

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ПОЛІСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет права, публічного управління та
національної безпеки
Кафедра економічної теорії, інтелектуальної
власності та публічного управління

Кваліфікаційна робота
на правах рукопису

КАШАПОВ БОГДАН ОЛЕКСІЙОВИЧ
(прізвище, ім'я, по батькові здобувача вищої освіти)

УДК: 342.5 346.6
(індекс)

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

**ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА ЯК ІНСТРУМЕНТ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ
СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНОГО РОЗВИТКУ УКРАЇНИ**
(тема роботи)

281 «Публічне управління та адміністрування»
(шифр і назва спеціальності)

Подається на здобуття освітнього ступеня магістр
кваліфікаційна робота містить результати власних досліджень. Використання
ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне
джерело

Б. О. Кашапов
(підпис, ініціали та прізвище здобувача вищої освіти)

Керівник роботи
Золотницька Юлія Вікторівна
(прізвище, ім'я, по батькові)

кандидат економічних наук, доцент
(науковий ступінь, вчене звання)

Висновок кафедри економічної теорії, інтелектуальної власності та публічного управління

за результатами попереднього захисту: Кашапова Богдана Олексійовича

Протокол засідання кафедри економічної теорії, інтелектуальної власності та публічного управління № від « » березня 2021 р.

Завідувач кафедри економічної теорії, інтелектуальної власності та публічного управління

к.е.н., професор _____ (науковий ступінь, вчене звання) Якобчук В.П. (підпис) _____ (прізвище ,ім'я, по батькові)

« » березня 2021 р.

Результати захисту кваліфікаційної роботи

Здобувач вищої освіти Кашапов Богдан Олексійович захистив
(прізвище ,ім'я, по батькові)

кваліфікаційну роботу з оцінкою:

сума балів за 100-бальною шкалою _____

за шкалою ECTS _____

за національною шкалою _____

Секретар ЕК

(науковий ступінь, вчене звання)

(підпис)

Пугачова Н.С.
(прізвище ,ім'я, по батькові)

АНОТАЦІЯ

Кашанов Б. О. Податкова політика як інструмент забезпечення соціально-економічного розвитку України. – Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня магістра за спеціальністю 281 – Публічне управління та адміністрування – Поліський національний університет, Житомир, 2021 р.

Роботу присвячено дослідженню проблем захисту прав та законних інтересів платників податків. На основі аналізу діючого законодавства та наукових концепцій розкрито теоретичні засади співвідношення понять «податковий конфлікт» та «податковий спір», охарактеризовано їх правову природу, зміст, структуру, а також причини виникнення. Визначено процедурні питання оскарження рішень контролюючих органів в адміністративному та судовому порядку, розглянуто альтернативні шляхи вирішення податкових спорів, зокрема, і інститут податкового компромісу та медіації. Звернуто увагу на об'єктивно обумовлену необхідність чіткої та вичерпної процесуальної регламентації порядку вирішення спірного податкового правовідношення в українському законодавстві.

Ключові слова: права та законні інтереси, платник податків, суб'єкт владних повноважень, контролюючі органи, податковий конфлікт, податковий спір, податкове правовідношення, оскарження в адміністративному порядку, судові оскарження, податковий компроміс, медіація.

SUMMARY

Kashapov B. Tax policy as a tool for ensuring socio-economic development of Ukraine. Qualifying work on obtaining an educational degree Master in specialty 281 «Public management and administration» – Polissia National University, Zhytomyr, 2020.

The work is devoted to the research of problems of protection of the rights and legitimate interests of taxpayers. On the basis of the analysis of the current legislation and scientific concepts, the theoretical principles of the relationship between the concepts of «tax conflict» and «tax dispute» are disclosed, their legal nature, content, structure, as well as causes of their nature are described. The procedural issues of appealing the decisions of the controlling bodies in the administrative and judicial procedures are determined, alternative ways of resolving tax disputes, in particular, the tax compromise and mediation institute are considered. The attention is paid to the objectively determined necessity of clear and exhaustive procedural regulation of the procedure for resolving disputed tax relations in Ukrainian legislation.

Key words: rights and legitimate interests, taxpayer, subject of authority, control bodies, tax dispute, tax disputes, tax relations, administrative appeals, judicial appeals, tax compromise, mediation.

ЗМІСТ

ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ	8
РОЗДІЛ 2. СОЦІАЛЬНА ФУНКЦІЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ: СПОСОБИ РЕАЛІЗАЦІЇ	15
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ	20
ВИСНОВКИ	26
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	28
ДОДАТКИ	33

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Становлення України як правової держави потребує ефективного захисту прав, свобод та інтересів фізичної особи, прав та інтересів юридичної особи в усіх сферах суспільного життя. Роль і значення податків є важливим для будь-якого суспільства та держав світу. З одного боку, усі розуміють, що податки – це необхідність, своєрідна плата за співжиття у державі, з другого – мало хто хоче віддавати свої зароблені гроші, адже під час справляння податків відбувається, по суті, перехід права власності від платника податків до держави на певну частину цієї власності. Побудова економічної системи України на засадах економічної багатоманітності, рівного захисту державою всіх форм власності, недопустимості протизаконного втручання певних органів державної влади та місцевого самоврядування в господарську діяльність, обумовлює необхідність удосконалення механізму оскарження протиправних рішень, дій чи бездіяльності суб'єктів владних повноважень, наділених функціями нагляду і контролю щодо юридичних та фізичних осіб.

Важливим напрямом захисту інтересів платника податків є їх охорона в порядку адміністративного оскарження та адміністративного судочинства. Специфіка відповідних процедур оскарження була викликана особливостями сучасної правової системи, в межах якої вони саме і знаходять свою реалізацію. Для забезпечення їх відповідної правореалізації вони повинні узгоджуватись між собою та одночасно підпорядковуватися стадійно-реалізаційним закономірностям.

Проблеми оскарження рішень контролюючих органів досліджувались в юридичній літературі під різним кутом зору багатьма науковцями і практиками, зокрема: В. С. Алімовим, О. Ф. Андрійко, В. М. Бевзенко, В. В. Білоус, Ю. В. Божко, Д. В. Вінницьким, Л. К. Вороновою, В. М. Гаращуком, Є. В. Курінним, І. І. Кучеровою, М. П. Кучерявенко, К. В. Мінаєвою, О. М. Нечитайло, С. О. Ніщимною, О. П. Орлюк, та іншими. Саме роботи та

висновки зазначених та інших науковців стали підґрунтям для написання даної кваліфікаційної роботи.

