

Міністерство освіти і науки України
Західноукраїнський національний університет
Юридичний факультет

Кафедра адміністративного права та судочинства

МІЖДИСЦИПЛІНАРНА КУРСОВА РОБОТА
з дисципліни «Актуальні питання адміністративного права та процесу»
на тему:
«Міжнародний досвід діяльності податкових органів з притягнення
платників податків до відповідальності за порушення податкового
законодавства»

Студента групи: ПРм-14

Ревеги В. І.

Керівник: д. ю. н., проф. Кравчук М.Ю.

Національна шкала _____

Кількість балів: _____ Оцінка: ECTS ____

Члени комісії _____

(підпис) (прізвище та ініціали)

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1 ПОНЯТТЯ, ФУНКЦІЇ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНО ПРАВОВІ	
ЗАСАДИ ПОДАТКОВИХ ОРГАНІВ.....	5
1.1 Поняття та функції податкових органів: роль у правовій системі	5
1.2 Організаційно-правові засади адміністративно-юрисдикційної діяльності податкових органів.....	7
РОЗДІЛ 2. ІНОЗЕМНИЙ ДОСВІД ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ	
ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА ПОДАТКОВІ ПРАВОПОРУШЕННЯ	14
2.1. Діяльність податкових органів у різних країнах світу по боротьбі з податковими правопорушеннями.....	14
2.2 Внутрішньо-Європейська організація податкових адміністрацій та її роль в боротьбі з податковими правопорушеннями	18
РОЗДІЛ 3 АДАПТАЦІЯ МІЖНАРОДНОГО ДОСВІДУ В	
УКРАЇНСЬКОМУ ПОДАТКОВОМУ ЗАКОНОДАВСТВІ	22
3.1. Міжнародний досвід та пріоритетні напрямки боротьби з ухиленням від сплати податків, зборів та інших обов’язкових платежів в Україні	22
3.2 Міжнародний досвід організації адміністративно-правової охорони податкових відносин та напрями його використання в Україні.....	25
ВИСНОВКИ	25
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	33

ВСТУП

Податкові відносини є однією з ключових складових функціонування сучасної держави, оскільки забезпечують її фінансову стабільність та сприяють виконанню соціально-економічних функцій. В умовах посилення глобалізації, розвитку міжнародної торгівлі та фінансових ринків, а також збільшення міждержавного співробітництва питання ефективної діяльності податкових органів набуває все більшого значення. Однією з ключових проблем, що стоять перед будь-якою державою, є забезпечення дотримання податкового законодавства та притягнення до відповідальності порушників. На цьому тлі стає актуальним вивчення міжнародного досвіду функціонування податкових органів з метою запозичення найбільш ефективних практик для впровадження їх в українській правовій системі.

Актуальність обраної теми визначається необхідністю реформування податкової системи України, що включає посилення боротьби з податковими правопорушеннями, підвищення рівня правової культури платників податків, а також впровадження новітніх підходів до адміністрування податків, які довели свою ефективність у міжнародній практиці. Науково-практичне значення теми полягає у можливості використання напрацювань податкових органів інших держав для вдосконалення української системи оподаткування, забезпечення прозорості, справедливості та правової визначеності в податкових правовідносинах.

Метою даної роботи є аналіз міжнародного досвіду діяльності податкових органів у питаннях притягнення платників податків до відповідальності за порушення податкового законодавства, а також визначення можливостей його адаптації до умов України.

Завдання дослідження охоплюють:

Вивчення теоретичних засад діяльності податкових органів. Аналіз інструментів та механізмів, які використовуються податковими органами різних країн для забезпечення дотримання законодавства.

Визначення переваг і недоліків міжнародних практик у контексті їх потенційного застосування в Україні.

Формулювання рекомендацій щодо вдосконалення національної системи податкового адміністрування з урахуванням міжнародного досвіду.

Об'єктом дослідження є діяльність податкових органів у сфері забезпечення відповідності податковому законодавству.

Предметом дослідження є підходи, механізми та інструменти міжнародного досвіду, які можна використати в українській системі.

Методологічною основою дослідження є порівняльно-правовий підхід, який дозволяє зіставляти правові системи різних країн; історико-правовий метод, що дає змогу аналізувати еволюцію податкового адміністрування; а також системний аналіз, який забезпечує оцінку функціонування податкових органів як цілісного механізму. Крім того, у роботі застосовано методи наукової абстракції, аналізу та синтезу, які дають змогу узагальнювати теоретичні знання та формулювати практичні рекомендації.

Структура роботи побудована відповідно до її мети і завдань. Вона включає вступ, три розділи основної частини, висновки і список використаних джерел.

РОЗДІЛ 1. ПОНЯТТЯ, ФУНКЦІЇ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНО ПРАВОВІ ЗАСАДИ ПОДАТКОВИХ ОРГАНІВ

1.1. Поняття та функції податкових органів: роль у правовій системі

Податкові органи — центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, його територіальні органи [5]. Їх основною метою є стабільне наповнення державного бюджету, що забезпечує фінансування ключових соціально-економічних програм, інфраструктурних проєктів та інших державних ініціатив.

Поняття податкових органів Податкові органи можуть бути визначені як державні установи, уповноважені здійснювати адміністрування податкових зобов'язань, контроль за дотриманням податкових правил, а також застосування відповідних санкцій у разі їх порушення. Функціональна структура Державної податкової служби України являє собою поєднання різних напрямів діяльності, визначених її завданнями та цілями. Вона включає сукупність функцій підрозділів, що формують організаційну структуру служби, а також конкретні функціональні обов'язки її працівників. Функціональна структура податкових органів повинна забезпечувати ефективний баланс між контролем та обслуговуванням платників податків, спрямованим на зростання рівня добровільної сплати податків [1]. У цьому контексті податкові органи виконують функцію не лише адміністраторів, а й партнерів для платників податків.

Державна податкова служба України є центральним органом виконавчої влади, який адмініструє податкові зобов'язання, контролює дотримання податкового законодавства та забезпечує виконання норм адміністративного права. Основними завданнями ДПС є складання протоколів про порушення податкового законодавства, розгляд справ про адміністративні правопорушення, винесення рішень щодо притягнення до відповідальності, а також забезпечення виконання накладених стягнень.

