

**Овсянов В.В.**

*аспірант Інституту права  
ЗВО «Міжнародний університет бізнесу і права»*

**Рачинська І.М.**

*кандидат юридичних наук, доцент  
ЗВО «Міжнародний університет бізнесу і права»*

## АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ

**Вступ.** Розвиток податкових відносин в Україні представляє собою важливу частину державного апарату. Проте, система адміністративної відповідальності за правопорушення податкового законодавства в нашій країні недостатньо розвинена, що призводить до збільшення рівня корупції і проблем на рівні місцевих бюджетів. Крім цього, треба зауважити і той факт, що на сьогоднішній день, на жаль, в науковій сфері дуже мало робіт вітчизняних вчених, які б висвітлювали відповідну проблематику. Непродуманість соціальних реформ, відсутність спільного підходу до притягнення до адміністративної відповідальності за податкові правопорушення призводять до зниження рівня довіри населення до держави. В світлі цих проблем було б доцільно звернутися до міжнародного досвіду адміністративного регулювання податкової системи, який на сьогоднішній день, на жаль, недостатньо інтегрований до соціальних реалій, не дивлячись на те, що Україною були підписані важливі міжнародні договори з розвитку системи оподаткування.

*Огляд останніх досліджень.* Не дивлячись на те, що тема адміністративно-правового забезпечення податкової системи в Україні не достатньо представлена у вітчизняній науковій сфері, проте деякі вчені підіймали теми, які безпосередньо стосуються адміністративно-правового забезпечення податкової системи України. Серед них: О. І. Баїк,

О. М. Бандурка, О. О. Долгий, В. В. Іщенко, Ю. В. Марочкіна, В. Д. Понікаров, С. М. Попов та ін.

**Мета статті.** Метою цієї статті є дослідження та аналіз вітчизняного законодавства та міжнародного досвіду у адміністративному забезпеченні податкової системи.

**Виклад основних положень.** В українській правовій доктрині адміністративні процедури традиційно розуміються як встановлений порядок реалізації прав та обов'язків фізичних та юридичних осіб в органах виконавчої влади та виконавчих органів місцевого самоврядування [3]. У зарубіжній адміністративно-правовій доктрині, де загальним принципом адміністративної процедури є її неформальність і реалізація найбільш простим і доцільним способом, цей термін використовується лише в однині, якщо інше спеціально не обумовлено законом. Це зумовлено необхідністю встановлення єдиної уніфікованої адміністративної процедури незалежно від сфери управління, в якій вона застосовується, та тих суб'єктів управління, які її застосовують. Адміністративна процедура гарантує загальнодозвільний тип реалізації правового статусу суб'єктів, не наділених публічно-владними повноваженнями, за принципом «дозволено все, що прямо не заборонено», та дозвільний тип реалізації правового статусу суб'єктів, наділених публічно-владними повноваженнями, за принципом «дозволено

тільки те, що прямо вказано» [4]. Адміністративні процедури у сфері податків і зборів обумовлені конституційним обов'язком щодо них. Йдеться насамперед про адміністративну процедуру податкового контролю та пов'язані з нею адміністративні процедури.

Адміністративні процедури використовуються з метою правового обмеження неминуchoю у правозастосуванні дискреції публічної адміністрації, у тому числі при податковому адмініструванні. У зв'язку з цим надзвичайної актуальності набуває проблема визначення ступеня деталізації адміністративних процедур.

Вірність права розглядається як фундаментальний принцип та конституційна цінність, обов'язковий атрибут цивілізованої правової системи. Відповідно до нього правові наслідки кожної юридично значущої дії або бездіяльності повинні бути чітко, однозначно й несуперечливо описані в чинному законодавстві, деталізовані в підзаконних актах, апробовані судовою практикою [5].

Нормативна система держави має бути внутрішньо узгоджена (когерентна), мати системний характер та передбачати ефективний інструментарій подолання конфліктів та фрагментації. Це гарантує всім заінтересованим акторам стабільність і передбачуваність у рамках соціально-правових взаємодій. Розглянута тематика актуальна як у загальноправовому, і на галузевому рівні.