Метою роботи є комплексний теоретико-правовий аналіз правової природи оскарження рішень контролюючих органів, процедурних аспектів вирішення податкових спорів в Україні, з'ясування їх правової природи, визначення юридичних гарантій захисту прав платників податків в Україні, висвітлення проблемних питань при реалізації цих прав. Реалізація зазначеної мети зумовила необхідність вирішення таких завдань:

- охарактеризувати теоретичні засади державної податкової політики;
- дослідити соціальна функція податкової системи: способи реалізації;
- визначити шляхи удосконалення правового регулювання податкової політики України в умовах євроінтеграції.

Об'єктом дослідження є суспільні відносини, що саме і виникають у сфері правового регулювання оскарження рішень контролюючих органів в Україні.

Предметом дослідження є правова природа процедур адміністративного та судового оскарження дій/бездіяльності контролюючих органів.

Теоретичною і методологічною базою кваліфікаційної роботи служать фундаментальні положення економічної науки, діалектичний метод пізнання, еволюційно-системний підхід до аналізу економічних ситуацій, праці вищеназваних основоположників науки про податках і вітчизняних вчених, а також досягнення вітчизняної і зарубіжної теорії і практики в галузі фінансів і податків.

Дослідження засноване на методології наукового пізнання, системному аналізі, теорії оподаткування. Для отримання результатів використовувалися методи наукової абстракції, узагальнення, порівняння, аналізу та синтезу, групування, формалізації, історичного та логічного аналізу теоретичного і практичного матеріалу.

Апробація результатів наукових досліджень:

1. Кашапов Б. О. Соціальна функція податкової системи: способи реалізації. Інструменти і практики публічного управління в контексті децентралізації : Матеріали II Всеукраїнської науково-практичної конференції за міжнародною участю, 23 червня 2020 року. Житомир : ЖНАЕУ, 2020.

2. Кашапов Б. О. Теоретичні засади провадження у справах з податкових спорів у сфері державної податкової політики. *Наукові читання – 2020: матеріали наук.-практ. конф. науково-педагогічних працівників, докторантів, аспірантів та молодих вчених ННІ економіки та агробізнесу Поліського національного університету. Житомир: Поліський національний університет, 2020.*

3. Кашапов Б. О. Шляхи удосконалення правового регулювання податкової політики України в умовах євроінтеграції. *Студентські наукові читання – 2021: Матеріали Міжфакультетської студентської науково-практичної конференції «Студентські наукові читання – 2021» за результатами I туру Всеукраїнського конкурсу студентських наукових робіт. Житомир: Поліський національний університет, 2021.*

Структура та обсяг роботи. Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел. Повний обсяг роботи – 32 сторінки комп'ютерного набору. Список використаних джерел містить 50 найменувань на 5 сторінках.

РОЗДІЛ 1.

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ПРОВАДЖЕННЯ У СПРАВАХ З ПОДАТКОВИХ СПОРІВ У СФЕРІ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ

Відповідно до ст. 67 Конституції України кожен повинен сплачувати відсоток від доходів, як податок та / або збори у встановленому законом порядку та розмірі [28]. При невиконанні такого загально признаного та встановленого Конституцією обов'язку та не дотримання законів України, враховуючи закони, щодо оподаткування, передбачається відповідальність у рамках визначена відповідним законодавством. В той же час податкові органи та уповноважені посадові особи як безпосередні учасники податкових відносин теж мають певні обов'язки перед платниками податків та мають діяти лише на підставі, та в межах своїх повноважень та у лише спосіб, що визначено Конституцією та законами України.

Проте каральний характер української податкової системи, різноманітний правовий статус існуючих платників податків та контролюючих органів, відсутність або недостатність зворотного зв'язку між суб'єктами, стабільна зміна законодавства у сфері оподаткування, а також деякі інші фактори сприяють виникненню значної кількості конфліктів інтересів платників податків зокрема, та держави в цілому, в особі контролюючих органів.

Тому наслідки податкових конфліктів взаємодіють з суб'єктами податково-правових відносин (платниками податків і податковими органами), відносини між податковими органами несумісні з податковими спорами, вимагають великих системних досліджень для розробки і впровадження системи, пошуку механізмів і засобів їх конструктивного і цивілізованого вирішення.

Сучасне податкове законодавство України не має конкретних визначень понять «податковий спір» та «податковий конфлікт». Тому ми вирішили в даній роботі поглиблювати наукові знання про взаємозв'язок податкового конфлікту і податкового програмного спору, забезпечуючи необхідне концептуальне

осмислення самостійної наукової проблеми, виявляти і вивчати відповідні і відмінні ознаки цих податково-правових категорій.

С. В. Пархоменко-Цироциянц обґрунтовано зазначає, що податковий конфлікт слід розглядати як суперечність, що після переведення в процесуально-правову площину трансформується в податковий спір, який згодом має бути вирішений [24, с. 177].

Для вивчення класового податкового конфлікту і взаємозв'язку між останнім податковим спором рекомендується виявити такі основні складові податкового конфлікту як об'єкт і предмет конфлікту та учасник конфлікту.

Предметом податкового спору (платіжні, митні, примусові оплати тощо). Це тема конфлікту є сприйняття конфлікту різних позицій та інтересів за рахунок учасників, ніж проблеми і конфлікти, що виникають у зв'язку з цим між ними, спрямований на виникнення небажаних конфліктів у правовідносини цих учасників. Тому конфлікти інтересів та інші відносини в якійсь мірі визначаються нормами соціальної поведінки: моральної, правової, політичної, релігійної і т.

Слід зазначити, що найбільш розумною є позиція Г. В. Петрової, котра вказує, що особливості податкових відносин виникають зі складних конституційних, фінансових, майнових, адміністративно-адміністративних, інформаційних та інших суспільних відносин. На його думку, поняття податкового конфлікту має ширший зміст, ніж поняття правового конфлікту, оскільки воно охоплює не тільки сферу правовідносин, а й зазначені вище області інших відносин [26].

У сфері правовідносин податкова діяльність-це владні відносини між фізичними та юридичними особами-платниками податків та державними особами, які мають право на регулюючі органи, посадові особи яких, щодо влаштування, введення, розрахунку, збору та сплати податків і зборів. У той же час, з іншого боку, у держави є інтереси, що суперечать інтересам окремої людини, і, навпаки, у індивіда є інтереси, що суперечать інтересам держави [19].

