

КЛАСИЧНИЙ ПРИВАТНИЙ УНІВЕРСИТЕТ



**КУЦ МАР'ЯНА ОЛЕГІВНА**

УДК 347.73:336

**ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ  
ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ**

12.00.07 – адміністративне право і процес;  
фінансове право; інформаційне право

**АВТОРЕФЕРАТ**  
дисертації на здобуття наукового ступеня  
кандидата юридичних наук

Запоріжжя – 2021

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Класичному приватному університеті, м. Запоріжжя.

**Науковий керівник –** доктор юридичних наук, професор,  
заслужений юрист України  
**МОНАЄНКО Антон Олексійович,**  
Університет державної фіскальної служби України  
Міністерства фінансів України,  
в. о. ректора.

**Офіційні опоненти:** доктор юридичних наук, професор  
**РЯДІНСЬКА Валерія Олександрівна,**  
Державний науково-дослідний інститут  
МВС України, м. Київ,  
начальник науково-дослідної лабораторії проблем  
правового та організаційного забезпечення  
Міністерства;

кандидат юридичних наук, доцент  
**КОСТЕНКО Юлія Олександрівна,**  
Донецький національний університет  
імені Василя Стуса, м. Вінниця,  
доцент кафедри теорії та історії держави і права  
та адміністративного права.

Захист відбудеться «27» квітня 2021 р. о 12<sup>00</sup> годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 17.127.07 у Класичному приватному університеті за адресою: 69002, м. Запоріжжя, вул. Жуковського, 70б, ауд. 124.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Класичного приватного університету за адресою: 69002, м. Запоріжжя, вул. Жуковського, 70б, ауд. 114.

Автореферат розісланий «26» березня 2021 р.

Учений секретар  
спеціалізованої вченої ради



О. В. Гороховська

## ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

**Обґрунтування вибору теми дослідження.** Податкове законодавство України досить динамічно розвивається, до нього постійно вносять зміни. Це, безсумнівно, зумовлено податковою реформою, найбільш важливими напрямками якої є розвиток податкового адміністрування; удосконалення норм і правил, що регламентують діяльність податкових органів щодо справляння податків і зборів; удосконалення системи податкового контролю. Податковий контроль як вид контрольної діяльності держави має специфіку проведення й відрізняється від інших видів фінансового контролю за своїми об'єктами; суб'єктами, що уповноважені його здійснювати; змістом; формою; методами; колом контрольованих осіб. Метою проведення податкового контролю є створення досконалої системи оподаткування, досягнення такого рівня податкової дисципліни платників податків, за якого виключатимуться порушення податкового законодавства, або їх кількість стане незначною. Результатом проведення податкового контролю має бути також визначення порушень податкового законодавства, виявлення проблем його недосконалості та розробка відповідних заходів запобігання податковим правопорушенням.

Унаслідок реформування податкового регулювання змінився статус державних органів, уповноважених здійснювати податковий контроль. Ці фактори вплинули на правове забезпечення податкового контролю, дотримання прав платників податків при його проведенні і їх захист. Водночас податкове законодавство України, що регулює порядок здійснення податкового контролю, не зазнало значних змін, зокрема, не вдосконалено норми щодо захисту й дотримання прав підконтрольних осіб при проведенні заходів податкового контролю, діяльність податкових органів у зазначеній сфері не стала більш регламентованою, податкове законодавство містить суперечливі положення, на що вказує вітчизняна судова практика та практика Європейського суду з прав людини. Оскільки вдосконалення системи податкового контролю є одним з напрямів виваженої податкової політики, розгляд проблем правового забезпечення податкового контролю з урахуванням останніх тенденцій контрольної діяльності податкових органів є досить актуальним. До того ж в Україні недостатньо розроблено способи протидії міжнародному ухиленню від сплати податків, незважаючи на те, що щороку стає все більш тісним міжнародне співробітництво податкових органів з метою запобігання ухиленню від сплати податків та уникнення подвійного оподаткування. На сьогодні розвиток і розширення меж міжнародного співробітництва з податкових питань є також пріоритетним завданням для України.

З огляду на саму природу податкових відносин, в яких публічні правовідносини превалюють над приватними, платники податків прагнуть до мінімізації податкових платежів до бюджету, яка може виражатися як у правовій формі, зокрема, застосування податкових пільг і нижчих податкових ставок, тлумачення не врегульованих Податковим кодексом України відносин на свою користь, так і у формі зловживання правом.

Відсутність чіткого правового регулювання процедури вирішення податкових спорів призводить до порушення прав і законних інтересів учасників податкових правовідносин. Тому від вибору форми врегулювання податкових спорів залежить і досягнення мети діяльності як податкових органів, так і платників податків.

У сучасних умовах активної взаємодії суб'єктів податкових правовідносин усе більш затребуваними будуть позасудові форми врегулювання податкових спорів.

Питання вдосконалення правового забезпечення податкового контролю в науці фінансового права вивчали О. Ю. Буглаєва, С. В. Василенко, С. С. Васильчук, Л. К. Воронова, О. П. Гетманець, Д. О. Гетманцев, А. Ю. Головін, О. О. Дмитрик, Г. В. Дмитренко, Л. М. Касьяненко, Ю. О. Костенко, І. Є. Криницький, М. П. Кучерявенко, А. В. Лісовий, О. М. Мінаєва, А. О. Монаєнко, А. А. Нечай, О. П. Орлюк, О. В. Покатаєва, Ю. П. Потернак, Н. Ю. Пришва, В. О. Рядінська, Л. А. Савченко, О. В. Солдатенко, Н. Я. Якимчук та ін.

Водночас низка важливих питань не була досліджена. Зокрема, не запропоновано з метою подальшого вдосконалення правового забезпечення податкового контролю в межах міжнародного співробітництва з податкових питань здійснювати такі види перевірок, як одночасна податкова перевірка; спільна податкова перевірка; не проведено класифікації неправових форм впливу податкових органів на зобов'язаних осіб, а також запобіжних заходів податкового контролю, не приділено належної уваги формуванню системи запобіжної роботи податкових органів, законодавчому забезпеченню податкового контролю в частині трансфертного ціноутворення, формуванню системи податкового консультування, проведенню різноманітних позасудових форм вирішення податкових спорів. Усе це зумовило вибір теми дисертації, її мету та завдання.

**Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.** Дисертацію виконано в межах науково-дослідної роботи Класичного приватного університету «Баланс публічних і приватних інтересів при правовому регулюванні суспільних відносин» (номер державної реєстрації 0116U008200), в межах якої запропоновано поняття міжнародного податкового контролю, його види перевірок, класифікацію запобіжних заходів податкового контролю, запропоновано ряд змін до податкового законодавства України.

**Мета й задачі дослідження.** *Метою дослідження є* вдосконалення науково-теоретичних основ правового забезпечення податкового контролю, розвитку понятійного апарату податкового права та розробка практичних рекомендацій щодо внесення низки змін до Податкового кодексу України для належного законодавчого забезпечення податкового контролю.

Для досягнення цієї мети поставлено такі *завдання*:

- розробити авторський підхід до розуміння податкового контролю;
- запропонувати деякі категорії фінансово-правових понять та відповідні зміни до чинного законодавства України у зв'язку із цим;
- визначити неправові форми впливу податкових органів на зобов'язаних осіб та заходи запобігання податковим правопорушенням;
- надати авторське бачення розвитку системи запобіжної роботи податкових органів та визначити окремі категорії цієї системи;
- удосконалити нормативно-правове забезпечення податкового контролю шляхом внесення змін Положення про Державну податкову службу України, затвердженого постановою КМУ від 06.03.2019 № 227, щодо повноважень ДПС у частині прийняття підзаконних нормативно-правових актів;

– запропонувати нові методи міжнародного співробітництва з податкових питань шляхом проведення нових видів податкових перевірок та визначити поняття міжнародного податкового контролю;

– удосконалити законодавче забезпечення податкового контролю шляхом внесення низки змін до Податкового кодексу України в частині трансфертного ціноутворення, податкового консультування, податкового моніторингу, упровадження примирювальних процедур між органами ДПС України й платниками податків для врегулювання та вирішення податкових спорів.