Зокрема проблеми визначеності оподаткування – ключові для науки податкового права. Це зумовлено, по-перше, складністю викладу та сприйняття податкових норм, присутністю у текстах податкових законів значного економічного контенту [6]. По-друге, значними майновими правообмеженнями для приватних акторів, що потребує чітко формалізованих процедур контролю, примусу, майнових вилучень, взаємодії податкових органів та платників податків. По-третє, безперервності податкових реформ, а звідси – високою «турбулентністю» податкового законодавства, що межує з так званою «законодавчою

інфляцією». По-четверте, спочатку конфліктною природою податкових відносин, в основі яких – фундаментальна розбіжність інтересів сторін (насамперед, по лінії платник податків-власник-держава) [9].

Принцип визначеності оподаткування є галузевим розвитком такої загальноправової вимоги, як формальна певність права. Причому у сфері податків і зборів ця вимога не просто декларується на доктринальному рівні та визнається судами, але прямо узаконена у Податковому кодексі України як один із основоположних принципів податкового права. Характер податкової норми забезпечує (гарантує) процес її правильного розуміння, інтерпретації та застосування [10].

І навпаки, невизначений, суперечливий та фрагментований характер податково-правової регламентації – колосальна проблема, подоланню якої сьогодні присвячені зусилля наукової спільноти, законодавців, суддів та юристів-практиків. Очевидно, домогтися абсолютної визначеності в праві об'єктивно неможливо, це недосяжний ідеал, до якого можна лише спрямуватися.

У абсолютно вірному світі всі закони мають бути ясними, їх застосування до фактів у кожному випадку має бути однозначним, як і самі факти, всі порушення мають виявлятися та каратися, а санкції мають бути фіксовані та відомі заздалегідь кожному. Реальна дійсність, зрозуміло, виглядає зовсім по-іншому. Ці тези є універсальними для сучасних правових порядків, вони справедливі і на міжнародно-правовому, і на національному рівнях. Будь-яка спроба сформулювати ідеально-бездоганні акти податкового законодавства, які не потребували б творчих інтерпретацій з боку адресатів податкових норм, спочатку приречені на невдачу. Більш реалістичне завдання – виробити ефективний інструментарій, що дозволяє знизити загальний рівень невизначеності у податковому праві [2].

Одним із таких інструментів виступають акти офіційного тлумачення, що видаються фіскальними органами для роз'яснення сенсу

податкових законів та порядку їх застосування. Основні причини появи офіційних роз'яснень – об'єктивна необхідність конкретизації та деталізації надто загальних податкових норм, усунення прогалин (лакун) у податковому праві за відсутності сталої судової практики, адаптація податкових норм до нових обставин, що змінилися. Практика листів-роз'яснень заслуговує на схвалення та підтримку, оскільки дозволяє громадянам і організаціям заздалегідь дізнатися позицію контролюючих органів і відповідно до неї планувати свою діяльність, приймати виважені управлінські рішення. Великий ступінь визначеності правовідносин сприяє запобіганню ненавмисних порушень закону, особливо при зміні законодавства [5].

І все ж головне завдання актів-інтерпретацій – уніфікація практики застосування податкових норм та одноманітне вирішення податкових спорів на території всієї країни. Діяльність фіскальних органів щодо роз'яснення податкового законодавства ґрунтується на засадах права, які або прямо закріплені в Податковому кодексі України, або виводяться судами на основі тлумачення літери та духу Конституції України та податкових законів. Зокрема, важливе значення має закріплений у п. 4 Податкового кодексу України (пункт 4.1.4) принцип про тлумачення будь-якого непереборного сумніву, протиріччя та/або неясності податкового законодавства на користь платника податків [8].

Чому саме платнику податків закон надав таку преференцію? По-перше, приватні особи є свідомо слабкою стороною в податкових відносинах. По-друге, неясність закону – це провина законодавців, але не платників податків, внаслідок чого саме державою як винною стороною мають бути прийняті негативні наслідки такої «дефектності» податково-правового регулювання. По-третє, історичні передумови цього принципу виявляються у відомому принципі, сформульованому юристами Стародавнього Риму: *in dubio pro geo*

(будь-який сумнів на користь обвинувачених). Зауважимо, що протиріччя та нестиківки в офіційних роз'ясненнях з одного й того ж питання можуть свідчити про наявність непереборних дефектів у податковому законі, що є підставою для тлумачення спірного питання на користь платника податків [1]. Принципи компетентності та верховенства права вимагають чітко визначити державний орган, якому закон делегує право надавати офіційні роз'яснення. На жаль, на практиці досі існує проблема дублювання цієї функції, з одного боку, Міністерством фінансів України та його структурами на місцях, а з іншого – податковими органами.