Теоретично податкові спори можна розглядати в широкому і вузькому сенсі. У найширшому сенсі фіскальні конфлікти провокуються соціально-економічними умовами, специфічними «проблемними» податковими відносинами, суб'єктивним сприйняттям можливої або бажаної правової системи, що виникають з неузгодженості дій юридичних осіб, обумовлених конкретно-історичними умовами розвитку податкової системи та податкового права. У комплексі правові норми вирішення податкових спорів можна згрупувати в Інститут податкового права. У більш вузькому сенсі податкові конфлікти є результатом колізій, конфліктів, прогалин і помилок в податковому і процесуальному законодавстві.

Отже, термін «податковий конфлікт» ототожнюється в широкому сенсі з терміном «податковий спір», а в більш вузькому сенсі ці терміни обмежуються, податковий конфлікт виділяється і розуміється як перший етап розвитку податкового спору.

У той же час відносну категорію податкового конфлікту клас податкового спору по Л. А. Грось, конфлікт між підлеглими і вищестоящими, не можна назвати судовим розглядом, оскільки етимологічне значення цього слова таке, що його суб'єктами можуть бути тільки юридично рівноправні суб'єкти [38].

Як зазначалося вище, чинне законодавство України не містить визначення податкового спору, законодавець лише побічно характеризує податковий спір, встановлюючи його основні складові елементи в чинних нормативних актах. Так, згідно вимог Кодексу адміністративного судочинства України [9] податкові спори виступають як вид адміністративних спорів з суб'єктами владних повноважень, в зв'язку з чим основними ознаками податкового спору є: наявність спеціальних суб'єктів, предмета спору, а також відповідних юридичних фактів, що зумовлюють виникнення, зміну та припинення правовідносин в даній сфері.

На наш погляд, віднесення податкових спорів до саме публічно-правових спорів, що є юрисдикцією адміністративних судів, є підставою як чинного законодавства, так і теоретичних засад, що і дозволили законодавцю (уряду)

визначитися з конкретною юрисдикцією відповідно до категорії справ. Адже серед підстав виникнення публічно-правового спору можна визначити порушення публічних інтересів, які допускаються у процесі здійснення публічної фінансової діяльності. Під останньою в юридичній літературі розуміють планову та систематичну діяльність держави й органів місцевого самоврядування у сфері мобілізації, розподілу та використання публічних фондів та коштів з метою здійснення покладених на них функцій та завдань для задоволення публічного інтересу [31].

Зауважимо, що до публічно-правових спорів у юридичній літературі немає єдиних підходів. Деякі з вітчизняні вчені аналізують публічно правові спори як відкрита боротьба, що саме і появляється між даними учасниками публічно-правових відносин пов'язаних з порушенням, застосуванням або тлумаченням норм існуючого публічного права. Згаданий підхід простежується в роботах Ю. С. Педька, який підкреслює, що суперечності, які характеризують зміст публічно-правового спору, проявляються в розбіжності, розрізненні законних інтересів всіх учасників публічно-правових відносин, що пов'язані з їхніми правами і обов'язками чи законністю нормативного адміністративного чи правозастосовного акту. Такі суперечності, що пов'язані з управлінськими діяннями або бездіяльністю чи рішеннями порушені або можуть фігурувати данні порушені обов'язків приватних осіб або суб'єктивні права суб'єктів, вони незаконно притягнуті до адміністративної відповідальності або з тим, що на них доручено будь-який юридичний обов'язок, або [33].

Вищевикладені міркування дають підстави відносити спори у сфері публічної фіскальної діяльності, а отже, і податкові спори, до публічних спорів, які підпадають під адміністративну юрисдикцію. На користь цього наводять такі міркування. Спир, предметом якого є публічні фінанси, є спором про права і обов'язки суб'єктів публічно-правових (фінансових) правовідносин у сфері публічної фінансової діяльності, що виникає у зв'язку з реалізацією владних управлінських функцій органами, наділеними відповідною компетенцією в зазначеній сфері. Обов'язковою стороною такого спору має бути орган чи

органи (посадова особа/посадові особи), наділені публічно-владними повноваженнями у сфері публічної фінансової діяльності. До характерних ознак такого спору належать негативне ставлення одного із суб'єктів конкретного фінансово-правового відношення стосовно прийняття (встановлення), виконання або невиконання закріплених фінансово-правовими нормами приписів. Зазначені підходи були розроблені, зокрема, в дисертаційному дослідженні О. Д. Головенка [31].

Звертає на себе увагу також те, що податковий спір, як і публічно-правовий, має низку *характерних ознак*, а саме:

- виникає з публічно-правових відносин на основі норм податкового права;
- сторони як особи, які беруть участь у спорі, є суб'єктами публічно-правових відносин, одна з яких має особливий правовий статус і наділена владними повноваженнями, що характеризує нерівність положення сторін і вказує на підпорядкування однієї сторони іншій;
- виникнення спору пов'язане із реалізацією публічного інтересу, який носить владно-майновий характер;
- предметом спору є рішення, дія або бездіяльність суб'єктів публічно-правових відносин, що порушують або можуть порушувати права людини, свободи та інтереси інших суб'єктів майбутньому.

На думку науковців, податковий спір виникає у сфері публічного інтересу, що виражається у необхідності забезпечення благ, що мають головне значення для територіальної громади чи навіть суспільства [32, с. 136-137].

Як відомо, в Україні з метою запровадження системних змін та модернізації моделі державного управління проводилась адміністративна реформа, що мала зробити владу доступною, прозорою та ефективною. Так, одним із напрямів стратегічних перетворень у державному механізмі було підвищення ефективності державного управління шляхом реформування державної служби та виконавчої влади. Важливим кроком на шляху модернізації моделі державного управління стало прийняття Постанови

Кабінету Міністрів України від 21.05.2014 року № 236 «Про Державну фіскальну службу» [28], яка і визначається центральним (ключовим) органом виконавчої влади, діяльність якого координується і спрямовується виключно Кабінетом Міністрів України, в основному через Міністра фінансів і який здійснює державну політику у сфері державної митної справи, митного законодавства, державної політики адміністрування індивідуального внеску загальнообов'язкового державного соціального страхування, державної податкової політики, державної політики у сфері боротьби зі злочинами при застосуванні оподаткування, а також законодавства про сплату єдиного внеску [28].

Однак, постійний динамізм податкового та митного законодавства, а також створення Державної фіскальної служби України зумовлює необхідність здійснення нових досліджень у цій галузі. На цей якісно новий вітчизняний орган українська держава покладає великі сподівання, адже його створення, це не тільки спроба поліпшення українського державного механізму та взаємовідносин «держава – суспільство», але й один із важливих кроків нашої держави на шляху до європейської інтеграції. Як доречно зазначили С. М. Попова та І. С. Шулатова, побудова громадянського та демократичного суспільства в нашій країні нерозривно пов'язана з підвищенням ефективності діяльності органів державної влади [25 та 40].