*Об'єкт дослідження* – суспільні відносини, що виникають на підставі правових норм, які регламентують податковий контроль.

*Предмет дослідження* – правове забезпечення податкового контролю в Україні.

**Методи дослідження.** Для вирішення поставлених у дисертації завдань застосовано загально- та спеціально-наукові методи дослідження, а саме: *методи аналізу й синтезу* – у ході всієї роботи над проблемою, починаючи з добору теоретичного матеріалу та аналізу нормативно-правової бази щодо здійснення податкового контролю, окремих його заходів, а також його правового забезпечення; *історико-правовий метод* – для розгляду нормативно-правової бази щодо регламентації податкового контролю (підрозділи 1.2, 1.3, 2.1–2.4); *метод конкретно-історичного аналізу* – для уточнення основних понять, що зазнали змін у процесі розробки пропозицій щодо правового забезпечення податкового контролю (підрозділи 1.3, 1.4, 2.1–2.4); *формально-логічний і прогностичний методи* – для теоретичного узагальнення та розробки практичних пропозицій щодо внесення змін до Податкового кодексу України з метою належного правового забезпечення податкового контролю (підрозділи 2.1–2.4); *абстрактно-логічний метод* – для теоретичного узагальнення й формулювання науково-практичних висновків.

**Наукова новизна одержаних результатів.** Основні наукові положення, що мають елементи новизни, полягають у такому:

*вперше:*

– науково обґрунтовано та запропоновано поняття міжнародного податкового контролю;

– запропоновано в межах міжнародного співробітництва з податкових питань контролюючим органам здійснювати такі види перевірок, як: одночасна податкова перевірка; спільна податкова перевірка; податкова перевірка за кордоном, визначення кожної з них сформульовано в дисертації;

*удосконалено:*

– понятійний апарат фінансово-правової науки шляхом визначення таких категорій: а) податковий контроль; б) податкове зобов'язання; в) профілактика податкових правопорушень; г) припинення податкових правопорушень;

– класифікацію неправових (організаційних) форм впливу податкових органів на зобов'язаних осіб;

– класифікацію запобіжних заходів податкового контролю;

*набуло подальшого розвитку:*

– нормативно-правове забезпечення податкового контролю шляхом внесення змін до Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 рр., затвердженої розпорядженням Кабінету Міністрів України від

08.02.2017 № 142-р, Концепції реалізації державної політики у сфері реформування системи державного фінансового контролю до 2020 р., затвердженої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 10.05.2018 № 310-р, які мають визначати суть державного фінансового контролю;

– формування системи запобіжної роботи податкових органів через такі стадії (етапи), як: профілактика, запобігання, припинення (виявлення та вжиття заходів шляхом реагування щодо вже здійснених податкових правопорушень), – і визначення деяких її стадій;

– нормативно-правове забезпечення діяльності податкових органів шляхом внесення змін до Положення про Державну податкову службу України, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 06.03.2019 № 227, які б надали ДПС України повноваження щодо прийняття відповідних підзаконних нормативно-правових актів у виді наказів та інструкцій;

– формування практичних пропозицій щодо законодавчого забезпечення податкового контролю в частині трансфертного ціноутворення, щодо проведення спільної роботи між ДПС та платниками податків, щодо визначення ключових показників цін усередині групи компаній та укладання угоди про ціноутворення для цілей оподаткування, щодо порядку визначення цін і (або) застосування методів ціноутворення в контрольованих операціях. Для цього запропоновано до ст. 39 Податкового кодексу України внести відповідні зміни;

– формування системи податкового консультування через незалежних податкових консультантів та створення саморегульованої організації податкових консультантів;

– подальше формування концепції податкового моніторингу в Україні, зокрема запропоновано визначити поняття податкового моніторингу у зв'язку із цією концепцією;

– законодавче забезпечення податкового контролю шляхом внесення змін до Податкового кодексу України, відповідно до яких має бути окремий розділ «Податковий моніторинг» та суть яких має зводитися до існування нормативних підстав урегулювання податкових спорів;

– законодавче забезпечення податкового контролю шляхом доповнення ст. 20, 55–56 Податкового кодексу України, суть якого полягає в укладанні угод між платниками податків та податковими органами про примирення з метою вирішення спору або винесення цього спору на врегулювання медіатора. Крім того, у ст. 20 Податкового кодексу України запропоновано передбачити право контролюючого органу на укладення з платником податків такої угоди про примирення.

**Практичне значення одержаних результатів** полягає в тому, що застосування розроблених авторкою пропозицій щодо належного правового забезпечення податкового контролю дасть змогу покращити адміністративну практику податкових органів у частині здійснення відповідних податкових перевірок, запобіжної роботи податкових органів, що сприятиме профілактиці податкових правопорушень; розвантажити судову систему від вирішення певних категорій податкових спорів в Україні; застосовувати нові інструменти їх вирішення; удосконалити положення Податкового кодексу України в частині розширення меж податкового контролю, повноважень податкових органів щодо прийняття підзаконних нормативно-правових актів; застосовувати нові види

перевірок у межах міжнародного співробітництва податкових органів для протидії ухилянню від сплати податків та розмиванню податкової бази. Одержані результати дослідження становлять як науково-теоретичний, так і практичний інтерес у:

– *науково-дослідній сфері* – основні положення та висновки дисертації можуть бути основою для подальшого розвитку діяльності податкових органів України;

– *правотворчості* – висновки, пропозиції та рекомендації, сформульовані в ході підготовки дисертаційної роботи, можуть бути використані для підготовки й уточнення низки положень чинних нормативно-правових актів з питань податкового контролю (довідка про практичне впровадження в діяльність Кабінету Міністрів України від 20.02.2020);

– *правозастосовній діяльності* – використання одержаних результатів дасть змогу вдосконалити адміністративну практику податкових органів і сприяти додержанню основних прав, свобод та інтересів платників податків при здійсненні податкових перевірок контролюючими органами;

– *навчальному процесі* – результати дослідження можуть бути використані при викладанні таких навчальних дисциплін: «Фінансове право», «Податкове право» (довідка про впровадження Класичного приватного університету від 07.11.2018 № 97).

**Апробація результатів дисертації.** Основні результати дослідження доповідались та обговорювались на міжнародних і всеукраїнських науково-практичних конференціях та круглих столах: «Теорія та практика державної служби» (м. Дніпропетровськ, 2009 р.); «Міжнародне співробітництво України в сфері оподаткування. Реформування податкової служби України відповідно до європейських стандартів» (м. Ірпінь, 2009 р.); II Всеукраїнська конференція студентів, аспірантів і молодих учених (м. Маріуполь, 2010 р.); «Законодавство України: проблеми та перспективи розвитку» (м. Київ, 2010 р.); «Імплементация норм міжнародних податкових договорів у правову систему України» (м. Ірпінь, 2010 р.); «Системообразующие категории в финансовом праве: состояние и перспективы трансформации» (м. Харків, 2010 р.); «Проблеми теорії та практики застосування податкового законодавства. Інноваційні та фіскальні проблеми в надкористуванні та енергозбереженні. Економіко-математичні моделі та можливість їх використання в діяльності органів ДПС. Інформаційне сховище даних державної податкової служби в контексті інноваційного розвитку. Правові засади розвитку місцевих фінансів в Україні. Напрями удосконалення протидії правопорушенням у сфері господарської діяльності» (м. Київ, 2010 р.); «Сучасний стан і перспективи розвитку держави і права» (м. Львів, 2013 р.); «Пріоритети розвитку юридичних наук у XXI столітті» (м. Одеса, 2018 р.); «Стан та перспективи розвитку юридичної науки» (м. Дніпро, 2019 р.).