ДПС у своїй діяльності керується Конституцією і законами України, указами Президента України та постановами Верховної Ради України, прийнятими відповідно до Конституції та законів України, актами Кабінету Міністрів України, іншими актами законодавства [2]. Це дозволяє забезпечити виконання законодавства, дотримання правопорядку та податкової дисципліни.

Судова система України відіграє важливу роль у забезпеченні законності в адмініструванні податкових зобов'язань. Суди виступають незалежним механізмом розв'язання спорів між платниками податків та ДПС, здійснюючи оцінку правомірності дій, рішень або бездіяльності податкових органів. У цьому контексті суди розглядають адміністративні спори щодо накладення штрафів, проведення перевірок та інших питань, пов'язаних із дотриманням податкового законодавства.

Судова практика сприяє вдосконаленню нормативно-правового регулювання у сфері оподаткування, оскільки рішення судів формують підходи до правозастосування і забезпечують справедливість у спірних питаннях.

Державна митна служба України забезпечує контроль за дотриманням митного законодавства, що є невід'ємною складовою податкової системи. Основними функціями ДМС є адміністрування митних зборів, контроль правильності декларування товарів, складання протоколів у разі порушень митних правил та накладення адміністративних стягнень.

ДМС використовує сучасні технології, такі як електронні декларації, що сприяє підвищенню прозорості та ефективності адміністративних процедур. У межах адміністративного права митна служба також забезпечує законність у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

Основні функції податкових органів Робота податкових органів базується на комплексному підході до адміністрування податків, який охоплює чотири основні функції:

1. **Контрольна функція.** Основу цієї функції становить моніторинг податкових правовідносин з метою забезпечення відповідності платників податків вимогам законодавства. Це включає аудит фінансової звітності,

перевірки бухгалтерських документів, моніторинг операцій на банківських рахунках тощо. Контрольна функція є ключовим інструментом боротьби з ухиленням від сплати податків та забезпечення фінансової прозорості .

2. **Адміністративна функція.** Ця функція охоплює організацію збору податків, реєстрацію платників, обробку звітності, а також координацію взаємодії між платниками податків і державою. Упровадження цифрових технологій, таких як електронний кабінет платника податків, дозволило суттєво спростити ці процеси.
3. **Роз'яснювальна функція.** Вона спрямована на підвищення обізнаності платників про їхні права та обов'язки.
4. **Каральна функція.** Податкові органи застосовують адміністративні заходи, такі як штрафи та пені, для забезпечення виконання норм податкового законодавства. У випадках серйозних правопорушень, таких як податкові шахрайства, вони взаємодіють із правоохоронними органами

Роль податкових органів у правовій системі Податкові органи виконують важливу функцію гарантування законності у сфері фінансів та оподаткування. Їх діяльність тісно пов'язана з реалізацією принципів верховенства права, справедливості, пропорційності та правової визначеності.

Таким чином, податкові органи є ключовим інструментом державної політики, який не лише забезпечує стабільність економічної системи, але й сприяє розвитку правової культури та взаємної відповідальності між державою і платниками податків.

1.2. Організаційно-правові засади адміністративно-юрисдикційної діяльності податкових органів

Адміністративно-юрисдикційна діяльність охоплює врегульовану законодавством роботу державних органів, органів місцевого самоврядування та їхніх посадових осіб. Вона спрямована на розгляд справ про адміністративні правопорушення, виконання постанов про адміністративні стягнення та

застосування заходів попередження або припинення порушень. Основною метою такої діяльності є захист прав і свобод громадян, забезпечення охорони власності та конституційного ладу України, дотримання законних інтересів підприємств, установ і організацій, зміцнення правопорядку та законності, а також виховання громадян у дусі поваги до Конституції і законів України, прав і свобод інших осіб, відповідальності перед суспільством і сумлінного виконання своїх обов'язків [3, с. 105–106].

Особливе значення у цій сфері має розгляд справ про правопорушення та ухвалення рішень, що визначають зміст юрисдикційної діяльності органів публічної влади, що охоплює механізми правового регулювання та контролю в межах визначених суспільних відносин. Як особливий вид діяльності, юрисдикція органів державного фінансового контролю безпосередньо спрямована на забезпечення охорони та стабільності фінансових процесів, попередження порушень і підтримку належного функціонування економічних механізмів і передбачає розгляд справи по суті, винесення відповідного рішення та забезпечення його виконання через примусові механізми держави.

Цілком слушною є позиція О. Мінаєвої, яка наголошує, що податкові правовідносини завжди характеризуються високим рівнем конфліктності. З одного боку, платники податків намагаються оптимізувати свої податкові зобов'язання для досягнення приватного інтересу, а з іншого — контролюючі органи, які представляють публічний інтерес, прагнуть максимально наповнити бюджети шляхом акумуляції грошових надходжень. Ці антагоністичні інтереси в податкових правовідносинах здебільшого врегульовуються через нормативно визначені адміністративні процедури розгляду податкових спорів, що створюють алгоритми для вирішення конфліктів [3, с. 105–106].

Адміністративно-юрисдикційна діяльність податкових органів має два основних напрями: здійснення правової оцінки виявлених під час перевірок факторів правопорушень і прийняття рішень стосовно встановлених у результаті цієї оцінки порушень з метою застосування відповідальності [7].

Адміністративно-юрисдикційна діяльність має низку специфічних характеристик, які відрізняють її від інших напрямів роботи органів державного фінансового контролю. Зокрема, юрисдикційна діяльність податкових органів охоплює розгляд скарг громадян та юридичних осіб, що включає ухвалення рішень щодо усунення порушень законності та, за необхідності, застосування державних примусових заходів до порушників.

Основними складовими адміністративно-юрисдикційної діяльності податкових органів є:

- розгляд і вирішення скарг громадян та юридичних осіб на рішення, дії або бездіяльність контролюючих органів і їх посадових осіб;
- проведення дисциплінарного провадження;
- розгляд справ про адміністративні правопорушення у сфері податкового законодавства.

Розгляд і вирішення скарг громадян або юридичних осіб на рішення, дії чи бездіяльність контролюючих органів або їх посадових осіб мають важливе правове підґрунтя. Закон України «Про звернення громадян» [9] визначає механізми практичного застосування громадянами України свого конституційного права на оскарження дій посадових осіб, державних і громадських органів. Він також гарантує можливість захисту прав і законних інтересів громадян та їх відновлення у разі порушення.