Зауважимо, що включення частини офіційних роз'яснень до системи джерел податкового права зустрічається і на Заході. Зокрема, Вільям Бернам відносить до джерел податкового права США, окрім Конституції США, Податкового кодексу та підзаконних актів Федерального Свідоцтва, також загальні листи-роз'яснення (Revenue Ruling) та персональні інформаційні листи (Private Letter Rulings), видані США (Internal Revenue Service, IRS). Аналізуючи правову природу підзаконних документів (publications), що видаються IRS за запитами платників податків чи з власної ініціативи, Андре Монро дійшов висновку, що декларація про інформацію (the right to be informed) належить до основних прав кожного платника податків [6].

Публікації IRS роз'яснюють норми та принципи матеріального податкового права широкому загалу простим, зрозумілим і зрозумілим чином, зміцнюючи комплайнс у сфері оподаткування. Дослідник підкреслює, що з погляду зацікавлених сторін (платників податків, консультантів, податкових органів, політиків, вчених), публікації IRS – це не просто пояснення матеріального податкового права, але вони самі по собі і становлять матеріальне податкове право.

Дуже небагато платників податків, на думку Андре Монро, безпосередньо звертаються до норм Податкового кодексу для

з'ясування своїх податкових зобов'язань. Зазвичай вони керуються офіційними роз'ясненнями податкових органів чи рекомендаціями консультантів, які, своєю чергою, посилаються на підзаконні акти Податкового управління [9]. Тим самим офіційні публікації IRS виступають наймасовішим джерелом первинної інформації про податки та оподаткування. Враховуючи величезну значущість і вплив публікацій IRS для податкової практики, практично повне їх ігнорування на доктринальному рівні і в політичних дебатах.

Причину такої недооцінки Офіційні роз'яснення фіскальних органів автор бачить у правовому статусі публікацій IRS: за загальним визнанням, вони не є юридично обов'язковими документами (на відміну від, наприклад, підзаконних актів Казначейства – Treasury Regulations), і саме Податкове управління наголошує, що платник податків посилається на них як на нормативну основу своїх дій. Цю позицію поділяють і суди, роз'яснюючи, що кожен, хто використовує публікації IRS, робить це на свій страх та ризик [1].

Публікації IRS, підкреслює Монро, покликані відігравати ключову роль у вирішенні невідкладного завдання щодо спрощення та конкретизації податкового законодавства. Адже складність податкового права є загальновідомою, вона є головною перешкодою на шляху податкових реформ. Ця складність провокує громадянське відчуження, податкові правопорушення та сприйняття несправедливості податкової системи, чим компрометується легітимність самого податкового права. Тому спрощення та уточнення податкових норм – пріоритет податкової політики, який резонує з інтересами всіх учасників податкових відносин – від недосвідчених громадян до експертів, чиновників та науковців. Крім того, зростання офіційних роз'яснень з певного питання – важливий індикатор того, що це питання потребує уваги законодавців [4].

Тим самим публікації IRS, хай і опосередковано, формують актуальний порядок ден-

ний податкових реформ. Практика офіційних роз'яснень, вважає Монро, свідчить про те, що податкове право може бути простим, справедливим та ефективним. Більше того, дослідник називає їх не інакше як «скарбницею інструментів зі спрощення податкових норм, прихованої у всіх на очах».

Обмін інформацією між податковими органами різних держав займає важливе місце серед міжнародних інструментів боротьби з транскордонними податковими схемами.

У 2013 р. країнами «Великої двадцятки» схвалено План дій щодо боротьби з розмиванням податкової бази та виведенням прибутку з-під оподаткування (План BEPS).