**Публікації.** Результати дослідження викладено в 21 науковій праці, з яких: 1 – монографія, 9 – статті в наукових фахових виданнях України, 10 – матеріали конференцій, 1 – навчальне видання.

**Структура та обсяг дисертації.** Робота складається зі вступу, двох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Загальний обсяг дисертації – 253 сторінки, з них основний текст – 211 сторінок, список використаних джерел (190 найменувань) – 19, додатки – 6 сторінок.

## ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У **вступі** обґрунтовано вибір теми; визначено мету й завдання, об'єкт, предмет, методи дослідження; вказано наукову новизну та практичне значення одержаних результатів; наведено дані щодо апробації результатів і їх оприлюднення.

**Розділ 1 «Науково-теоретичні засади правового забезпечення податкового контролю в Україні»** містить чотири підрозділи.

У підрозділі 1.1 *«Податковий контроль як одне із завдань держави»* встановлено, що основним завданням оподаткування є забезпечення держави необхідними коштами для підтримки її життєдіяльності, але водночас кошти в результаті податкового регулювання можуть використовуватися й з метою сприяння державі безпосередньо у виконанні її основних функцій. Тому справляння податків і зборів є першочерговою функцією держави.

Податковий контроль фактично виник одночасно із зародженням держави, в епоху існування ранніх форм державних утворень. Розвиток податкового контролю був пов'язаний з посиленням ролі держави в суспільстві та розвитком оподаткування в цілому. Початковою формою податкового контролю був облік платників податків і платників зборів. Поряд із цією формою контролю на першому етапі організації системи оподаткування також проводили податкові перевірки. Однак діяльність відкупщиків і громад у різних державах була безконтрольною. Подальший розвиток податкового контролю залежав від виникнення в державі потреб у збільшенні надходжень до скарбниці і, як наслідок, від необхідності вдосконалення системи оподаткування. З розвитком державних інститутів відбувалося розширення сфери податкового контролю, збільшувалася кількість форм його здійснення, ускладнювалася процедура його проведення.

Сьогодні податковий контроль є не лише певним видом публічної діяльності, його потрібно розглядати і як найважливіший інструмент побудови ефективної держави. Дієвий податковий контроль є необхідною умовою існування сильної держави, найважливішим механізмом підвищення ефективності та результативності фінансової діяльності держави.

Формуючи особливий організаційно-правовий механізм відносин із зобов'язаними особами, держава визначає основні його елементи: суб'єктів, об'єкт, методи, форми, порядок і характер діяльності уповноважених органів влади. Зазначений механізм являє собою не що інше, як податковий контроль, який здійснюється створеними державою спеціально уповноваженими органами, перш за все, податковими.

Контрольні податкові правовідносини є по суті управлінськими й покликані забезпечити належну реалізацію інших суспільних відносин – податкових правовідносин майнового характеру, пов'язаних зі сплатою податків і зборів. Контрольні податкові правовідносини мають фінансово-правову природу, тому вони мають характерні для фінансово-правових відносин ознаки, а Податковий кодекс України встановлює процесуальну форму здійснення контрольних податкових правовідносин.

Уповноважені суб'єкти податкового контролю своїми вимогами впливають на поведінку зобов'язаної сторони, яка під впливом цього вчиняє дії, спрямовані на



належне виконання своїх обов'язків зі сплати податків і зборів. За результатами дослідження запропоновано вдосконалення поняття податкового контролю.

У підрозділі 1.2 «Співвідношення податкового контролю з фінансовим, бюджетним та іншими видами контролю» акцентовано на тому, що податковий контроль активно впливає на організацію, планування, облік і звітність платників податків, сприяє підвищенню ефективності справляння податків та зборів до бюджетів різних рівнів. Фінансовий контроль за сферами застосування, об'єктом, предметом, органами влади, що його здійснюють, включає в себе бюджетний, податковий, контроль за справлянням митних платежів та інші види контролю. Податковий контроль, навпаки, охоплює вужчу сферу діяльності держави, ніж фінансовий контроль і здійснюється тільки податковими органами. Таким чином, зазначені види контролю співвідносяться як загальне та часткове.

Об'єктом бюджетного контролю є суспільні відносини, що виникають на всіх стадіях бюджетного процесу. Об'єктом податкового контролю є грошові відносини публічного характеру, пов'язані зі справлянням податків і зборів та притягненням винних осіб – порушників податкового законодавства до фінансової відповідальності. Предметом бюджетного контролю є належне виконання учасниками бюджетного процесу своїх обов'язків, ефективність, економічність і цільове використання бюджетних коштів, своєчасне їх повернення, а також підготовка та надання звіту про виконання відповідного бюджету. Аналіз співвідношення податкового й бюджетного контролю дає змогу зробити висновок, що зазначені види діяльності є видами фінансового контролю, виникають у процесі формування, розподілу (перерозподілу) та використання фондів грошових коштів, проте мають різні об'єкти, предмет, цілі, суб'єктів.

Метою митного контролю є визначення за допомогою різних перевірок відповідності проведених учасниками митно-правових відносин операцій у сфері митної справи. З огляду на те, що податковий контроль спрямований на виявлення й дослідження випадків недотримання податкового законодавства, податковий і митний види контролю не є тотожними та здійснюються в різних сферах діяльності держави.

Отже, податковий контроль є самостійним видом діяльності державних органів, що являє собою функціональний елемент податкової системи, має свій об'єкт, предмет регулювання, суб'єктів, уповноважених його здійснювати. За результатами дослідження запропоновано вдосконалити нормативно-правове забезпечення податкового контролю шляхом внесення відповідних змін до Стратегії реформування системи управління державними фінансами та Концепції реалізації державної політики у сфері реформування системи державного фінансового контролю.

У підрозділі 1.3 «Контроль за сплатою податкового зобов'язання» удосконалено поняття податкового зобов'язання, у рамках якого відбувається добровільне виконання податкового обов'язку. Податкове зобов'язання включає в себе кілька видів правовідносин: правовідносини зі сплати податку, правовідносини з надання податкових пільг, правовідносини зі зміни податкового зобов'язання шляхом надання відстрочення, розстрочення в порядку, визначеному Податковим кодексом України.

Податкове зобов'язання завжди є терміновим, оскільки виконання суб'єктами покладених на них обов'язків, спрямованих на отримання предмета податкового платежу, здійснюється завжди в установленій чинним законодавством строк.

Характерною рисою податкового зобов'язання є періодичність. Об'єкти оподаткування у платників податків виникають і існують протягом усієї їхньої трудової (або) господарської діяльності. У зв'язку із цим після закінчення податкового періоду податкове зобов'язання припиняється за умови належного виконання і, оскільки не зникає об'єкт оподаткування, виникає знову з початком наступного податкового періоду.

Податкові зобов'язання є безоплатними правовідносинами, виходячи із субординаційного, одностороннього характеру податкових правовідносин. Метою податкового зобов'язання є отримання державою податкових платежів для виконання своїх функцій. У податковому зобов'язанні уповноважена особа володіє правом як матеріально-правовою вимогою; зобов'язана особа функціонально пов'язана з нею за допомогою вимоги.

