період до 2030 року: Постанова Кабінету Міністрів України; Стратегія від 03.03.2021 № 179. Відомості Верховної Ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/179-2021-%D0%BF#Text>.
13. 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>.
14. Скриньковський Р., Назар Ю., Ковалів М., Єсімов С., Павленчик А. Заходи адміністративного примусу у сфері податків і зборів в Україні. *Traektoriâ Nauki Path of Science*. 2022. Vol. 8. № 6. С. 2001–2008.
15. Хатнюк Н.С. Система податкових правовідносин: проблеми теорії та практики правового забезпечення: монографія. Київ: «Видавництво Людмила», 2018. 464 с.