Для реалізації положень зазначеного закону в діяльності органів державної податкової служби було ухвалено накази Міністерства фінансів України: «Про затвердження Порядку оформлення і подання скарг платниками податків та їх розгляду контролюючими органами» від 21 жовтня 2015 року № 916 [10] та «Про затвердження Порядку розгляду звернень та організації особистого прийому громадян у Державній податковій службі України та її територіальних органах» від 15 червня 2020 року № 297 [11].

Особливе місце в регулюванні процедури розгляду скарг громадян або юридичних осіб на рішення, дії чи бездіяльність контролюючих органів займають статті 55 і 56 глави 4 розділу II Податкового кодексу України [12].

На думку Т. Костюк, адміністративне оскарження — це визначена нормами чинного законодавства сукупність дій, які фізичні та/або юридичні особи мають здійснити задля захисту своїх законних прав, свобод і інтересів у сфері оподаткування, що були порушені внаслідок неправомірних дій або бездіяльності податкових органів чи їхніх посадових осіб. Науковець також наголошує на важливості наявності чітко визначеної, структурованої й логічно побудованої процедури адміністративного оскарження дій/бездіяльності податкових органів. Це сприяє ефективній реалізації законних прав, свобод і інтересів фізичних і юридичних осіб у сфері оподаткування [4, с. 20].

Згідно з висловленою думкою Т. Костюк, одним із ключових напрямків удосконалення адміністративного законодавства є перегляд процедури оскарження дій і бездіяльності податкових органів. Наразі ця процедура є занадто громіздкою, що часто затягує процес адміністративного вирішення податкових спорів у часі [4, с. 21].

Аналіз даних за 2023 рік показує: кількість поданих скарг до ДПС збільшується з кожним місяцем, починаючи з 10 937 у лютому і досягаючи 50 981 у червні. Так само кількість оскаржених рішень контролюючих органів зростає зі 11 262 до 52 688 відповідно. Статистично видно, що значна частка скарг завершується залишенням рішення без змін (5 245 — 25 776), повним скасуванням рішень (5 845 — 24 054) або їх частковою відміною (922 — 593) [13].

У межах дисциплінарного провадження варто зазначити, що Податковий кодекс України містить положення, яке передбачає можливість притягнення посадових осіб державної податкової служби до юридичної відповідальності. Це відіграє важливу роль у вдосконаленні механізмів забезпечення законності діяльності податкових органів, регулюванні службової дисципліни, запобіганні правопорушенням у сфері службових обов'язків і стимулюванні відповідального виконання професійних функцій. При цьому порядок, підстави та умови притягнення до відповідальності регламентуються спеціальним законодавством.

Відповідно до ст. 64 Закону України «Про державну службу» [14], державний службовець притягується до дисциплінарної відповідальності у разі невиконання або неналежного виконання посадових обов'язків, встановлених цим законом, іншими нормативно-правовими актами, посадовою інструкцією, а також у випадках порушення правил етичної поведінки чи інших положень службової дисципліни. Частина 1 ст. 65 цього ж Закону визначає, що підставою для притягнення державного службовця до дисциплінарної відповідальності є вчинення дисциплінарного проступку — протиправної винної дії, бездіяльності або прийняття рішення, що суперечить виконанню його посадових обов'язків чи інших нормативно встановлених вимог.

Процедура здійснення дисциплінарного провадження визначена Порядком, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 4 грудня 2019 року № 1039 [15]. Цей Порядок регламентує діяльність дисциплінарних комісій, які розглядають дисциплінарні справи державних службовців. Дисциплінарне провадження передбачає чіткий алгоритм дій, спрямованих на розгляд правопорушень у сфері державної служби, визначення відповідальності порушників та застосування відповідних стягнень.

Провадження у справах про адміністративні правопорушення, пов'язані з порушенням податкового законодавства, здійснюється відповідно до ст. 234-2 Кодексу України про адміністративні правопорушення. Податкові органи мають право розглядати такі справи та приймати відповідні рішення.

Від імені податкових органів адміністративні правопорушення можуть розглядати керівники цих органів, їхні заступники та уповноважені посадові особи, які мають право накладати адміністративні стягнення відповідно до чинного законодавства. Ці рішення мають вагоме значення для забезпечення законності та ефективності роботи податкових органів.

Відповідно до Кодексу України про адміністративні правопорушення, протоколи про адміністративні правопорушення мають право складати уповноважені посадові особи центрального органу виконавчої влади, який

реалізує державну податкову політику, а також його територіальні представництва. Зокрема, це стосується правопорушень, пов'язаних із:

1. **Інтелектуальною власністю** – порушення прав на об'єкти інтелектуальної власності.
2. **Фінансовими операціями** – порушення встановлених правил здійснення фінансових розрахунків та операцій з валютою, податкового обліку та аудиторських висновків.
3. **Податковими зобов'язаннями** – неподання або несвоєчасне подання платіжних доручень, невиконання законних вимог податкових органів, порушення умов утримання податку на доходи фізичних осіб.
4. **Торговельною діяльністю** – Недотримання встановлених вимог щодо реалізації пального, здійснення операцій з готівкою, використання електронних платіжних засобів та збору туристичного податку.
5. **Господарською діяльністю** – Недотримання встановлених правил ведення господарської діяльності, здійснення незаконного підприємництва та порушення законодавчих норм у процесі банкрутства.
6. **Акцизними товарами** – Недотримання вимог щодо правильного маркування алкогольної та тютюнової продукції, встановлених законодавством.
7. **Фінансовими махінаціями** – Штучне оголошення банкрутства, а також виробництво та розповсюдження контрафактної продукції. [16].

При цьому, відповідно до ч. 2 ст. 255 КУпАП, у справах про адміністративні правопорушення, віднесених до компетенції органів Державної податкової служби (ДПС), протоколи про правопорушення, передбачені ст. 234-2 КУпАП, складаються уповноваженими на це посадовими особами податкових органів. Це забезпечує ефективну реалізацію адміністративної юрисдикції податкових органів у межах встановленого законодавством порядку.

Процес документального оформлення адміністративних правопорушень у податкових органах, включаючи складання протоколів, розгляд справ, ведення офіційної документації та обробку скарг на постанови, регулюється Інструкцією,

затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 2 липня 2016 року № 566 [17].