У рамках цього плану передбачається вироблення заходів щодо вирішення проблем, що виникають при оподаткуванні в галузі цифрової економіки, усунення подвійного неоподаткування, посилення правил KBK, розкриття інформації і т. д. Велику роль відіграє вдосконалення механізмів інформаційного обміну між податковими органами на національному та міжнародному рівнях [6]. Міжнародне співробітництво з питань оподаткування здійснюється з використанням різних правових механізмів. Односторонні: на національному рівні кожна держава розробляє власну податкову політику, використовуючи заходи з оподаткування своїх резидентів, які інвестують за кордон, як і іноземних інвесторів, які часто намагаються «пом'якшити подвійне оподаткування». Двосторонні: найпоширенішим механізмом співробітництва були та залишаються двосторонні угоди держав.

Вони можуть мати своїм основним предметом регулювання міждержавних відносин у податковій сфері або затрагувати податкові питання в рамках інших галузей їх співпраці. Проблема міжнародного багаторазового прямого оподаткування традиційно перебуває в центрі уваги в процесі розвитку взаємодії держав у податковій сфері. Закономірним результатом цього є детальна розробка правової основи вирішення зазначеної проблеми, накопичення великого обсягу позитивного

матеріалу, що, у свою чергу, призводить до того, що двосторонні угоди про уникнення повторного стягнення податків на доходи (майно, капітал) за загальною кількістю перевершують інші угоди з податкових питань. Еволюція правил і принципів міжнародного оподаткування обумовлює постійну роботу над актуалізацією положень Модельної конвенції щодо запобігання подвійному оподаткуванню з податку на дохід і капітал (далі – МК ОЕСР) [3].

Прем'єр-міністр України Денис Шмигаль у Лугано 5 липня 2022 року передав заявку України на вступ до ОЕСР генеральному секретареві Матіасу Корману. Важливість МК ОЕСР визначається не лише кількістю угод, укладених між державами-членами ОЕСР, але тим фактом, що вони укладаються на основі і за зразком основних положень МК, що користується як платникам податків, так і національним податковим органам. Крім того, вплив МК поширюється далеко за межі ОЕСР. Тенденцією останнього десятиліття було зростання двосторонніх угод про уникнення подвійного оподаткування на основі МК ОЕСР. Багато держав, у тому числі й Україна, віддали перевагу так званому двосторонньому підходу [1].

В останнє десятиліття багато двосторонніх угод редагувалися у зв'язку з оновленнями редакції ст. 26 МК ОЕСР (вона була повністю переписана в 2005 р., а коментар до неї було суттєво розширено). На сьогоднішній день держави зосереджені на розширенні мережі угод про уникнення подвійного оподаткування та угод про обмін податковою інформацією. Багатосторонні, найбільш яскравим прикладом яких є багатосторонні податкові угоди. Найбільш повною багатосторонньою угодою є Спільна Конвенція Ради Європи та ОЕСР про надання взаємного адміністративного сприяння з податкових питань (далі – Страсбурзька Конвенція). З 01.07.2009 Конвенція набула чинності для України. Цей факт має найважливіше значення для міжнародної інтеграції України у процес інформацій-

ного обміну: Конвенція передбачає надання іноземними державами допомоги Україні у збиранні українських податків та виконанні українських судових актів. Страсбурзька Конвенція охоплює широке коло податків і забезпечує всі можливі форми адміністративного співробітництва країн зі встановлення та збору податків [2].

Крім того, Конвенція дозволяє державам, які її підписали, розширити свою договірну мережу з обміну інформацією не тільки з новими сторонами, але й стосовно інших податків. Відповідно до п. 6 ст. 28 Конвенції її положення поширюються на адміністративну допомогу щодо податкових періодів, що починаються з або після 1 січня року, наступного за роком, у якому Конвенція набула чинності щодо сторони. При цьому будь-які дві або більше сторони можуть взаємно погодитися, що Конвенція поширюється на адміністративну допомогу щодо більш ранніх податкових періодів [6].

Розглянемо функціонування правових механізмів співробітництва держав у сфері прямого оподаткування на прикладі угод про обмін податковою інформацією. Ці угоди є найважливішим інструментом боротьби з ухилянням від сплати податків і співпраці держав у сфері прямого оподаткування [1]. В останні роки набув безпрецедентного розвитку правового регулювання обміну інформацією в податкових цілях. Спільні зусилля ОЕСР та Глобального форуму з прозорості та обміну інформацією з метою оподаткування дали поштовх до розвитку ефективного обміну інформацією за межами національних кордонів. За допомогою посилення взаємодії міжнародного співробітництва з податкових питань держави не лише ефективніше боротимуться з розмиванням податкової бази або агресивними податковими схемами, а й зможуть оптимізувати свої системи оподаткування, що, у свою чергу, має призвести до зменшення бюджетного дефіциту [8]. Крім того, можна виділити нові методи співробітництва як на міжнародному (наприклад,

спільні та одночасні податкові перевірки), так і на національному рівні (швейцарські угоди Рубіка або FATCA – американський Закон про оподаткування іноземних рахунків, головна мета якого – перешкоджати ухиленню від сплати ти податків американських громадян, які працюють і проживають на території інших держав).