Для контролю за сплатою податкового зобов'язання можуть використовуватися різні техніко-юридичні прийоми і способи, які можна поділити на дві групи: 1) прийоми та способи, які набувають певних відмінностей залежно від використання: способи забезпечення виконання податкового зобов'язання – пеня, податкова застава, адміністративний арешт майна та коштів платника податків; способи припинення зобов'язань – залік, списання податкового боргу тощо; 2) специфічні техніко-юридичні прийоми і способи, які використовують для регулювання виникнення, виконання податкових зобов'язань.

Одним з основоположних техніко-юридичних прийомів на стадії виникнення й виконання зобов'язання зі сплати податку є використання елементів оподаткування: об'єкт оподаткування, податкова база, податкова ставка, податковий період, порядок обчислення, а також порядок і строки сплати податку, без встановлення яких неможливим є виникнення податкового зобов'язання. Закріплення прав і обов'язків суб'єктів податкового зобов'язання відбувається шляхом встановлення елементів оподаткування. Податкове зобов'язання виконується відповідно до встановлених для сплати конкретного податку елементів оподаткування. Специфічними техніко-юридичними способами перевірки виконання податкового зобов'язання є також перевірки податковим органом виконання обов'язків зобов'язаною особою: камеральні податкові перевірки, документальні виїзні податкові перевірки тощо.

*У підрозділі 1.4 «Правовий зміст запобіжної роботи податкових органів*

*України»* удосконалено класифікацію неправових (організаційних) форм впливу податкових органів на зобов'язаних осіб. Встановлено, що метою запобіжної роботи податкових органів є правовий вплив на волю, свідомість, поведінку платників податків, регулювання належної їх поведінки, запобігання податковому правопорушенню, запобігання загрози суспільній безпеці. За результатами дослідження вдосконалено класифікацію запобіжних заходів податкового контролю.

Діяльність із запобігання податковим правопорушенням має здійснюватися як у частині подолання об'єктивно негативних факторів у розвитку національної економіки, так і суб'єктивного фактора для створення умов формування в населення психології сумлінного платника податків. Закцентовано увагу на тому, що система запобігання в податковій сфері неможлива й без ефективного застосування заходів

культурно-виховного характеру, серйозного впливу на морально-психологічний стан платників податків. Одне з головних завдань, що сьогодні потребує вирішення, – це зміна негативного ставлення платників податків до податкової системи та податкових органів.

Запобіжна робота в цьому випадку має бути спрямована на здійснення виваженої цілеспрямованої протидії податковим правопорушенням. Загальною метою запобігання податковим правопорушенням є досягнення й подальше збереження тенденцій до їх скорочення.

За результатами дослідження запропоновано формування системи запобіжної роботи податкових органів через відповідні стадії. Також запропоновано визначення понять профілактики та припинення податкових правопорушень.

Встановлено, що правовий зміст запобіжної роботи податкових органів полягає в організації контрольної, наглядової, аналітичної, інформаційно-статистичної та іншої діяльності податкових органів і повинна бути спрямована на своєчасне й повне надходження до державного бюджету загальнодержавних податків і зборів та відповідно виконання конституційного обов'язку платниками податків щодо їх сплати.

**Розділ 2 «Удосконалення правового забезпечення податкового контролю в Україні»** містить чотири підрозділи.

У підрозділі 2.1 *«Розвиток нормативно-правової діяльності органів податкового контролю в Україні»* зазначено, що в Положенні про Державну податкову службу України, затверджене постановою Кабінету Міністрів України від 06.03.2019 № 227, не передбачено можливість податкових органів впливати на нормативно-правове регулювання в податковій сфері, що може негативно позначитися на відносинах податкового органу з платниками податків. Важливим є те, що податкові органи повинні володіти дієвими засобами та інструментами, покликаними забезпечити виконання поставлених перед ними завдань, здійснення владних повноважень. Мати можливість їх швидко змінювати, доповнювати в разі необхідності, усувати ті прогалини, які використовують платники податків, щоб ухилятися від сплати податків (прикладом у цій ситуації може слугувати Автоматизована система аналізу та управління ризиками – АСАУР).

Наразі виникла ситуація, коли існує два органи влади, які можуть надавати інформаційну допомогу з питань застосування податкового законодавства України, – Міністерство фінансів України та Державна податкова служба України. Тому за результатами дослідження розроблено пропозиції щодо нормативно-правового забезпечення діяльності податкових органів шляхом внесення змін до Положення про Державну податкову службу України, затверджене постановою Кабінету Міністрів України від 06.03.2019 № 227, які б надали ДПС України повноваження щодо прийняття відповідних підзаконних нормативно-правових актів у вигляді наказів та інструкцій.

Крім того, запропоновано комплекс заходів, спрямованих на вдосконалення податкового адміністрування в Україні.

У підрозділі 2.2 *«Нові форми міжнародного податкового співробітництва в питаннях здійснення податкового контролю»* з'ясовано, що міжнародне співробітництво з податкових питань включає в себе ряд методів, які мають бути розроблені спільними зусиллями податкових адміністрацій держав і міжнародних

організацій. Кожен з методів має спиратися на нормативно-правову базу, що дозволяє здійснювати податковий контроль за діяльністю платників податків не тільки в межах національної держави, але і за її межами. Для найбільш повного вивчення ознак, характеристик, властивостей методів міжнародного податкового співробітництва, які мають спільну мету – припинення випадків ухилення від сплати податків і збільшення надходжень до державного бюджету, запропоновано поряд з наявними методами обміну податковою інформацією, адміністративної допомоги між органами контролю різних держав їх класифікацію: 1) одночасна податкова перевірка; 2) спільна податкова перевірка; 3) податкова перевірка за кордоном.

Одночасні податкові перевірки будуть інструментом визначення правильності обчислення податкових зобов'язань асоційованих підприємств у випадках, коли, наприклад, витрати і доходи розподіляються між платниками податків у різних податкових юрисдикціях, інакше, коли мають місце питання трансфертного ціноутворення.

Предметом проведення спільних податкових перевірок мають бути такі питання, як: а) трансфертне ціноутворення; б) визначення місця резидентства платника податків або постійного представництва; в) аналіз схем, що застосовують при агресивному податковому плануванні, а також підприємств, діяльність яких здійснюється в низькоподаткових юрисдикціях; г) податкове шахрайство щодо ПДВ; д) кримінальне розслідування.

Податкові перевірки за кордоном скорочуватимуть дотримання податкового тягара платниками податків завдяки тому, що податкові адміністрації працюватимуть спільно над питаннями щодо одного й того самого платника податків або групи платників податків. Подібна співпраця скорочуватиме кількість витрат і суттєво зекономить час, що є перевагою як для платника податків, так і для податкових адміністрацій різних країн.

За результатами дослідження визначено поняття міжнародного податкового контролю.

У *підрозділі 2.3 «Особливості врегулювання деяких категорій податкових спорів щодо трансфертного ціноутворення»* зазначено, що застосування альтернативних форм врегулювання податкових спорів є найактуальнішими в умовах сьогодення. Серед погоджувальних процедур можна виділити такі форми, як: створення робочих комісій, отримання роз'яснень вітчизняних та іноземних податкових органів, застосування податкових «правил-індульгенцій» нерезидентів – *tax rulings*, розробка спільних позицій і документів, формування критеріїв пов'язаних компаній, які характерні для діяльності платника податків і які мають бути вписані в чинному законодавстві, урахування правових позицій платників податків, наприклад, через їх асоціації при розробці проектів податкових законів тощо.