РОЗДІЛ 2. ІНОЗЕМНИЙ ДОСВІД ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА ПОДАТКОВІ ПРАВОПОРУШЕННЯ

2.1. Діяльність податкових органів у різних країнах світу по боротьбі з податковими правопорушеннями

Як зазначено на офіційному сайті Державної податкової Адміністрації, сьогодні в Україні функціонує податкова система, яка за своєю структурою та складом нагадує податкові системи розвинених європейських країн. При створенні законів у сфері оподаткування враховувалися норми європейського податкового законодавства, а також принципи податкової політики ГАТТ/СОТ та інших міжнародних економічних організацій. Водночас практика податкового контролю, з якою стикаються суб'єкти підприємницької діяльності в Україні, значно відрізняється від того, як він реалізується у зарубіжних країнах.

Проблеми та перспективи функціонування податкових органів в інших країнах світу активно обговорюються науковцями, учасниками міжнародних зустрічей, конференцій, семінарів і брифінгів. Зарубіжна практика контролю викликає великий інтерес, адже вона може бути корисною не лише для дослідників, але й для фахівців обліково-контрольних служб підприємств, працівників ДПС та суб'єктів господарської діяльності. Незважаючи на цей інтерес, залишається низка невирішених проблем, і вивчення міжнародного досвіду може сприяти вдосконаленню роботи української податкової системи.

Останні десятиліття в найбільш економічно розвинених країнах світу характеризуються періодом, який часто називають «податковим вибухом». Потреба вирішувати складні соціальні проблеми, фінансувати масштабні загальнонаціональні програми, забезпечувати ефективну роботу державних інститутів влади та ключових структур призвела до зростаючого втручання держави в економічні процеси. Одним із головних інструментів такого втручання стала жорстка податкова політика та постійне вдосконалення механізмів збору податків [6, с. 146].

Аналізуючи діяльність податкових органів за кордоном, можна виділити ключові принципи, на яких базуються сучасні податкові системи. Одним із них є побудова взаємовідносин між платниками податків і податковими органами на основі рівності та балансу прав і обов'язків сторін. Іншим важливим принципом є відповідність застосованих методів поставленим цілям, зокрема відбір об'єктів перевірки з урахуванням високої ймовірності виявлення порушень і, відповідно, донарахувань. Не менш вагомим є принцип невідворотності покарання — будь-які спроби ухилитися від оподаткування неодмінно будуть виявлені, що спричинить негативні наслідки для платника.

У Швеції наголошується на важливості довіри платників до податкової системи. Добровільна сплата податків забезпечується через передбачуваний і точний контроль, запобіжні заходи і зрозумілі правила оподаткування. У Великобританії особливу увагу приділяють якості обслуговування платників, справедливості та чіткості у роботі податкових органів. У Бельгії податкові служби за запитом платників допомагають визначати перелік податків, які необхідно сплатити. В Україні, навпаки, платники самостійно розраховують свої зобов'язання, що нерідко призводить до штрафів через необізнаність, а не через навмисне ухилення від оподаткування. Це стає причиною відчуття несправедливості й недовіри до податкової служби [6].

Однією з розповсюджених практик у світових податкових системах є механізм попереднього узгодження податкових зобов'язань. Він передбачає взаємодію між платником податків і фіскальним органом з метою узгодження можливих податкових наслідків майбутніх угод, питань ціноутворення, розподілу прибутку, інвестиційних проєктів та інших господарських операцій ще до їх фактичного проведення. У країнах Західної Європи такі відносини часто оформлюються у формі податкових угод або індивідуальних консультацій. Згідно з положеннями Зводу фіскальних процедур Франції, фіскальний рескрипт надає платнику податків право звернутися до відповідного органу із запитом щодо законності запланованих фінансових операцій. Завдяки цьому платник податків може отримати консультацію ще до укладення контракту. Прийняте

податкове рішення є обов'язковим для обох сторін і не може бути змінене. У разі відсутності відповіді у встановлені строки платник податків має право діяти, виходячи з повної правомірності своїх дій, а податкові органи у майбутньому не можуть розглядати таку операцію як порушення.

Можливість укласти податкові угоди можна розглядати як своєрідну гарантію у відносинах між платником податків і державою. Натомість відсутність таких механізмів ризикує перетворити податковий контроль на інструмент тиску та свавілля, що негативно впливає на сумлінних платників податків [8, с. 198–199].

Податкове право передбачає значні винятки з громадянських прав і свобод, які закріплено конституціями багатьох країн. Це стосується, зокрема, недоторканності житла, конфіденційності листування та інших аспектів. Західні фахівці стверджують, що дії органів влади, які іноді класифікуються як втручання у приватне життя, у межах податкового права вважаються нормою. Наприклад, під час заповнення податкової декларації платники податків повинні надавати відомості не лише про фінансовий стан своєї сім'ї, а й про стан здоров'я, пожертвування до громадських і політичних організацій, а також будь-яку іншу інформацію, яку податкові органи вважатимуть необхідною для встановлення податкових зобов'язань.

У Швейцарії податкова декларація містить детальну інформацію про рухоме і нерухоме майно. Наприклад, стосовно автомобіля необхідно вказати його марку, рік придбання та ціну. Платники також зазначають відомості про наявність дорогоцінностей (вироби із золота, діамантів тощо) і ощадні книжки, включаючи номери рахунків, залишки коштів та назви банків [6, с. 147].

У багатьох країнах активно використовується процедура «візиту і конфіскації». Вона надає співробітникам податкових органів право проводити обшуки, якщо є дозвіл судової влади. Таке право дозволяє проникати у торгові та приватні приміщення, збирати документи й інші докази, які підтверджують факти шахрайства, зокрема приховування доходів, фіктивну діяльність, передачу доходів або фальсифікацію для отримання податкових пільг.

У Фінляндії податкова служба веде розширений банк даних, що постійно поповнюється загальнодоступною інформацією. У цій базі містяться відомості з кредитних бюро, дані аудиторів, реєстри акціонерів компаній, кадастр нерухомості, а також інформація про пайовиків, директорів, керівників та інших осіб, відповідальних за фінансову діяльність. Податкові органи Фінляндії активно займаються боротьбою з економічними злочинами, зокрема через перевірки конкретних громадян, які належать до груп ризику, а також шляхом моніторингу їх персональних зв'язків.