Підсумовуючи викладене, можна дійти висновку, що на сучасному етапі актуальним залишається питання удосконалення дефініційної складової законодавства. На нашу думку, існує об'єктивна необхідність доопрацювання окремих положень чинного Кодексу адміністративного судочинства України [9] та Податкового кодексу України [6] шляхом внесення до їх змісту змін, які б ґрунтувалися на засадах оновленої вітчизняної правової доктрини, і в повному обсязі відображали наукові розробки та реалії сьогодення. Адже існує значний попит судової практики у теоретичних розробках, пов'язаних з визначенням сутності понять, які застосовуються адміністративними судами при розгляді спорів стосовно порушень податкового законодавства.

Крім того слід відзначити, що процесуальні норми податкового права забезпечують реалізацію базисних принципів та засад оподаткування. Вони сприяють тому, щоб законодавчо обґрунтована ідея захисту прав та законних інтересів платників податків знаходила свій вираз не тільки на правовому рівні, а й на фактичному рівні. Без чіткої регламентації процесуальних аспектів захисту прав та законних інтересів платників податків право на захист матиме суто умовний характер. А тому, на нашу думку, гарантії забезпечення та захисту прав і законних інтересів платників податків – це правові норми та всі умови, засоби, спрямовані на забезпечення непорушності прав та законних інтересів платників податків, а також відновлення юридичного та фактичного становища платників податків, що існувало до порушення їх прав та законних інтересів.

РОЗДІЛ 2.

СОЦІАЛЬНА ФУНКЦІЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ: СПОСОБИ РЕАЛІЗАЦІЇ

Проблема захисту прав громадян завжди привертала увагу вчених і фахівців-практиків. Пов'язано це з тим, що створення і функціонування правової держави, а також інститутів громадянського суспільства, неможливе без забезпечення дотримання прав громадян. У зв'язку з цим практично всі розвинені держави прагнуть до створення правових та організаційних механізмів забезпечення й захисту прав людини і громадянина незалежно від тієї сфери, де здійснюється реалізація відповідних прав. Фізичні особи в ході реалізації своєї правосуб'єктності вступають у різні правовідносини, реалізують свій правовий статус у різних сферах життєдіяльності, а також сферах публічного управління. Особливою сферою, куди потрапляють фізичні особи реалізуючи свій загальний правовий статус, є податкова сфера.

Конфлікт інтересів, як і інші відносини, тією чи іншою мірою контролюється нормами суспільної поведінки: політичними, правовими, релігійними, моральними тощо.

Через реформування системи судочинства та судоустрою зазнають докорінного перегляду підходи до забезпечення свобод та інтересів, прав людини і громадянина. Практична реалізація судової реформи зумовила необхідність перегляду й вихідних положень досудових форм вирішення спорів, розвиток яких є необхідною умовою якісного здійснення правосуддя, що забезпечуватиме рівні умови для соціально-економічного розвитку суспільства в цілому і кожної людини зокрема.

І хоча головну роль у процесі регулювання податкових конфліктів обіймають такі норми податкового законодавства, що регламентують функціонування перш за все контролюючих органів, потім платників податків виключно на демократичних засадах, враховуючи досвід розв'язання конфліктних ситуацій, розміщують засоби вирішення формальних соціальних

конфліктів, слід визнати, що вони недостатньо максимально відповідають інтересам всіх учасників податкових правовідносин, в зв'язку з чим виникає ціла низка проблем в сфері застосування податкового законодавства.

Кодифікація будь-якого законодавства передбачає створення єдиного системного нормативно-правового акту на стабільній основі. Щодо цього слід відзначити, що нестабільність змісту Податкового кодексу України [6] дуже часто обумовлена не динамікою розвитку суспільних відносин у сфері оподаткування, а відсутністю якісного аналізу стану та тенденцій розвитку податкових відносин, незадовільним прогнозуванням наслідків прийняття кодифікованого акту [37, с.94].

Крім того, Податковий кодекс України [6] не відповідає принципу доступності податкового законодавства, оскільки багато його норм є складними для сприйняття та можуть бути по різному розтлумачені. До того ж присутній значний масив норм, які потребують встановлення механізму їх застосування.

При формуванні ефективної та оптимальної моделі правового регулювання та оподаткування правовідносин в Податковому кодексі України необхідно виходити з презумпції конфліктності в податково-правових відносинах і сприймати податкові конфлікти і податкові спори як неминуче негативне явище в даному регіоні. В інтересах як учасників, так і держави і суспільства в цілому необхідно прагнути до гармонізації податково-правових відносин і знаходити взаєморозуміння по суті, причинах, силах, шляхах вирішення і подолання негативних наслідків таких податкових конфліктів і спорів.

У сфері правовідносин податкова діяльність являє собою владні відносини між фізичними та юридичними особами-платниками податків та державними особами, наділеними повноваженнями контролюючих органів, їх посадових осіб, з питань встановлення, введення, обчислення, справляння і сплати податків і зборів. У той же час, з іншого боку, у держави є інтереси, які суперечать інтересам індивіда, і, навпаки, у індивіда є інтереси, які суперечать інтересам держави [6].

З наукової точки зору оскарження рішень контролюючих органів в адміністративному порядку можна розглядати як:

- спосіб узгодження податкового зобов'язання;
- спосіб вирішення податкового спору (конфлікту);
- гарантію захисту прав та свобод платника податків.

На сьогоднішній день в науці немає уніфікованого підходу до питання щодо з'ясування змісту доюрисдикційних податкових процедур, природи адміністративних процедур вирішення податкових спорів, але певним чином дослідження цих питань вже приводить до якісних результатів, і вивчення проблеми оскарження рішень контролюючих органів в адміністративному порядку як способу вирішення податкового спору є актуальним.

Зважаючи на правову природу саме податку, уряд держави установлює державний примус у сфері оподаткування, характерним чином упорядковує податкові правовідносини. Виключаючи примус, застосовуються деякі особливі механізми щодо правового регулювання сфери оподаткування. Все частіше і науковці і практики виказують необхідність запровадження альтернативних форм і способів доюрисдикційної процедури вирішення податкових спорів, зокрема інституту медіації, за сприянням якого відбувається добровільний і конфіденційний процес розв'язання любого спору, коли саме нейтральна третя особа допомагає всім сторонам досягнути згоди в суперечці шляхом переговорів [33, с.30]. Крім того, держава знову звернулася до впровадження механізму податкового компромісу, який існував і раніше в різних формах.