Основним напрямом трансфертного ціноутворення в частині максимального зниження можливого конфлікту повинна бути спільна робота платника податків та податкових органів щодо визначення ключових показників ціни всередині групи. Одним з інструментів такої спільної роботи може бути угода про ціноутворення для цілей оподаткування, яка буде угодою між платником податків і ДПС України про порядок визначення цін і (або) застосування методів ціноутворення в контрольованих операціях.

У зв'язку із цим до ст. 39 Податкового кодексу України запропоновано внести зміни й передбачити різні види угод між великими платниками податків та ДПС України щодо трансфертного ціноутворення, а також визначено ряд нових питань, над якими спільно могли б працювати платники податків та податкові органи.

Діяльність податкових органів у сфері моніторингу та контролю за відповідністю нормам податкового законодавства політики визначення цін має бути орієнтована на припинення розмивання податкової бази як усередині держави, так і в рамках аналізу національних юрисдикцій. Разом з тим, податкові органи мають враховувати, що політика трансфертного ціноутворення використовується не тільки з метою ухилення від оподаткування, а і як елемент управління складними структурами фінансових і товарних потоків усередині групи компаній.

У підрозділі 2.4 «Механізми досудового врегулювання податкових спорів за наслідками здійснення податкового контролю» встановлено, що до теперішнього часу концепція співвідношення досудової та судової стадій врегулювання податкових спорів не вибудована в Україні, що виявляється у відсутності чіткого розмежування обсягу реалізації прав і обов'язків сторін спору. Як наслідок, предмет судового розгляду де-факто зводиться до проведення судом першої та апеляційної інстанцій перевірки документів платника податків, які раніше подавалися у податковий орган, і нових, що становлять доказову базу.

Виходячи із цього, запропоновано вирішувати податкові спори на досудовій стадії шляхом запровадження інституту податкових консультантів, які надаватимуть платникам податків ряд запропонованих нами послуг, та створення саморегульованої їх організації (далі – СРОПК). СРОПК буде здійснювати підготовку й атестацію фахівців у сфері податкового консультування на підставі єдиних для всіх кваліфікаційних вимог щодо допуску кандидатів до складання кваліфікаційного іспиту, присвоєння статусу податкового консультанта, ведення реєстру податкових консультантів стосовно своїх членів, а з боку держави – наділення ДПС України правом з ведення контрольного реєстру податкових консультантів, що забезпечить публічність і доступність до відомостей цих реєстрів осіб, які бажають зробити свій вибір. Отже, основною метою пропонованої СРОПК має бути як регулювання, так і контроль за діяльністю її членів у сфері здійснення професійної діяльності щодо податкового консультування, сприяння її членам у здійсненні зазначеної діяльності. Такі можливості сприятимуть побудові ефективного правового механізму вирішення податкових спорів.

Крім того, запропоновано концептуальні положення системи податкового моніторингу в Україні, суть якої полягатиме в розширенні взаємодії та інформаційного обміну ДПС України з платниками податків, що мають бути спрямовані на дотримання останніми податкового законодавства України, підвищення передбачуваності податкового регулювання та якості адміністрування податків і зборів. За результатами дослідження вдосконалено поняття податкового моніторингу. Крім цього, запропоновано до Податкового кодексу України внести окремий розділ «Податковий моніторинг», суть якого зводиться до того, що такий моніторинг має слугувати врегулюванню податкових спорів та більшій прозорості податкового планування.

Наголошено на тому, що система діяльності податкових органів має бути ризикоорієнтованою, відповідно, у ДПС України має функціонувати підрозділ, до

компетенції якого належало б оцінювання, виявлення й встановлення факторів ризику, показників, принципів їх нейтралізації, запобігання на більш ранній стадії діям, що спричиняють чи впливають на порушення податкового законодавства, до того моменту, коли останні переростуть у проблеми.

Процедури реалізації альтернативних форм досудового врегулювання податкових спорів мають бути достатньо чітко регламентовані на нормативно-правовому рівні – в Податковому кодексі України, бути досить зрозумілими і прозорими, що дозволить цьому правовому інституту сприяти появі довіри платників податків до можливості професійного, об'єктивного та всебічного запобігання (вирішення) конфліктній ситуації з податковим органом без звернення до суду. У зв'язку із цим запропоновано доповнити ст. 55–56 Податкового кодексу України нормою, яка надавала б право платнику податків одночасно з оскарженням податкового повідомлення-рішення в адміністративному порядку представляти (крім заперечень на акт податкової перевірки) на розгляд податкового органу проєкт так званої угоди про примирення з метою вирішення спору або виносити цей спір на врегулювання медіатора, а у ст. 20 ПКУ – передбачити право податкового органу на укладення з платником податків такої угоди про примирення.

## ВИСНОВКИ

У дисертації подано теоретичне узагальнення й сучасне вирішення наукового завдання, що полягає в розробці нових теоретичних положень і науково-практичних рекомендацій щодо правового забезпечення податкового контролю в Україні. Отримані в процесі дослідження результати дають змогу сформулювати такі висновки та внести пропозиції, що мають теоретичне і практичне значення для науки фінансового права:

1. Податковий контроль визначено як особливий організаційно-правовий механізм, який являє собою систему взаємопов'язаних елементів і за допомогою якого забезпечується податковими органами держави належна поведінка зобов'язаних осіб зі сплати податків і зборів, а також дослідження і виявлення випадків дотримання (недотримання) платниками податків та/або податковими агентами податкового законодавства України, встановлення підстав для здійснення забезпечувальних заходів цього контролю та заходів фінансової відповідальності за вчинення податкових правопорушень. Визначення цього поняття та подальше внесення відповідних змін до Податкового кодексу України в цій частині надасть можливість удосконалити адміністративну практику податкових органів та більш ефективно проводити податкові перевірки.

2. Удосконалено нормативно-правове забезпечення податкового контролю шляхом обґрунтування доцільності внесення змін до відповідних стратегічних документів, таких як: Стратегія реформування системи управління державними фінансами, Концепція реалізації державної політики у сфері реформування системи державного фінансового контролю, – які мають визначати суть державного фінансового контролю як невід'ємної складової державного управління, що забезпечує дотримання законності, доцільності та результативності утворення, розподілу й використання державних фінансових ресурсів (грошових коштів, матеріальних цінностей і нематеріальних активів, що перебувають у власності держави) і фінансових

ресурсів у недержавному секторі економіки. Ця практична пропозиція усуне прогалину в названих нормативно-правових актів і дасть змогу систематизувати підходи до комплексного розуміння цього поняття при реформуванні системи управління державними фінансами.

3. За результатами дослідження вдосконалено поняття податкового зобов'язання як правовідносин, що виникають у ході економічного обороту при перерозподілі матеріальних благ між публічними (державою) і приватними суб'єктами (зобов'язаними особами), у рамках якого зобов'язаний суб'єкт має виконати обов'язок щодо передачі уповноваженому чинним законодавством владному суб'єкту податкового платежу у встановлений строк, а уповноважений суб'єкт влади має право вимоги виконання цього обов'язку під загрозою застосування заходів державного примусу у вигляді фінансових санкцій за податковим законодавством.

4. Удосконалено класифікацію неправових форм впливу податкових органів на зобов'язаних осіб: 1) здійснення організаційно-штатних дій: зі створення груп, основним напрямом діяльності яких буде запобігання податковим правопорушенням; 2) розробка організаційно-технічних і тактичних заходів з вивчення й нейтралізації податкової деліктності, їх подальший аналіз, деталізація; 3) виявлення правопорушень у сфері податків і зборів, їх реєстрація, обробка даних; 4) аналіз, дослідження прийомів і способів здійснення правопорушень, дослідження деліктологічної ситуації і причин її виникнення, дослідження особистості, вивчення напрямів і тенденцій деліктності. Ця пропозиція надасть можливість у майбутньому більш системно та виважено підходити до комплексного розуміння податкового контролю та більш дієво здійснювати відповідні його заходи.