Так, банківська інформація в Австрії може бути отримана тільки за запитом. Найсуворіший підхід представлений у Ліхтенштейні, де запит податкової інформації є єдиним способом адміністративного співробітництва. Автоматичний обмін – систематична передача інформації про платників податків, яка стосується різних категорій доходів та інших видів інформації державам-партнерам за угодою: без складання попереднього запиту та через регулярні часові інтервали. Спонтанний обмін – обмін без попереднього запиту, наприклад, у разі якщо при розгляді конкретної справи виник інтерес в інформації однієї держави для податкових органів іншої [2]. Усі названі види обміну податковою інформацією мають тенденцію до їхньої комбінації. Розгляд кожного з цих видів не є завданням цієї роботи, однак зазначимо, що, незважаючи на коливання низки країн, ідея автоматичного обміну інформацією знаходить все більше визнання по всьому світу.

Так, інтеграційні об'єднання приводять свої правові акти у відповідність до стандартів ОЕСР. Свідченням цього є, зокрема, прийняття Радою Європейського Союзу директиви, що вносить поправки до Директиви 2011/16/ЄС щодо адміністративного співробітництва у сфері оподаткування. Вона розширює обов'язковий автоматичний обмін інформацією відповідно до нових стандартів автоматичного обміну інформацією та надає податковим органам держав-членів ЄС практично необмежені можливості доступу до інформації про бенефіціарів доходів від збережень та всіх фінансових продуктів [7]. Автоматичний обмін означає систему передачу заздалегідь визначеної інформації іншій

державі-члену ЄС без попереднього запиту із заздалегідь визначеними часовими інтервалами (ст. 9 Директиви 2011/16/ЄС). Основною перевагою автоматичного обміну є можливість передачі великого обсягу податкової інформації від держави-джерела до держави резидентства платника податків. Витрати на отримання інформації будуть низькими в порівнянні з іншими способами обміну у зв'язку з тим, що така інформація вже передана податковим органам фінансовими інституціями або іншими особами, відповідальними за облік платежів [9].

При автоматичному обміні податкові органи держави, в якій платник податків є резидентом, можуть вчасно виявити потенційне розмивання податкової бази в ситуаціях, у яких раніше не було натяку на можливе недотримання податкового законодавства. Розширений автоматичний обмін інформацією на основі законодавчого інструменту Союзного рівня був необхідним у зв'язку з тим, що держави-члени ЄС або уклали угоди зі США відповідно до FATCA, або близькі до їх укладання [7].

Відповідно до ст. 19 цієї Директиви у випадках, коли держава-член здійснює більш тісне співробітництво з третьою країною, ніж передбачено цією Директивою, вона не повинна відмовляти в такій же співпраці іншим державам-членам, які бажають здійснювати таку тіснішу взаємодію з даною державою-членом ЄС. Перегляд положень такої важливої директиви свідчить про законодавче оформлення автоматичного обміну інформацією та кінець банківської таємниці з метою оподаткування в Європейському Союзі [4].

Таким чином, кроки у бік прозорості та співробітництва на європейському рівні останніми роками дозволяють зробити висновки про те, що міжнародні стандарти автоматичного обміну інформацією досягнуто, і банківська таємниця вже практично недоступна в Європі. Нові стандарти обміну інформацією мають принести вигоди всім учасникам податкових правовідносин та

внесуть в боротьбу з розмиванням податкової бази та ухиленням від сплати податків, з якими доводиться стикатися практично всім державам. Тим часом набагато менша увага приділяється особі, яка безпосередньо залучена до цього процесу, а саме платнику податків. Разом з тим він є головною фігурою, що впливає на розвиток правового регулювання у сфері обміну інформацією. Найбільш значущим правовим наслідком обов'язку обміну інформацією є те, що інформація, надана платником податків і щонайменше пов'язана з ним, передається третій стороні (іноземним податковим органам) [3].