У багатьох країнах велика увага приділяється спрощенню системи оподаткування. Це досягається шляхом передачі обов'язків зі збирання інформації про платників податків податковим органам, завдяки чому громадяни звільняються від необхідності самостійно збирати та подавати ці дані. Єдине, що залишається платникам податків, — це сплатити податки, якщо вони погоджуються із запропонованою сумою. Ця практика реалізується через систему утримання податку у джерела виплати, яка вже давно працює в більшості європейських країн.

У податкових відносинах між платниками та податковими органами ключова роль відводиться спеціалізованим податковим агентам, які займаються складанням декларацій. Багато країн створюють для таких агентів сприятливі умови та проводять державну політику, яка стимулює їхню діяльність. У США одна з найбільших компаній, що надає послуги податкових агентів, має понад 26 тисяч пунктів консультування платників податків. В Австралії такими послугами користується близько 75% платників.

Особливості податкового законодавства та складність вирішення справ, пов'язаних із фінансово-податковими порушеннями, зумовили необхідність створення «податкових судів» у деяких західних країнах, таких як США і Німеччина. Ці суди функціонують в межах загальної системи правосуддя, але займаються виключно вирішенням податкових спорів. Крім того, у такі суди можна подавати апеляції на рішення податкових органів про застосування фінансових санкцій, включно зі штрафами та арештом майна.

Важливою умовою для здійснення всеосяжного контролю над фінансовими операціями населення стало активне впровадження систем безготівкових розрахунків. У таких країнах, як США, Німеччина, Велика Британія, Франція, Японія та Канада, основним способом здійснення платежів є використання кредитних карток. Наприклад, у США лише незначна частка розрахунків за товари та послуги відбувається готівкою.. До 1990-х років у США і Канаді через банківські рахунки отримували зарплату 99% працівників, а в Англії — 95% [6, с. 150–151].

Податкові служби західних країн значною мірою мають повноваження правоохоронних органів. Їхні підрозділи податкових розслідувань фактично функціонують як спеціалізовані поліцейські служби, Застосовуючи спеціальні методи, зокрема приховане спостереження, опитування свідків із близького оточення підозрюваних, аналіз поштових відправлень, контроль телефонних розмов та співпрацю з інформаторами, фахівці податкових розслідувань часто працюють під прикриттям, використовуючи документи державних або приватних установ.

Наділення податкових служб повноваженнями правоохоронних органів, зокрема створення спеціалізованих підрозділів податкових розслідувань із методами роботи, притаманними спецслужбам, значно підвищує ефективність фінансового контролю. Тісна співпраця податкових органів із правоохоронними структурами, особливо у сфері обміну інформацією, сприяє боротьбі не лише з податковими правопорушеннями, але й із загальнокримінальними злочинами [6, с. 154].

2.2. Внутрішньо-Європейська організація податкових адміністрацій та її роль в боротьбі з податковими правопорушеннями

Внутрішньо-Європейська організація податкових адміністрацій (ЄОПА), також відома як The Intra-European Organization of Tax Administration (IOTA), є міжурядовою міжнародною організацією, членами якої можуть бути виключно

податкові адміністрації. Україна також входить до складу цієї організації. Членство в ЄОПА передбачає два типи — повноправне та асоційоване.

Повноправними членами ЄОПА можуть стати податкові адміністрації країн, які розташовані в європейському регіоні, визнані Організацією Об'єднаних Націй і знаходяться у регіонах навколо Чорного та західної частини Каспійського моря. Асоційоване членство передбачено для податкових адміністрацій країн, розташованих за межами європейського регіону, але також офіційно визнаних ООН.

До числа повноправних членів ЄОПА входять податкові адміністрації 43 країн, серед яких Австрія, Боснія і Герцеговина, Люксембург, Угорщина, Греція, Грузія, Ірландія, Італія, Іспанія, Нідерланди, Норвегія, Швеція, Латвія, Литва, Бельгія, Данія, Португалія, Молдова, Сербія, Білорусь, Хорватія, Кіпр, Казахстан, Болгарія, Ісландія, Азербайджан, Албанія, Польща, Македонія, Чорногорія, Словенія, Мальта, Румунія, Велика Британія, Німеччина, Росія, Словаччина, Україна, Фінляндія, Франція, Чехія, Швейцарія та Естонія.

Податкова адміністрація Йорданії є єдиним асоційованим членом Внутрішньо-Європейської організації податкових адміністрацій (ЄОПА). Це свідчить про її тісну співпрацю з європейськими податковими органами, обмін досвідом і впровадження міжнародних стандартів у сфері податкового адміністрування

ЄОПА виконує низку важливих функцій, спрямованих на покращення податкового адміністрування серед її членів. Організація надає кооперативну технічну допомогу на запит учасників і готує підсумкові доповіді. Практичні семінари, де учасники аналізують реальні кейси зі своєї професійної діяльності, є надзвичайно популярними. У ході таких заходів кожен презентує конкретну справу, після чого під час пленарних дискусій розглядають можливі шляхи розв'язання проблемних питань. Регулярно проводяться зустрічі, присвячені оподаткуванню фінансових інструментів, трансфертному ціноутворенню та боротьбі з шахрайством у сфері ПДВ [24].

ЄОПА також забезпечує платформу для зустрічей груп учасників, які обговорюють практичні питання адміністрування, такі як використання колл-центрів, електронні податкові декларації, консультативні послуги для платників податків, обмін інформацією, боротьба зі схемами ухилення від оподаткування та податковими гаванями.

Додатково організація підтримує діяльність робочих груп, які зосереджуються на дослідженні конкретних проблем податкового адміністрування. Результатом їх роботи є публікація підсумкових документів, таких як доповіді та довідники з найкращих практик. З 1998 року Внутрішньо-Європейська організація податкових адміністрацій (ЄОПА) регулярно випускає щоквартальний журнал Tax Tribune. Крім того, вона організовує адміністративні заходи, такі як Генеральні асамблеї, засідання Виконавчого комітету та тематичні форуми, підсумки яких відображаються у відповідних звітних документах [8].