На практиці не існує загальноновизнаної процедури прийняття одного з зазначених рішень в чистому вигляді. Переважно зустрічаються змішані форми прийняття рішень, серед яких можна виокремити незалежну експертизу – виявлення фактичних обставин справи (*neutral expert fact-finding*) – процес (процедура) за якої сторони досягають угоди на основі висновку кваліфікованого фахівця вивчаючого дану справу.

Першим експериментом щодо вирішення податкових спорів за допомогою медіації було Розпорядження Міністерства доходів і зборів України

від 15.11.2013 року № 369-р «Про організацію роботи, спрямованої на поповнення бюджету», відповідно до якого органи Міндоходів провели роботу щодо досягнення примирення в судових справах для забезпечення надходження коштів до бюджету [32].

Звісно, держава прагне за допомогою податкового компромісу збільшити та прискорити надходження податків. Слід згадати, що в Законі України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами від 21.12.2000 року існував подібний механізм податкового компромісу. Але така норма призвела до можливості вчинення корупційних діянь, в зв'язку з чим згодом була скасована [13 та 24, с.179].

Аналіз наведених вище законодавчих положень та наукових досліджень дозволяє констатувати, що досудовий захист прав та законних інтересів платників податків – досить широка категорія, яка не повинна зводитися до її ототожнення чи співставлення із оскарженням рішень органів Державної фіскальної служби України в адміністративному порядку. Досудовий захист поєднує всі дії, що можуть реалізовуватися платником податків у цілях захисту його прав та законних інтересів до звернення у відповідну судову інстанцію, а за умови їх ефективності – взагалі можуть виключати потребу в судовому захисті. Він може мати місце як при проведенні податкової перевірки та винесенні акта податкової перевірки, так, безумовно, і при порушенні прав платників податків рішенням контролюючого органу. Його гарантованість є важливою умовою функціонування правової держави та розвитку правової системи; сприяє протидії протиправності діянь органів Державної фіскальної служби України.

Втім законодавець не забезпечив згрупування норм щодо досудового захисту прав платників податків в одному нормативному акті та взагалі не розкрив його поняття. Окрема стаття в Податковому кодексі України [6] не висвітлює усієї суті досудового захисту.

Зважаючи на це, підтримуємо думку науковців щодо закріплення у ст.14 Податкового кодексу України, положення про те, що досудовий захист прав і

законних інтересів платників податків – це передбачені законодавством дії платника податків та/або не судового органу влади, спрямовані на протидію будь-яким порушенням прав та законним інтересам платників податків, припинення таких порушень та усунення їх недоліків, реалізація яких не перешкоджає подальшому зверненню до суду.

РОЗДІЛ 3.

ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ

У процесі державного регулювання одними з основних використовуються фінансові механізми, які безпосередньо втілюються в податковій політиці держави. Слід зазначити, що сутність податкової політики, її інструменти та вплив їх застосування на соціально-економічний розвиток в умовах ринкової трансформації, методологічні засади та прагматизм реалізації податкових реформ досліджуються провідними вітчизняними та зарубіжними ученими.

Податкова політика являє собою систему актів і заходів, що проводяться державою в області податків і спрямованих на реалізацію тих чи інших завдань, що стоять перед суспільством. Ця політика визначається в першу чергу тим, що держава сама виступає в якості активного учасника процесу суспільного відтворення. Крім того, однією з цілей існування держави є вирішення економічних і соціальних завдань, що стоять перед суспільством, що також накладає свій відбиток на формування податкової політики [25, с.6].

Податкова політика (держави) уряду являють собою невід'ємну складову фінансової політики країни. Саме вона не має незалежного характеру, тому що податки, саме як інструмент впливу на економіку, застосовуються у комплексі з іншими методами її регулювання. Намітивши цілі і завдання податкової політики, держава вибирає методи та інструменти її здійснення. Використання того чи іншого методу залежить від конкретної обстановки, а також від традицій. Як правило, застосовується комплексний підхід в залежності від конкретної економічної ситуація.

Основи податкової політики закладаються на кожен фінансовий рік через прийняття державного бюджету. Проведення ж самої податкової політики оформляється шляхом прийняття відповідних нормативних актів: законів країни, указів Президента, постанов Уряду та інших підзаконних актів. Зокрема, Конституція України закріпила принцип єдиної фінансової політики, а

оскільки податкова політика – це складова частина фінансової політики держави, їй також притаманна внутрішня єдність.

Таким чином, закріплення в Конституції України обов'язку органів державної влади, в тому числі контролюючих органів при проведенні перевірок та ревізій, діяти на підставі, в рамках своїх повноважень та у спосіб, що визначено законом, означає право об'єкта контролю на законність дій таких органів та право вимагати, в тому числі через суд дотримання державними контролюючими органами законності.

Поряд з тим, слід звернути увагу на ще один аспект досліджуваної проблеми. А саме на те, що акти перевірок не є ні індивідуально-правовими актами, ні нормативно-правовими актами, оскільки безпосередньо не створюють, не змінюють та не припиняють прав та обов'язків осіб, яких вони стосуються. У зв'язку з цим такі акти не можна вважати юридичною формою рішень органів державної влади в розумінні Кодексу адміністративного судочинства України. Це необхідно мати на увазі при виборі способу захисту прав та складанні позовної заяви. *Позов має пред'являтися не про визнання нечинним чи скасування акту, а про визнання дій по його складанню незаконними або про зобов'язання контролюючого органу вчинити певні дії чи утриматися від вчинення дій.*

Важливо усвідомити, що Європейський суд з прав людини не входить до єдиної системи з національними судами держав, що ратифікували Конвенцію, він не змінює і не скасовує рішення судів національних інстанцій. Він безпосередньо забезпечує дотримання зобов'язань держав за Конвенцією через механізм розгляду скарг на відповідні держави, встановлюючи наявність чи відсутність порушень Конвенції у відповідних справах.

Приєднання до Конвенції, як наслідок євроінтеграційних процесів визначило для України нові завдання та цілі, на шляху до яких було, зокрема, 23.02.2006 року №3477-IV ухвалено Закон України «Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду з прав людини» [20], статтю 17 якого окреслено, що суди у своїй практиці при розгляді справ застосовують

Конвенцію і практику Європейського суду з прав людини та Європейської комісії з прав людини як джерело права. Згідно з ч.2 ст. 6 Кодексу адміністративного судочинства України [9], суд використовує принцип верховенства права враховуючи сучасні судові досвіди Європейського Суду з прав людини. Рішення Європейського суду з прав людини як важливе джерело права повинні враховуватися судами і під час вирішення податкових спорів, що дасть можливість належним чином захистити права й законні інтереси платників податків.