Доступність конкретних даних, з одного боку, та необхідність отримати ці дані, з іншого, є визначальними факторами взаємозалежності осіб між собою, а також осіб та держави. Інформація необхідна особі реалізації її права і свободи, тому що маючи велику кількість інформації в порівнянні з іншими, можна зайняти виграшну позицію з того чи іншого питання [1].

**Висновки.** Адміністративна відповідальність представляє собою елемент податкової системи, для боротьби з правопорушеннями у її рамках. Так, податкові правопорушення є доволі диференційованими, і адміністра-

тивно-правове забезпечення боротьби з ними є досить динамічним.

В результаті глобальних прогалин в адміністративному регулюванні податкового контролю нівелюються конституційні принципи оподаткування та зборів, що призводить до масових порушень прав та законних інтересів податківців, податкових агентів, фінансових організацій та тягне за собою втрату довіри до інститутів держави. Ця проблема може бути вирішена лише шляхом належної легалізації автоматизованих процесів податкового адміністрування в рамках адміністративної процедури податкового контролю та інших пов'язаних із нею адміністративних процедур.

При цьому адміністративний розсуд податкових органів має бути максимально обмеженим, а можлива дискреція податкових органів – допускатися тільки в межах закону. Заявлені цілі можуть бути досягнуті за допомогою розвитку інституту адміністративної процедури, загальні риси якої мають регламентуватися у чинному законодавстві, а особливості її застосування у податковому адмініструванні з урахуванням рівня цифровізації податкового контролю – у Податковому кодексі України.

### Анотація

У статті досліджено особливості адміністративно-правового забезпечення податкової системи України. Наголошено, що в українській правовій доктрині адміністративні процедури традиційно розуміються як встановлений порядок реалізації прав та обов'язків фізичних та юридичних осіб в органах виконавчої влади та виконавчих органів місцевого самоврядування. У зарубіжній адміністративно-правовій доктрині, де загальним принципом адміністративної процедури є її неформальність і реалізація найбільш простим і доцільним способом, цей термін використовується лише в однині, якщо інше спеціально не обумовлено законом.

Визначено, що нормативна система держави має бути внутрішньо узгоджена (когерентна), мати системний характер та передбачати ефективний інструментарій подолання конфліктів та фрагментації. Це гарантує всім заінтересованим акторам стабільність і передбачуваність у рамках соціально-правових взаємодій. Розглянута тематика актуальна як у загальноправовому, і на галузевому рівні.

Аргументовано, що головне завдання актів-інтерпретацій – уніфікація практики застосування податкових норм та одноманітне вирішення податкових спорів на території всієї країни. Офіційні роз'яснення фіскальних органів Діяльність фіскальних органів щодо роз'яснення податкового законодавства ґрунтується на засадах права, які або прямо закріплені в Податко-

вому кодексі України, або виводяться судами на основі тлумачення літери та духу Конституції України та податкових законів.

Констатовано, що проблема міжнародного багаторазового прямого оподаткування традиційно перебуває в центрі уваги в процесі розвитку взаємодії держав у податковій сфері. Закономірним результатом цього є детальна розробка правової основи вирішення зазначеної проблеми, накопичення великого обсягу позитивного матеріалу, що, у свою чергу, призводить до того, що двосторонні угоди про уникнення повторного стягнення податків на доходи (майно, капітал) за загальною кількістю перевершують інші угоди з податкових питань. Наголошено, що еволюція правил і принципів міжнародного оподаткування обумовлює постійну роботу над актуалізацією положень Модельної конвенції щодо запобігання подвійному оподаткуванню з податку на дохід і капітал.

Визначено, що в результаті глобальних прогалин в адміністративному регулюванні податкового контролю нівелюються конституційні принципи оподаткування та зборів, що призводить до масових порушень прав та законних інтересів податківців, податкових агентів, фінансових організацій та тягне за собою втрату довіри до інститутів держави. Ця проблема може бути вирішена лише шляхом належної легалізації автоматизованих процесів податкового адміністрування в рамках адміністративної процедури податкового контролю та інших пов'язаних із нею адміністративних процедур.