Участь України в ЄОПА відкриває широкі можливості для обміну досвідом з провідними податковими адміністраціями Європи та сприяє співпраці з зарубіжними колегами. Особливу роль у вдосконаленні податкового контролю відіграють інформаційні технології. Автоматизація процесів дозволяє зменшити трудомісткість аналітичної роботи, підвищити ефективність контролю завдяки точному вибору об'єктів перевірок, Скорочення випадків податкових правопорушень та формування інформаційних платформ для збору та аналізу даних щодо порушень.

Застосування нових технологій також сприяє скороченню фінансових і часових витрат у податковому процесі. Методи податкового контролю, що застосовуються в зарубіжних країнах, можна вважати універсальними. Їхній досвід є цінним джерелом для вдосконалення податкового контролю в Україні.

Для підвищення ефективності контролю податковим органам України варто впроваджувати наступні напрями розвитку:

- встановлення довірчих стосунків між платниками податків і податковими органами;

- підвищення правової обізнаності та інформованості громадян;
- запровадження механізмів попереднього податкового регулювання;
- узгодження нових бізнес-моделей платників податків із податковими органами;
- посилення координації між різними державними структурами для створення комплексних методів боротьби з ухиленням від сплати податків і забезпечення дотримання законодавчих вимог;
- спрощення системи оподаткування фізичних осіб шляхом об'єднання баз даних різних відомств, що дозволить звільнити громадян від необхідності самостійного збирання і подання інформації в податкові органи;
- автоматизація процесів податкового контролю та вдосконалення методик перевірок.

Значущим досягненням стало активне збільшення контактів між податковими органами України та їхніми зарубіжними колегами. Це сприяє обміну досвідом між українськими та іноземними фахівцями, виявленню найбільш ефективних практик і їх інтеграції у роботу вітчизняної податкової служби. Усі інші податкові правопорушення в Україні мають багато спільного із визначеними Податковим кодексом України. Окремі правопорушення регулюються виключно нормами українського законодавства. До таких належать порушення правил використання спрощеної системи оподаткування фізичними особами-підприємцями, незаконне відчуження майна, що перебуває під податковою заставою, без відповідного погодження з податковими органами, а також недотримання вимог щодо отримання та застосування торгового патенту.

РОЗДІЛ 3. АДАПТАЦІЯ МІЖНАРОДНОГО ДОСВІДУ В УКРАЇНСЬКОМУ ПОДАТКОВОМУ ЗАКОНОДАВСТВІ

3.1. Міжнародний досвід та пріоритетні напрямки боротьби з ухиленням від сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів в Україні

Варто зазначити, що податкові служби у західних країнах мають значні повноваження, які прирівнюють їх до правоохоронних органів. Органи, що здійснюють податкові розслідування (слідчий апарат), фактично є спеціалізованими поліцейськими структурами, що здійснюють фінансові розслідування, використовують спеціалізовані методи, зокрема приховане спостереження, опитування свідків із найближчого оточення підозрюваної особи, аналіз поштових відправлень, контроль телефонних розмов та співпрацю з платними інформаторами. У деяких випадках вони діють неопублічно, використовуючи для маскування документи, оформлені від імені державних або приватних установ.

Отже, надання податковим органам західних країн повноважень, притаманних правоохоронним структурам, зокрема створення спеціалізованих підрозділів для проведення податкових розслідувань із використанням методів, характерних для діяльності спецслужб, значно посилює ефективність фінансового контролю у сфері оподаткування. Водночас тісна співпраця податкових органів із правоохоронними структурами та спецслужбами, особливо у сфері обміну інформацією, сприяє активній боротьбі з іншими видами злочинності загального характеру.

Відповідно до законодавства Канади податкове правопорушення стає кримінальним, якщо пов'язане з навмисним наміром обманути податкове відомство, щоб зменшити суму податкових зобов'язань або отримати незаконне відшкодування податків з бюджету. За такі дії передбачено штраф у розмірі від 50 % до 200 % суми прихованого податку, а також, за потреби, позбавлення волі

на термін до двох років. Найсерйозніші податкові злочини, пов'язані з несплатою податків на суму понад 5 тисяч доларів, можуть каратися ув'язненням до десяти років.

Розслідування порушень, за які передбачено покарання не більше двох років ув'язнення, здійснює Управління розслідувань, що входить до структури Агентства державних доходів. У більш складних випадках компетенцію передають Королівській кінній поліції Канади (кримінальній поліції) [18, с. 354]. При цьому за кордоном набуває популярності думка, що зосередження зусиль виключно на боротьбі з порушниками податкових законів є неефективним і малоперспективним.

Необхідно акцентувати увагу на впровадженні профілактичних заходів, зокрема реформування облікових процесів, зміцнення та вдосконалення превентивного контролю, а також формування податкової етики та самодисципліни платників податків. Досвід провідних розвинених країн свідчить, що радикальне покращення ситуації можливе завдяки забезпеченню справедливості й рівності у системі оподаткування, спрощенню податкової системи та методів звітності, а також зниженню невиправдано високих податкових ставок і зменшенню загального податкового тягара для населення [19].

Сьогодні недостатньо використовуються непрямі методи, зокрема метод «горизонтального моніторингу». Цей підхід успішно застосовується в таких країнах, як Нідерланди, Німеччина, Австрія, Великобританія, Ірландія, Словенія та Південна Корея. Він спрямований на мінімізацію втручання у поточну діяльність великих підприємств, забезпечуючи збалансоване наповнення бюджетів усіх рівнів і дотримання балансу прав між контролюючими органами та платниками податків.

Горизонтальний моніторинг передбачає моніторинг і аналіз податкових ризиків у здійснених і запланованих фінансово-господарських операціях великих платників податків. Ця методика базується на партнерстві між податковими органами та великими платниками, що включає підвищення

відповідальності обох сторін, формування культури консультування та зміцнення довіри. Співпраця дозволяє оперативно реагувати на ризикові операції, які можуть призвести до порушень податкового, валютного чи іншого законодавства.

Ключовим аспектом методу є допомога в попередженні ризикових дій. Спеціалізована податкова інспекція для обслуговування великих платників, за їхньою згодою, аналізує фінансові операції та попереджає про можливі ризики чи співпрацю з сумнівними контрагентами. Цей підхід сприяє формуванню ефективної та необтяжливої системи адміністрування податків, мінімізує втручання у роботу платників, замінює пост-аудит поточним моніторингом і розвиває ризикоорієнтовану модель адміністрування.