Сфера оподаткування все частіше стає предметом розгляду Європейського суду з прав людини. Здавалося б не досить пов'язані між собою речі, як «права людини» та «податки», насправді дуже часто між собою перетинаються, створюючи необхідність вирішення досить складних правових питань. Незважаючи на те, що при прийнятті Конвенції її автори не вважали за потрібне виносити та першочергову позицію необхідність захисту саме прав людини (громадянина) в публічно-правових відносинах із урядом країни щодо оподаткування, досвід Європейського суду з прав людини демонструє, що в сфері оподаткування допущені державами порушення Конвенції торкаються дуже об'ємного та значного переліку статей Конвенції та Протоколів до неї. Проте не важко відмітити головні з них, а саме: стаття 1 Протоколу 1 (захист права власності) та стаття 6 Конвенції (право на справедливий суд), ми коротко визначимо порушення і інших статей Конвенції, які тим чи іншим чином зачіпали сферу оподаткування.

Недотримання норм визначених статтею 8 Конвенції, а саме право на повагу до приватного і сімейного життя, було встановлено у справі «Andre and another v. France, 24/07/2008, 18603/03» що стосувалось обшуку який проводили в робочому кабінеті юриста не маючи на це достатньої кількості підстав, лише вважаючи, що він був причетний та підбурював клієнта ухилятися від сплати податків, тому проведення даного обшуку було визнано непропорційним його меті.

Порушення статті 10 Конвенції (свобода вираження поглядів) було встановлено у справі «Maria Pori v. Finland, 06.07.2010, 37751/07» щодо притягнення до відповідальності експерта в сфері оподаткування. Так експерт під час надання свідчень в суді та в подальшому у власній книзі звинуватила податкового інспектора у навмисному викривленні показників податку на доходи обвинуваченого у справі про ухилення від сплати податків. Застосовуючи положення вказаної статті, як і в вироках у справах «Яновський проти Польщі», «Нікула проти Фінляндії» та багатьох інших Європейський суд з прав людини підкреслив, що межі дозволеної інформації щодо службових та посадових осіб можуть бути значно ширшими в порівнянні з рамками тієї ж інформації щодо пересічних громадян. Цікавим є те, що в Україні безпосередньо врахували (застосували) положення цієї статті Конвенції та практику Європейського суду щодо неї у справі за позовом працівниці податкової, щодо якої відповідач заявив про занесення їй в його присутності «торби», тим самим звинувативши у хабарництві (Ухвала ВССУ від 07.12.2011 року у справі № 6-30720св11).

Статтю 11 Конвенції, яка визначає свободу зібрань та об'єднання, було використано у справі «Vördur Olafsson v. Iceland, ECHR 27.04.02010, 20161/06», де саме і було підтверджено порушення цієї статті Конвенції в пункті визначення обов'язку для людини, громадянина, що не є членом спілки, реалізувати платежі на розвиток промисловості країни, що нагромаджувались цією приватною організацією.

Стаття 13 (право на ефективний засіб правового захисту), застосована у справі «Рінер проти Болгарії, Європейський Суд з прав людини 23.05.2006, 46343/99», в якій він встановив порушення статті 13 Конвенції (її зв'язок з ЄСПЛ, статті 8 і 2 Протоколу № 4) відсутністю можливості перегляду в належному обсязі рішення про здійснення обмежень щодо вільного пересування особи на підставі наявності несплачених податків на суму близько 1 млн.дол.

Стаття 14 (Заборона дискримінації) вона застосовувалася в ряді справ, зокрема у справі Крістофер Кроссленд проти Сполученого Королівства, 08.06.1999, 36120/97, в якому заявник спочатку заперечував податкові пільги, які зазвичай надавалися жінкам (заявник просив знижку на тій підставі, що його дружина померла і він був змушений припинити діяти весь час, щоб піклуватися про дітей), але після звернення до суду Сполучене Королівство запропонувало йому дружнє вирішення спору.

Загалом, як ми вже і зазначали, перелік статей Конвенції та Протоколів до неї, що застосовувалися у справах, які тією чи іншою мірою стосувалися оподаткування досить великий і він не обмежується наведеними нами статтями. Але оскільки такий перелік нами надається лише для загального інформування щодо цікавих, на нашу думку, справ, ми вважаємо можливим надати його саме в такому стислому вигляді.

Слід відзначити, що саме рішення Європейського суду з прав людини щодо справ «Булвес» АД проти Болгарії», «Щокін проти України», «Бізнес Супорт Центр проти Болгарії», «Інтерсплав проти України» набули широкого застосування при розгляді податкових спорів.

Підбивши підсумки проведеного аналізу стану та розвитку податкової політики в Україні можна зробити наступні висновки. Незважаючи на численні зміни, спрямовані на удосконалення податкової системи України, вона має серйозні недоліки. Посеред них:

- значний рівень податкового навантаження саме на економіку країни в цілому в середньому за 2015-2020 рр. з урахуванням платежів до Пенсійного та інших фондів соціального призначення – 37,9% від ВВП;

- відсутність економічно обґрунтованого балансу між фіскальною та регулюючою функціями податків;

- наявність великої кількості малоефективних податків;

- неефективна система державного податкового регулювання, його неузгодженість з завданнями економічної політики держави;

- нестабільність податкового законодавства;

- неоднорідність і складність нормативно-правової бази існуючого оподаткування, недосконала узгодженість та навіть плутаність певних існуючих законодавчих норм,

- несвоєчасне виконання державою своїх зобов'язань з відшкодування податку на додану вартість суб'єктам господарювання;

- присутність економічно безпідставних розбіжностей щодо підходів до оцінки та визначення доходів, витрат для визначення об'єкту оподаткування податком на прибуток організації, підприємств та існуючої нормативно-правовою базою бухгалтерського обліку;

- викривлення стимулів до економічної діяльності в результаті співіснування в податковій системі України двох підсистем-загальної та спрощеної;

- недосконала та видаткова система адміністрування податків і зборів;

- широке поширення схем мінімізації та ухилення від сплати податків,

- нераціональна система податкових пільг, які викликають порушення принципів справедливості в оподаткуванні і спричиняють зниження фіскальної ефективності головних податків;

- недоцільна структура існуючих внесків до Пенсійного та деяких інших фондів соціального призначення, як наслідок спричинюється перекладання головної ваги внесків саме на роботодавців.