**Ключові слова:** адміністративне законодавство, адміністративно-правове забезпечення, податкова система, міжнародне право, адміністративна процедура.

### **Ovsyanov V.V., Rachynska I.M. Administrative and legal support of the tax system of Ukraine Summary**

The article examines the peculiarities of the administrative and legal provision of the tax system of Ukraine. It is emphasized that in the Ukrainian legal doctrine, administrative procedures are traditionally understood as the established procedure for the realization of the rights and obligations of individuals and legal entities in the bodies of executive power and executive bodies of local self-government. In foreign administrative-legal doctrine, where the general principle of the administrative procedure is its informality and its implementation in the simplest and most expedient way, this term is used only in the singular, unless otherwise specifically stipulated by law.

It was determined that the regulatory system of the state should be internally agreed (coherent), have a systemic nature and provide for effective tools for overcoming conflicts and fragmentation. This guarantees all interested actors' stability and predictability within the framework of socio-legal interactions. The discussed topic is relevant both at the general legal and at the business level.

It is argued that the main task of interpretation acts is the unification of the practice of applying tax norms and uniform resolution of tax disputes throughout the country. Official clarifications of fiscal authorities. The activities of fiscal authorities regarding the clarification of tax legislation are based on the principles of law, which are either directly enshrined in the PC of Ukraine, or are derived by the courts based on the interpretation of the letter and spirit of the Constitution of Ukraine and tax laws.

It was established that the problem of international multiple direct taxation is traditionally in the center of attention in the process of developing cooperation between states in the tax sphere. The natural result of this is the detailed development of the legal basis for solving the specified problem, the accumulation of a large volume of positive material, which, in turn, leads to the fact that bilateral agreements on the avoidance of repeated collection of taxes on income (property, capital) in total number exceed other agreements with tax issues. It was emphasized that the evolution of the rules and principles of international taxation determines the constant work on



updating the provisions of the Model Convention on the prevention of double taxation on income and capital tax.

It was determined that as a result of global gaps in the administrative regulation of tax control, the constitutional principles of taxation and fees are leveled, which leads to massive violations of the rights and legitimate interests of taxpayers, tax agents, financial organizations and entails a loss of trust in state institutions. This problem can be solved only by proper legalization of automated processes of tax administration within the framework of the administrative procedure of tax control and other related administrative procedures.

**Key words:** administrative legislation, administrative and legal support, the tax system, international law, administrative procedure.

**Список використаних джерел:**

1. Тимченко А.М. Деякі особливості державного примусу при реалізації податкових правовідносин. *Форум права*. 2011. № 1. С. 1031–1037.
2. Гоцуляк Є.М. Склад та кваліфікуючі ознаки порушень податкового законодавства, за які передбачена адміністративна відповідальність. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2014. № 6. С. 100–105.
3. Огороднікова І.І. Класифікація адміністративних правопорушень у сфері оподаткування. *Вісник Запорізького національного університету. Серія «Юридичні науки»*. 2010. № 4. С. 155–162.
4. Роздайбіда А.В. Проблема систематизації і класифікації податкових правопорушень. *Проблеми правознавства та правоохоронної діяльності*. 2002. № 1. С. 93–103.
5. Угровецький О.П. Система оподаткування в Україні: становлення, реформування, адміністрування. Харків : Золота миля, 2009. 328 с.
6. Іщенко В.В. Класифікація адміністративних правопорушень у сфері оподаткування: доктринальні підходи. *Порівняльно-аналітичне право*. 2017. № 1. С. 142–145.
7. Долгий О.О. Облік адміністративних правопорушень як інформаційна умова забезпечення законності у сфері податкової діяльності суб'єктів господарювання в Україні. *Науковий вісник Національного університету державної податкової служби України*. 2013. № 4 (63). С. 32–38.
8. Марочкіна Ю.В. Адміністративна відповідальність за ухилення від сплати податків : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Херсон, 2012. 198 с.
9. Сухоребра Т.І. Окремі питання адміністративної відповідальності за порушення у сфері оподаткування. *Правничий вісник Університету КРОК*. 2013. № 16. С. 166–169.
10. Ярмоленко Ю.В. Адміністративна відповідальності за порушення вимог фінансового законодавства. *Наше право*. 2014. № 2. С. 162–168.