Попри значні переваги методу, у контексті України його впровадження викликає скепсис через відсутність відповідного законодавчого регулювання та високий рівень корупції. Це створює суттєві перепони для ефективного застосування горизонтального моніторингу у вітчизняній практиці податкового контролю.

Основні переваги горизонтального моніторингу полягають у мінімізації втручання податкових органів у поточну діяльність платників податків, а також у можливості оперативного реагування на їхні потреби шляхом надання ефективних консультацій за запитом. Запровадження принципу взаємодовіри між податковими органами та платниками сприяє зменшенню кількості планових та позапланових перевірок, а в перспективі може привести до їх повного скасування [18, с. 278].

Україна, як молода незалежна держава, має можливість розвинути власну правову систему, переймаючи найкращі елементи існуючих правових і податкових систем, які перевірені часом, і використовуючи їх багатовіковий досвід.

3.2 Міжнародний досвід організації адміністративно-правової охорони податкових відносин та напрями його використання в Україні

Директива Ради 2011/16/ЄС від 15 лютого 2011 року є одним із ключових нормативних актів Європейського Союзу, що регулює механізми адміністративного співробітництва у сфері оподаткування. Вона замінила попередню Директиву 77/799/ЄЕС, посиливши вимоги до обміну інформацією між країнами-членами ЄС.

У преамбулі документа наголошується на тому, що жодна держава не може ефективно адмініструвати свою податкову систему, особливо у сфері прямого оподаткування, без доступу до інформації з інших країн. Це положення підкреслює необхідність міжнародної співпраці для забезпечення належного фінансового контролю.

Директива 2011/16/ЄС встановлює основні принципи захисту податкових відносин у межах ЄС, спрямовані на удосконалення процедур обміну податковими даними та запобігання ухиленню від оподаткування, передбачаючи такі заходи:

- **Інституційна спроможність:** визначення органу публічної адміністрації, відповідального за співпрацю (компетентного органу), та створення центрального бюро зв'язку.
- **Обмін інформацією на запит:** документ встановлює процедури й строки надання відповідних даних, а також можливість проведення адміністративного розслідування з метою виконання запиту.
- **Адміністративні розслідування:** здійснення розслідувань з метою перевірки податкових ризиків.
- **Обов'язковий автоматичний обмін інформацією:** передача даних про доходи та власність у визначених Директивою категоріях між компетентними органами.
- **Спонтанний обмін інформацією:** передача інформації без попереднього запиту у разі необхідності.

- **Участь адміністративних установ у розслідуваннях:** співпраця в межах виконання спільних завдань.
- **Спільний контроль:** координація між країнами щодо контролю загальних або додаткових прибутків осіб.
- **Організаційно-управлінські заходи:** обмін адміністративними повідомленнями (інструментами та рішеннями), відгуки про використання наданої інформації, а також обмін досвідом та найкращими практиками.

Слід зазначити, що окремі положення, зокрема щодо проведення адміністративних розслідувань за запитом іноземних держав, уже частково імplementовані в Україні завдяки Закону № 1210 від 16.01.2020 «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» (далі – Закон № 1210). Зокрема, зміни у пп. 78.1.20 ч. 78.1 ст. 78 Податкового кодексу України (далі – ПК України) наділили контролюючі органи правом на проведення повторних перевірок у разі отримання інформації від іноземних державних органів. Проте для створення ефективної системи адміністративно-правової охорони податкових відносин необхідна подальша інтеграція подібних інструментів у практику податкового адміністрування.

Крім цих заходів, Регламент Ради ЄС № 1798/2003 від 7 жовтня 2003 року щодо адміністративної співпраці у галузі податку на додану вартість та припинення дії Регламенту (ЄЕС) № 218/92 [21] (далі – Регламент № 1798/2003) передбачає створення електронної бази даних. Ця база даних містить інформацію про ідентифікаційні номери платників ПДВ, видані країнами-членами, а також повну вартість товарів, реалізованих у межах Спільноти суб'єктами, зареєстрованими для цілей ПДВ. [21].

Згодом Регламент № 1798/2003 був уточнений Регламентом Ради ЄС № 904/2010 від 7 жовтня 2010 року, який стосується адміністративної співпраці та протидії шахрайству у галузі податку на додану вартість [22] (далі – Регламент № 904/2010). У статтях 17 та 21 цього регламенту встановлено, що кожна держава-член зобов'язана негайно, але не пізніше ніж за місяць після закінчення

періоду, до якого відноситься інформація, вносити дані до електронної системи та зберігати їх принаймні п'ять років. До такої інформації належать: «ідентифікаційні номери платників ПДВ, інформацію про повну вартість усіх поставок товарів та повну вартість усіх поставок послуг, здійснених у межах Співтовариства всіма операторами, ідентифікованими для цілей ПДВ у державі-члені, та ідентифікаційні номери названих постачальників та отримувачів товарів та послуг, незалежно від країни резидентства» [22].

Варто зазначити, що у відкритому доступі міститься лише обмежена інформація щодо ідентифікаційних номерів платників ПДВ та загальної вартості товарів і послуг. Отримання розширених даних, включаючи інформацію про постачальників, отримувачів і повну вартість транзакцій, можливе лише за дотримання однієї з таких умов:

- доступ надається в межах розслідування шахрайських схем;
- запит здійснюється через співробітника офісу міжнародних зв'язків Eurofisc;
- доступ дозволяється виключно в межах встановлених робочих годин.

Регламент № 904/2010 визначив механізм оперативного обміну цільовою інформацією між країнами ЄС через мережу Eurofisc. Мережа Eurofisc складається з робочих областей, у яких країни-члени беруть участь на добровільних засадах. Податкові адміністрації кожної держави призначають щонайменше одного співробітника для взаємодії в межах цієї системи. Ці співробітники підпорядковуються виключно своїм національним адміністраціям. Для кожної робочої області призначається координатор, який відповідає за актуальність і доступність інформації для інших учасників мережі. Створення *Eurofisc* сприяє безпосередній співпраці між національними податковими адміністраціями, що було передбачено Директивою 2011/16/ЄС.