Існуюче реформування сучасної податкової системи України саме, як європейської повинно відбуватися при врахуванні тенденцій розвитку оподаткування в країнах-членах ЄС і в країнах, які наближені до нас територіально.

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі проведено теоретичне узагальнення та вирішено ряд поставлених завдань, що проявляються у проведенні аналізу процедурних аспектів при вирішенні податкових спорів в Україні. За результатами проведеного дослідження було сформульовано ряд висновків, а саме:

Запроваджена в Україні реформа контролюючих органів є недосконалою та має цілий ряд суттєвих недоліків, серед яких слід відзначити як основні:

- методологічна база є неповною, яка пов'язана з перевітками, при оцінці ризиків;

- не має єдиного переліку всіх контролюючих органів, що досить часто порушує права підприємців;

- юридична відповідальність посадових осіб за порушення при проведенні контролю майже відсутня;

Податкові спори являють собою самостійний вид адміністративних спорів із системою характерних особливостей. Відсутність нормативного визначення поняття податкового спору призводить до виникнення дискусій між науковцями. На основі виділення основних і другорядних ознак податкових спорів пропонується відповідна авторська дефініція даного поняття: під податковим спором необхідно розуміти правовідносини, які викликані розбіжностями в позиціях суб'єктів податкових правовідносин стосовно взаємних прав та обов'язків щодо застосування податкового законодавства, що вирішуються в адміністративному та/або судовому порядку.

Досудовий захист прав та законних інтересів платників податків – широка, і в той же час не зовсім досліджена категорія. Він не кореспондується виключно із оскарженням рішень органів Державної фіскальної служби України в адміністративному порядку. Досудовий захист передбачає й право платника податків не допустити представників контролюючих органів до податкової перевірки, подати заперечення на акт податкової перевірки, що можна характеризувати як самозахист платника податків. З урахуванням

важливості права платника податків на реалізацію досудового захисту прав та законних інтересів, а також беручи до уваги необхідність конкретизації діючого законодавства, вважаємо за необхідне рекомендувати законодавцю розкрити у ст.14 Податкового кодексу України поняття «досудовий захист прав та законних інтересів платників податків».

7. Обґрунтовано доцільність запровадження в Україні альтернативних процедур вирішення податкових спорів, а також те, що запорукою ефективного функціонування медіаційних та арбітражних процедур із вирішення спірних правовідносин повинна бути належним чином сформульована нормативна база їх реалізації.

Як доюрисдикційні, так і юрисдикційні процедури входять до процесуального механізму податкового регулювання. Механізм цей, однак, на сучасному етапі розвитку законодавства неоднорідний: доюрисдикційні процедури встановлюються податковими процесуальними нормами, а юрисдикційні – нормами адміністративного права. Таким чином, можна порушувати питання про характеристику сукупності норм, які регулюють вирішення податкових спорів як комплексного правового інституту. Логічно підкреслити, що норми, які регулюють доюрисдикційні процедури, входять як складова до податкового права як фінансово-правового інституту (чи підгалузі), а норми, що опосередковують юрисдикційні процедури при вирішенні податкових спорів, є складовою адміністративного процесу. Податкові спори за участю судів підпадають під юрисдикцію адміністративних судів і розглядаються як різновид публічно-правових спорів з участю суб'єкта владних повноважень.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Актуальні питання науки фінансового права: монографія / за ред. М. П. Кучерявенка. Х.: Право, 2010. 464 с.
2. Альтернативна доповідь про виконання Україною Європейської соціальної хартії (переглянутої). Тематична група «Охорона здоров'я, соціальне забезпечення, соціальний захист» (статті 3, 11 12, 14, 23, 30): веб-сайт. URL: https://helsinki.org.ua/wpcontent/uploads/2016/12/Alternative-Report-ESCR-19.12_ukr.pdf
3. Бабін І. І. Юридична конструкція податку: монографія. Чернівці: Рута, 2008. 272 с.
4. Багмет М. О., Волошина К. В. Боротьба з корупцією: світовий досвід та Україна. *Політичні науки: наук. праці*. Вип. 31. Т. 44. С. 152–157.
5. Баранов Р. О Сучасні схеми відмивання злочинних коштів у світі та в Україні. *Аспекти публічного управління*. 2015. № 7-8 (21-22). С. 62–63.
6. Башняк О. С. Принципи оподаткування та їх реалізація у податковому законодавстві України: автореф.... канд. юрид. наук: 12.00.07. Харків, 2005. 20 с.
7. Берлач А. І. Основні принципи запобігання та протидії корупції в Україні: характеристика та стан додержання. *Сучасний стан та перспективи розвитку адміністративного права та процесу: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (10–11 жовтня 2014 р., м. Одеса)*. О.: ОДУВС, 2014. 208 с.
8. Берталанфи Л. фон. Общая теория систем: критический обзор. *Исследования по общей теории систем: сборник переводов / общ. ред. В. Н. Садовского и Э. Г. Юдина*. М.: Прогресс, 1969. С. 23–82. URL: http://grachev62.narod.ru/bertalanffy/bertalanffy_1.html
9. Беспалова А. О. Правове регулювання адміністрування податків і зборів в Україні: дис. ... канд. юрид. наук. Одеса, 2015. 233 с.
10. Вагнер А. Политическая экономия: экономическая энциклопедия: В 4 томах / под ред. А. М. Румянцева. М.: Экономическая энциклопедия, 2012. Т. 1. С. 206–218.

11. Василевська Г. В. Практика застосування пільгових податкових преференцій в Україні. *Вісник ТНЕУ*. 2013. № 1. С. 108–121.
12. Васильчук С. С. До проблеми характеристики видів непрямих податків в Україні. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2014. № 4. Т. 2. С. 29 – 34.
13. Вдовічен В. А. Податково-правовий компроміс інтересів платника податків і держави: монографія. Чернівці: Рута, 2012. 272 с.
14. Гаганов А.Ю. Налог на добавленную стоимость: проблемы правового регулирования. *Налоги и налогообложение*. 2008. №3. С. 45–51.
15. Герасименко С. А. Налоговый кодекс РФ. Часть I: *Постатейный комментарий* / под ред. проф. В. И. Зломити. М.: Статут, 1998. С.140–141.
16. Гетманцев Д. О., Форсюк В. Л., Беліцький І. С. Теорія, принципи та історія податку. Правовий аспект: наук.-практ. посіб. Київ: Юрінком Інтер, 2015. 496 с.
17. Горский И. В. К оценке налоговой политики. *Вопросы экономики*. 2002. №7. С. 70–78.
18. Державна політика: аналіз та механізми її впровадження в Україні: навч. посіб. / кол. авт.; за заг. ред. В. Ребкала, В. Тертички. К.: Вид-во НАДУ, 2000. 232 с.
19. Державний борг України: веб-сайт. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/debtgov/>
20. Дубинський О. Ю. Європейський досвід протидії корупції. *Правові, економічні та соціальні аспекти протидії корупції в сучасних умовах*: матеріали Всеукраїнського науково-практичного семінару. Миколаїв, 20-22 травня 2016.
21. Європейська соціальна хартія (переглянута). Страсбург, 3 травня 1996 року {Хартію ратифіковано із заявами Законом № 137-V від 14.09.2006 }. *Відомості Верховної Ради України*. 2006. № 43. С. 418. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/994_062