5. Удосконалено класифікацію запобіжних заходів податкового контролю на: 1) загальнодержавні: стосуються всіх груп платників податків, що проводяться уповноваженими законодавством органами держави (прийняття законів, підзаконних нормативно-правових актів); 2) заходи запобігання, які стосуються певних галузей національної економіки, регіонів (рішення місцевих рад щодо затвердження положення про місцеві податки і збори; заходи, що спрямовані на стимулювання законної підприємницької діяльності, скорочення незаконного обігу готівки, що перебуває в тіні, і незаконно вивезених за кордон капіталів, освітні заходи, створення відкритих електронних баз даних та реєстрів, пов'язаних із діяльністю контролюючого органу); 3) індивідуальні заходи, вжиті щодо конкретних суб'єктів податкового права, їх посадових осіб; 4) організаційно-управлінські заходи запобігання податковим правопорушенням (планування чи координація діяльності суб'єктів запобіжної діяльності, узагальнення та аналіз першопричин, що сприяли вчиненню податкових правопорушень).

6. Розроблено пропозиції щодо формування системи запобіжної роботи податкових органів через такі стадії (етапи), як: профілактика, запобігання, припинення (виявлення та вжиття заходів шляхом реагування щодо вже здійснених податкових правопорушень), що надасть можливість більш повно визначати комплекс заходів податкового контролю, не лише припиняти здійснення податкових правопорушень та притягати винних осіб до фінансової відповідальності, а й сприяти недопущенню податкових правопорушень в майбутньому.

У зв'язку із цим запропоновано профілактику податкових правопорушень визначити як виявлення передумов до їх вчинення платниками податків з наміром

здійснити протиправне публічним фінансовим інтересам держави порушення податкового законодавства України, яке потрібно ідентифікувати в установленому законом порядку й на яке в результаті такої ідентифікації потрібно впливати з виховною метою. До профілактичних заходів крізь призму порушень податкового законодавства потрібно віднести використання ЗМІ для роз'яснення положень податкового законодавства України, прав і обов'язків податкових органів, формування шанобливого ставлення у громадян до їх діяльності, розвиток податкової та правової культури шляхом виховання законослухняного платника податків, починаючи із шкільної парти, здійснення відповідної взаємодії з державними органами та громадськими об'єднаннями, розробка пропозицій щодо усунення причин і умов, що сприяють вчиненню передбачених Податковим кодексом України видів податкових правопорушень.

Припинення податкових правопорушень запропоновано розуміти як проведення податковими органами камеральної або документальної виїзної податкової перевірки, перевірки інформації й документів, що надійшли від різних суб'єктів до податкових органів з метою прийняття після виявлення такого правопорушення адекватних заходів за вже здійсненими податковими правопорушеннями, можливості недопущення їх здійснення, а також настання шкідливих наслідків як для бюджету, так і для платника податків.

7. Розроблено пропозиції щодо нормативно-правового забезпечення діяльності податкових органів шляхом внесення змін до Положення про Державну податкову службу України, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 06.03.2019 № 227, які б надали ДПС України право впливати на нормативно-правове регулювання в податковій сфері шляхом прийняття відповідних підзаконних нормативно-правових актів у вигляді наказів та інструкцій, що слугуватиме належному виконанню поставлених завдань, здійснення владних повноважень податковими органами шляхом зміни, доповнення, усунення прогалин чинного податкового законодавства в рамках Податкового кодексу України. Ці пропозиції нададуть можливість ДПС України на підставі та відповідно до Податкового кодексу врегульовувати на підзаконному рівні податкові відносини, які потребують оперативного реагування, більшої деталізації та конкретизації, що буде сприяти реалізації принципу правової визначеності й запобігатиме виникненню спорів, правових колізій та надасть можливість вчасно реагувати на виявлені ухилення платників податків від оподаткування.

8. Встановлено, що міжнародне податкове співробітництво має включати в себе ряд нових методів здійснення податкового контролю, які мають на меті припинення випадків ухилення від сплати податків і збільшення надходжень до державного бюджету. Зокрема, серед таких нових методів запропоновано здійснювати три види податкових перевірок: 1) одночасна податкова перевірка – податкова перевірка платників податків/(платника податків), щодо яких/(якого) обидві держави мають взаємну або відносну зацікавленість, яка здійснюється двома або більше державами одночасно й незалежно одна від одної, кожна держава на своїй території, для подальшого обміну необхідною податковою інформацією для подальшого здійснення податкового контролю; 2) податкова перевірка за кордоном – податкова перевірка, за якої одна договірна сторона-держава має право дозволити представникам іншої договірної сторони-держави прибути на територію першої сторони з метою допиту осіб і перевірки податкової та бухгалтерської звітності з письмової згоди осіб, щодо яких



проводиться перевірка; 3) спільна податкова перевірка – податкова перевірка, яка проводиться одночасно двома або більше країнами щодо одного або декількох платників податків, для отримання повної й всеохопної інформації щодо транскордонної діяльності платника податків.

9. Науково обґрунтовано та запропоновано поняття міжнародного податкового контролю як діяльності компетентних органів іноземних держав щодо здійснення податкового контролю за діяльністю платників податків, які здійснюють комерційну діяльність за кордоном або які отримують дохід за межами своєї держави, що забезпечує дотримання податкового законодавства та перешкоджає міжнародному ухиленню від оподаткування. Це визначення закладатиме теоретико-практичні підвалини для міжнародної співпраці податкових органів з метою виконання міжнародних конвенцій для контролю та протидії агресивному податковому плануванню компаніями, в тому числі ефективній реалізації плану BEPS.

10. Розроблено практичні пропозиції щодо законодавчого забезпечення податкового контролю в частині трансфертного ціноутворення з метою максимального зниження можливого конфлікту платника податків та податкових органів, а також запропоновано проводити між ними спільну роботу щодо визначення ключових показників ціни всередині групи й укласти угоду про ціноутворення для цілей оподаткування про порядок визначення цін і (або) застосування методів ціноутворення в контрольованих операціях. Для цього до ст. 39 Податкового кодексу України запропоновано внести зміни, які б передбачали такі види можливих таких угод про ціноутворення: між платником податків і ДПС України; між групою компаній, які здійснюють однорідні контрольовані операції, і ДПС України; між платником податків, ДПС України та відповідним уповноваженим органом виконавчої влади іноземної держави, з яким укладено угоду про уникнення подвійного оподаткування.

Крім того, у ст. 39 цього Кодексу запропоновано врегулювати право платника податків спільно з ДПС України працювати над такими питаннями: роз'яснення положень податкового законодавства України, повноважень податкових органів та їх посадових осіб стосовно перевірки групи пов'язаних компаній; документальне підтвердження залежно від специфіки діяльності платника податків; спільне напрацювання проєктів нормативно-правових актів, що полегшують ведення бухгалтерського обліку та здійснення податкового контролю; правильність вибору методу визначення вартості товарів; орієнтовний рівень націнки на продукцію залежно від номенклатури й ринкових цін на аналогічні товари; надання великим платником податків пояснень у рамках нестандартних фінансових розрахунків (розрахунки цінними паперами, відступлення прав вимоги); пояснення причин утворення збитків в одній (кількох) юридичній особі.

11. За результатами дослідження запропоновано авторське бачення системи податкового консультування через незалежних податкових консультантів, які будуть надавати такі послуги, як: 1) роз'яснення щодо застосування положень Податкового кодексу України; 2) консультації з процесуальних питань; 3) юридична допомога в складанні податкової звітності; 4) проведення тренінгів і семінарів для співробітників платника податків з метою підвищення їх правової грамотності та культури; 5) послуги у сфері реєстрації та реорганізації компаній; 6) участь у досудовій стадії врегулювання податкового спору; 7) представництво інтересів платника податків у суді. Крім того, запропоновано врегулювати надання таких

послуг шляхом контролю саморегульованою організацією за податковими консультантами, основною метою якої буде регулювання й контроль за діяльністю її членів у сфері здійснення професійної діяльності щодо податкового консультування.

12. Сформовано концептуальні положення щодо розвитку податкового моніторингу в Україні, суть якого має полягати в розширенні взаємодії та інформаційного обміну ДПС з платниками податків, що мають бути спрямовані на дотримання останніми податкового законодавства України, підвищення передбачуваності податкового регулювання і якості адміністрування податків і зборів. Крім того, податковий моніторинг запропоновано визначити як здійснення податковими органами дій з аналізу господарської діяльності платника податків і оцінювання ризиковості здійснення ним фінансово-господарських операцій з метою розробки рекомендацій щодо мінімізації ризиків податкових донарахувань як у рамках поточної діяльності платника податків, так і стосовно майбутньої.

13. За результатами дослідження запропоновано здійснити належне законодавче забезпечення податкового контролю шляхом внесення змін до Податкового кодексу України, відповідно до яких має бути в Кодексі окремий розділ «Податковий моніторинг» та суть яких має зводитись до існування нормативних підстав урегулювання податкових спорів через інститут податкового моніторингу. Крім того, таке законодавче забезпечення надасть можливість податковим органам виявляти та встановлювати фактори ризику, показники, принципи їх нейтралізації, запобігати на більш ранній стадії діям, що спричинятимуть порушення податкового законодавства.

14. Запропоновано здійснити законодавче забезпечення податкового контролю шляхом доповнення ст. 55–56 Податкового кодексу України, суть якого полягає в наданні права платнику податків одночасно з оскарженням податкового повідомлення-рішення в адміністративному порядку надавати (крім заперечень на акт податкової перевірки) на розгляд податкового органу проєкт угоди про примирення з метою вирішення спору або виносити цей спір на врегулювання медіатора. Крім того, у ст. 20 Податкового кодексу України запропоновано передбачити право контролюючого органу на укладення з платником податків такої угоди про примирення. Такі пропозиції мають полегшити та розвантажити роботу податкових органів в частині адміністративного оскарження платниками податків їх актів, пришвидшити вирішення деяких категорій податкових спорів, розвантажити судову систему при великій кількості позовних заяв платників податків щодо оскарження рішень та дій податкових органів.

## **СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ** ***Публікації, що висвітлюють основні наукові результати дисертації***

### *Монографія*

1. Гармонізація податкового законодавства: українські реалії : монографія / Г. М. Білецька, М. В. Кармаліта, М. О. Куц та ін. Київ : Алерта, 2012. 222 с. *Особистий внесок здобувачки: запропоновано категорії фінансово-правових понять та відповідні зміни до чинного законодавства України.*

### *Статті в наукових фахових виданнях України*

2. Куц М. О. Про особливості тлумачення терміна «імплементация». *Часопис Київського університету права.* 2010. № 2. С. 133–139.

3. Трофімова Л. В., Куц М. О. Роль Європейського суду з прав людини у вирішенні спорів з питань оподаткування. *Науковий вісник НУ ДПС України (економіка, право)*. 2010. № 3 (50). С. 133–141.

4. Куц М. О., Жидецька К. В. Визначення понять «резидент» і «нерезидент»: проблеми теорії і практики. *Держава і право. Юридичні і політичні науки* : зб. наук. пр. Київ : Ін-т держави і права ім. В. М. Корецького НАН України, 2010. Вип. 49. С. 399–405.

5. Куц М. О. До питання легалізації доходів фізичних осіб України. *Збірник наукових праць Науково-дослідного інституту фінансового права / Держ. податкова служба України, Нац. ун-т держ. податкової служби України, Нац. акад. прав. наук України, Наук.-дослід. ін-т фінансового права*. Київ : Алерта, 2012. С. 287–290.

6. Куц М. О. Про актуальні питання адміністрування податку на доходи фізичних осіб. *Вісник Академії митної служби України. Серія «Право»* / гол. ред. К. В. Антонов. Дніпропетровськ : Акад. митної служби України, 2013. № 1 (10). С. 118–123.

7. Куц М. О. Розробка нових механізмів досудового врегулювання податкових спорів за наслідками здійснення податкового контролю. *Актуальні проблеми вітчизняної юриспруденції* : наук. зб. Київ, 2017. Спеціальний випуск. Ч. 2. С. 243–252.

8. Куц М. О. Особливості врегулювання деяких категорій податкових спорів щодо трансфертного ціноутворення. *Прикарпатський юридичний вісник* : зб. наук. пр. Івано-Франківськ, 2018. Вип. 1 (22). Т. 4. С. 41–49.

9. Куц М. О. Правовий зміст попереджувальної діяльності податкових органів України. *Держава та регіони. Серія: Право*. 2019. № 4 (66). С. 198–206.

10. Куц М. О. Удосконалення правового регулювання податкового контролю в Україні. *Правові новели*. 2020. № 10. Т. II. С. 56–64.

***Публікації, що додатково відображають наукові результати дисертації та засвідчують обов'язкову апробацію матеріалів дисертації***

*Матеріали конференції*

11. Куц М. О. Використання морально-етичних принципів у формуванні засад функціонування державної служби (зарубіжний досвід). *Теорія та практика державної служби* : матеріали наук.-практ. конф., Дніпропетровськ, 18–19 вересня 2009 р. Дніпропетровськ : АМСУ, ДРІДУ НАДУ, 2009. С. 75–78.

12. Куц М. О. Імплементация як інструмент розвитку національного податкового законодавства. *Міжнародне співробітництво України в сфері оподаткування. Реформування податкової служби України відповідно до європейських стандартів* : зб. матер. нау.-практ. конф., 23.10.2009. Ірпінь : Нац. ун-т ДПС України, 2009. С. 160–163.

13. Куц М. О. Оподаткування фізичних осіб України: проблеми адаптації до законодавства ЄС. *Матеріали II Всеукраїнської конференція студентів, аспірантів і молодих учених* : зб. тез наук. пр. / за заг. ред. К. В. Балабанова. Маріуполь : МДГУ, 2010. С. 37–38.

14. Куц М. О. Інституційні механізми врегулювання податкових спорів зарубіжних країн. *Законодавство України: проблеми та перспективи розвитку* : зб.

наук. пр. Міжнар. наук.-практ. конф. / редкол. Шемшущенко Ю. С. та ін. Київ : Вид-во Європ. ун-ту, 2010. С. 310–312.

15. Куц М. О. Особливості внутрішньодержавного механізму імплементації положень міжнародно-правових актів. *Імплементація норм міжнародних податкових договорів у правову систему України* : зб. матер. наук.-практ. круглого столу, 19 листопада 2010 р. Ірпінь, 2010. С. 72–77.

16. Куц М. О. Податок з доходів фізичних осіб як системоутворююча категорія фінансового права. *Системообразующие категории в финансовом праве: состояние и перспективы трансформации* : матеріали Междунар. науч.-практ. конф., г. Харків, 15–16 апреля 2010 г. / редкол. В. Я. Таций, Ю. П. Битяк, Л. К. Воронова и др. Харків : НИИ гос. стр-ва и мест. самоуправления, 2010. С. 86–88.