22. Жернаков М. В. Типи і форми представництва в податковому праві. *Підприємництво, господарство і право*. 2005. № 4. С. 114–116.
23. Загальна теорія держави і права: підручник для студентів юридичних вищих навчальних закладів /за ред. М.В. Цвіка. Харків: Право, 2011. 584с.
24. Закон України «Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду з прав людини» від 23.02.2006 № 3477-IV // <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/3477-15>.
25. Інформація Міністерства фінансів України щодо виконання Державного бюджету України за 2016 рік. *Урядовий кур'єр*. 2017. 28 лютого. URL: <http://ukurier.gov.ua/uk/articles/informaciya-ministerstvafinansiv-ukrayini-2702/>
26. Кізима Т. О. Фінанси домогосподарств: сучасна парадигма та доміанти розвитку: монографія. Київ: Знання, 2010. 431 с.
27. Конвенція про захист прав людини і основоположних свобод: Конвенція від 04.11.1950 р. Офіційний вісник України. 2006. № 32. С. 270.
28. Конституція України: Прийнята на п'ятій сесії верховної Ради України 28 черв. 1996 р. – К.: Преса України, 1997. – 77 с.
29. Концепція реформування податкової системи України (Розроблена робочою групою Секретаріату Президента України: веб-сайт. URL: <http://www.yur-gazeta.com/ru/oarticle/1901/>.
30. Котенко А. М. Передумови договірною регулювання порядку розстрочення та відстрочення грошових зобов'язань або податкового боргу. *Актуальні проблеми держави і права*. 2011. № 62. С. 250–257.
31. Кучеренко О. О. Державна політика: аналіз сучасних політологічних концепцій. *Актуальні проблеми реформування державного управління в Україні*: мат. наук.-практ. конф. К.: Вид-во УАДУ, 1997. С. 279–281.
32. Лавренюк Ю. Ф. Пріоритетні напрями антикорупційної політики України. *Державне управління*. 2014. № 1 (1). С. 35–37.
33. 213. Лазебник Л. Л. Сутність та компоненти фінансової політики. *Фінанси України*. 2006. №1. С. 66–73.

34. Легеза Ю. О. Досвід зарубіжних країн зі здійснення публічного управління щодо оподаткування діяльності, пов'язаної з використанням природних ресурсів. *Прикарпатський юридичний вісник*. 2017. № 3. С.

35. Мацелик Т. О., Шапочкіна М. В. Стимулююча податкова політика в системі правового регулювання діяльності інноваційно-активних суб'єктів господарювання. *Фіскальна політика: теоретичні та практичні аспекти юридичної науки*: збірник тез доповідей Міжнародної науково-практичної конференції (24 листопада 2017 року). Вінниця: «Нілан-ЛТД», 2017. С. 221–224.

36. Мельник В. М. Вплив адміністрування податків на ефективність функціонування податкової системи. *Науковий вісник Національного університету державної податкової служби України*. 2006. № 3. С. 153–160.

37. Молдован О. ПДВ – податок для обраних? *Економічна правда*: проект «Української правди», присвячений бізнесу та економіці. 07.04.2010. URL: <http://www.epravda.com.ua/publications/4bbc95b55790b>

38. Науменкова С. В., Приходько Б. В. Світовий досвід регулювання фінансового сектору в контексті координації монетарної та фіскальної політики. *Соціальна економіка*. 2013. № 4. С. 131–142.

39. Нестеренко А. С. Фінансова система України: проблеми теорії: монографія. Одеса: Фенікс, 2014. 576 с.

40. Оніщик Ю. В. Правовий статус організації – платника податків: монографія. Київ: Криниця-2007, 2012. 202 с.

41. Основні засади податкового законодавства України. URL: http://tc.nusta.com.ua/dkpk/komentar/1_s4/1_s4.htm

42. Про вдосконалення порядку призначення та надання населенню субсидій для відшкодування витрат на оплату житлово-комунальних послуг, придбання скрапленого газу: Постанова КМУ №822-99-п від 15.05.2003. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/822-99-%D0%BF>

43. Про внесення змін до Податкового кодексу України у зв'язку з проведенням адміністративної реформи: Закон України від 04.07.2013 року №404-VII. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/406-18> .

44. Рева Д. Роль податкових інструментів у регулюванні інноваційної активності. Адаптація до права ЄС регулювання економіки України в сучасних умовах. Х.: НДІ ПЗІР, 2015. С. 172–177.

45. Савченко Л. А. Види фінансового контролю: спроба класифікації. Вісник університету внутрішніх справ. Вип. 16. 2002. С. 344–349.

46. Сидоренко Т. О. Сутність та причини ухилення від сплати податків. Економічний часопис XXI. 2010. № 5–6. С. 48–52.

47. Статистичний щорічник України за 2020 рік. Київ: Державний комітет статистики України, 2021. 240 с. URL: https://ukrstat.org/uk/druk/publicat/Arhiv_u/01/Arch_Ukr_.htm

48. Тищук Т. А. Шляхи протидії прихованому впливу капіталу з України: Аналітична доповідь Національного інституту стратегічних досліджень. К.: НІСД, 2012. URL: <http://www.niss.gov.ua/articles/901/>.

49. Усенко Є. А. Правове регулювання процедур вирішення податкових спорів: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Ірпінь, 2010. 20 с.

50. Федчишин Ю. А. Перевірка суб'єкта господарювання, який заявив про відшкодування податку на додану вартість. Науковий вісник Національної академії внутрішніх справ. 2012. № 2. С. 59–67. URL: irbisnbuv.gov.ua/cgi-bin/.../cgiirbis_64.exe .

51. Шаптала Н. К. Співвідношення принципів рівності та соціальної справедливості в податково-правовому регулюванні: автореф. дис.... канд. юрид. наук: 12.00.07. Ірпінь: ДПСУ, 2012. 20 с.