17. Куц М. О. Податковий кодекс України: адаптація податкового законодавства у сфері оподаткування фізичних осіб. *Проблеми теорії та практики застосування податкового законодавства. Інноваційні та фіскальні проблеми в надрокористуванні та енергозбереженні. Економіко-математичні моделі та можливість їх використання в діяльності органів ДПС. Інформаційне сховище даних державної податкової служби в контексті інноваційного розвитку. Правові засади розвитку місцевих фінансів в Україні. Напрями удосконалення протидії правопорушенням у сфері господарської діяльності* : зб. наук. пр. за матеріалами круглих столів, науково-практичного семінару та Міжнар. наук.-практ. конф. Київ : Алерта, 2010. С. 40–43.

18. Куц М. О. Легалізація тіньових доходів фізичних осіб України: можливість проведення кампанії. *Сучасний стан і перспективи розвитку держави і права* : Міжнар. наук.-практ. конф. Львів : Західноукр. організація «Центр правничих ініціатив», 2013. URL: [www.wcenter.org.ua](http://www.wcenter.org.ua).

19. Куц М. О. Співвідношення фінансового, податкового, бюджетного і митного контролю. *Пріоритети розвитку юридичних наук у XXI столітті* : матеріали міжнародної науково-практичної конференції (м. Одеса, Україна, 13–14 квітня 2018 р.). Одеса : ГО «Причорноморська фундація права», 2018. С. 80–81.

20. Куц М. О. Види та форми здійснення податкового контролю в Україні. *Стан та перспективи розвитку юридичної науки* : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., м. Дніпро, 6–7 вересня 2019 р. Дніпро : ГО «Правовий світ», 2019. С. 57–58.

#### *Навчальне видання*

21. Податкові конфлікти: особливості вирішення : навч. посіб. / за заг. ред. Л. В. Трофімової. Київ : КНТ, 2010. С. 13–67. *Особистий внесок здобувачки: співавтор розділу I «Податкові конфлікти, зміст та особливості» – визначено неправові форми впливу податкових органів на зобов'язаних (с. 13–67).*

### **АНОТАЦІЯ**

**Куц М. О. Правове забезпечення податкового контролю в Україні.** – Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук за спеціальністю 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право. – Класичний приватний університет, Запоріжжя, 2021.

Дисертацію присвячено вдосконаленню науково-теоретичних основ правового забезпечення податкового контролю, розвитку понятійного апарату податкового

права, розробці практичних рекомендацій щодо внесення низки змін до Податкового кодексу України для належного законодавчого забезпечення податкового контролю.

Розроблено авторський підхід до розуміння податкового контролю. Запропоновано деякі категорії фінансово-правових понять та відповідні зміни до чинного законодавства України у зв'язку із цим. Визначено неправові форми впливу податкових органів на зобов'язаних осіб та заходи запобігання податковим правопорушенням. Надано авторське бачення розвитку системи запобіжної роботи податкових органів та визначено окремі категорії цієї системи. Удосконалено нормативно-правове забезпечення податкового контролю щодо повноважень ДПС у частині прийняття підзаконних нормативно-правових актів. Запропоновано нові методи міжнародного податкового співробітництва та визначено поняття міжнародного податкового контролю. Удосконалено законодавче забезпечення податкового контролю шляхом внесення низки змін до Податкового кодексу України.

**Ключові слова:** трансфертне ціноутворення, міжнародний податковий контроль, податкове консультування, податковий спір, примирення, податкова перевірка, запобігання податковим правопорушенням.

### АННОТАЦІЯ

**Куц М. О. Правовое обеспечение налогового контроля в Украине.** – Квалификационный научный труд на правах рукописи.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата юридических наук по специальности 12.00.07 – административное право и процесс; финансовое право; информационное право. – Классический приватный университет, Запорожье, 2021.

Диссертация посвящена совершенствованию теоретических основ правового обеспечения налогового контроля в Украине.

По результатам исследования усовершенствовано понятие налогового контроля, его нормативно-правовое обеспечение путем внесения изменений в соответствующие стратегические документы, такие как Стратегия реформирования системы управления государственными финансами, Концепция реализации государственной политики в сфере реформирования системы государственного финансового контроля.

Усовершенствованы понятие налогового обязательства, классификация неправовых форм влияния налоговых органов на обязанных лиц, классификация предупредительных мер налогового контроля.

Разработаны предложения по формированию системы предупредительной работы налоговых органов по таким стадиям (этапам), как: профилактика, предотвращение, пресечение (выявление и принятие мер путем реагирования по уже осуществленным налоговым правонарушениям).

Разработаны предложения по нормативно-правовому обеспечению деятельности налоговых органов путем внесения изменений в законодательство Украины, которые бы предоставили ГНС Украины право на принятие соответствующих подзаконных нормативно-правовых актов в виде приказов и инструкций.

Международное налоговое сотрудничество должно включать в себя одновременно налоговые проверки, налоговую проверку за рубежом, общую налоговую проверку. Предложено понятие международного налогового контроля.

Разработаны практические предложения по усовершенствованию законодательного обеспечения налогового контроля в части трансфертного ценообразования. Изложено авторское видение системы налогового консультирования через независимых налоговых консультантов.

Сформированы концептуальные положения относительно развития налогового мониторинга в Украине. Предложено осуществить надлежащее законодательное обеспечение налогового контроля путем внесения изменений в Налоговый кодекс Украины, согласно которым предлагается отдельный раздел «Налоговый мониторинг».

**Ключевые слова:** трансфертное ценообразование, международный налоговый контроль, налоговое консультирование, налоговый спор, примирение, налоговая проверка, предупреждение налоговых правонарушений.

### SUMMARY

**Kuts M. O. Legal support of tax control in Ukraine.** – Qualifying scientific work on the rights of the manuscript.

Thesis for a Candidate Degree in Law Sciences on a Specialty 12.00.07 – Administrative law and process; financial law; information law. – Classic Private University, Zaporizhzhia, 2021.

The thesis is devoted to the improvement of scientific and theoretical framework of legal support of tax control, development of the conceptual apparatus of tax law, formulation of practical recommendations for implementation a number of amendments to the Tax Code of Ukraine for proper legislative support of tax control.

An author's approach to understanding of tax control was developed. Some categories of financial and legal concepts and, accordingly, amendments to the current legislation of Ukraine in this regard are offered. Non-legal forms of tax authorities' influence on obligators and measures to prevent tax offences were identified. The author's vision of the development of the system of preventive work of tax authorities is given and some categories of this system are defined. The legal and regulatory support of tax control regarding the powers of the State Tax Service of Ukraine in terms of the adoption of subordinate legislation was improved. New methods of international tax cooperation are offered and the concept of international tax control is defined. Legislative support of tax control is improved by implementing a number of amendments to the Tax Code of Ukraine.

**Key words:** transfer pricing, international tax control, tax consulting, tax dispute, conciliation, tax audit, prevention of tax offences.

Підписано до друку 24.03.2021. Формат 60x84/16. Папір офсетний.  
Цифровий друк. Ум. друк. арк. 1,16. Тираж 100 прим. Зам. № 0321/118.  
Видавництво і друкарня – Видавничий дім «Гельветика»  
73034, м. Херсон, вул. Паровозна, 46-а, офіс 105  
Телефони: +38 (0552) 39 95 80,  
+38 (095) 934 48 28, +38 (097) 723 06 08  
E-mail: mailbox@helvetica.com.ua  
Свідоцтво суб'єкта видавничої справи  
ДК № 6424 від 04.10.2018 р.