У професійних колах тривалий час дискутують щодо надання контролюючим органам додаткових дискреційних повноважень та введення до законодавства оціночних категорій, таких як «розумна економічна причина (ділова мета)». Рекомендація Європейської Комісії № 2012/772/ЄС від 6 грудня

2012 року про агресивне податкове планування (далі – Рекомендація № 2012/772/ЄС) пропонує вдосконалення національного податкового законодавства. Зокрема, вона рекомендує введення загального правила для протидії ухиленню від сплати податків, сформульованого максимально просто, незалежно від особливостей юридичної техніки в окремих країнах.

Рекомендація № 2012/772/ЄС містить модель такого правила: штучна (удавана) транзакція, дія, угода чи подія, метою якої є ухилення від сплати податків та отримання податкових пільг, не повинна враховуватись при визначенні бази оподаткування. Національні органи мають оцінювати ці механізми з огляду на їх економічний зміст [23]. У пункті 4.4. Рекомендації визначено критерії оцінки комерційного змісту операцій, серед яких є і загальні описи штучності. Наприклад, зазначено, що «правова природа окремих кроків, з яких складається відповідний механізм, може бути несумісною з правовим змістом механізму в цілому» [23].

Загальні формулювання у термінології національного законодавства часто створюють розрив у принципі правової визначеності. Водночас вони є необхідністю через транснаціоналізацію та стрімкий розвиток схем мінімізації й ухилення від оподаткування. Як зазначено в пункті 8 преамбули Рекомендацій № 2012/772/ЄС [23], структури податкового планування стають дедалі складнішими, а національні законодавці часто не мають достатнього часу для швидкої реакції, що робить наявні заходи недостатньо ефективними у протидії новим формам агресивного податкового планування.

Це вказує на необхідність пошуку балансу між загальними й конкретними формулюваннями в законодавчій термінології та адаптації юридичної техніки до вимог Європейського Союзу.

ВИСНОВКИ

Податкові органи є ключовим елементом державної фінансової системи, які забезпечують виконання бюджетних завдань, регулюють фінансові відносини та контролюють дотримання законодавчих норм у сфері оподаткування. Їх основне завдання полягає у наповненні державного бюджету, що забезпечує стабільність функціонування всіх секторів держави. У сучасних умовах податкові органи виконують багатофункціональну роль, яка включає як контроль за дотриманням податкового законодавства, так і надання консультацій платникам податків, удосконалення адміністративних процедур і впровадження сучасних технологій для автоматизації процесів оподаткування.

Значення податкових органів виходить за межі лише економічної сфери, впливаючи на стабільність соціальної системи, розвиток держави та її міжнародну конкурентоспроможність. Ефективність їх діяльності є показником якості управління фінансовими ресурсами держави.

Адміністративно-юрисдикційна діяльність податкових органів є важливою складовою їх функціонування, спрямованою на захист публічних інтересів, запобігання правопорушенням і забезпечення дотримання норм податкового законодавства. Організаційно-правові засади цієї діяльності закріплені у Податковому кодексі України, законах та постановах, які регламентують порядок проведення перевірок, процедури накладення санкцій, а також заходи щодо розгляду спорів між платниками податків і податковими органами.

Ефективна адміністративно-юрисдикційна діяльність базується на таких принципах:

- законності, що забезпечує дотримання норм права у всіх аспектах діяльності;
- прозорості, яка сприяє довірі громадян до податкових органів;
- невідворотності покарання за порушення, що дисциплінує платників податків;

- співпраці з іншими органами влади, що забезпечує комплексний підхід до вирішення проблем у сфері оподаткування.

В умовах інтеграції до європейського простору дедалі важливішим стає адаптація організаційно-правових засад до стандартів Європейського Союзу, включаючи впровадження механізмів адміністративної співпраці та обміну інформацією.

Аналіз правового регулювання відповідальності за податкові правопорушення в іноземних державах дозволяє виокремити низку прогресивних підходів, які можуть бути корисними для вдосконалення національного законодавства України.

У розвинених країнах значна увага приділяється принципу невідворотності покарання, що формує дисциплінованість платників податків та запобігає ухиленню від оподаткування. Наприклад, у США передбачена сувора відповідальність за умисні порушення податкового законодавства, включно із штрафами, що можуть досягати 200% від суми прихованого податку, а також кримінальними санкціями, такими як позбавлення волі до 10 років залежно від ступеня правопорушення. Подібний підхід забезпечує як каральну, так і виховну функцію.

Водночас у європейських країнах, зокрема у Німеччині та Нідерландах, акцент зроблено на запровадження механізмів превентивного характеру. Наприклад, метод «горизонтального моніторингу», який передбачає співпрацю між податковими органами та платниками податків, створює умови для мінімізації порушень завдяки своєчасному виявленню ризиків та консультуванню щодо їх уникнення. Цей метод також сприяє формуванню високого рівня податкової культури та відповідальності серед суб'єктів господарювання.

Окрім того, законодавство Канади передбачає розподіл відповідальності між різними органами, які займаються податковими розслідуваннями, що сприяє їх ефективності. Кримінальна поліція веде справи про серйозні правопорушення,

тоді як органи державних доходів займаються менш серйозними випадками. Такий підхід оптимізує ресурси та забезпечує гнучкість системи.

Важливим елементом іноземного досвіду є врахування обставин, що пом'якшують відповідальність. У багатьох країнах це дозволяє платникам податків, які співпрацюють з контролюючими органами або добровільно повідомляють про свої порушення, уникати жорстких санкцій. Такий підхід мотивує до добровільного виконання податкових зобов'язань і зменшує навантаження на судову систему.

Впровадження кращих практик іноземних держав до українського законодавства може сприяти зміцненню податкової дисципліни, забезпеченню справедливості у правозастосуванні та підвищенню довіри громадян до державної податкової системи.

Інтеграція міжнародного досвіду в українське податкове законодавство є важливим кроком до вдосконалення механізмів оподаткування, посилення контролю за виконанням податкових зобов'язань та формування прозорої системи адміністрування. Вивчення практик розвинених країн, таких як Європейський Союз, США, Канада та інших, дозволяє запозичити прогресивні елементи їхньої системи та адаптувати їх до реалій української економіки.

Одним із ключових напрямків є імплементація інструментів адміністративної співпраці. Відповідно до Директиви Ради ЄС 2011/16/ЄС та Регламенту № 904/2010, значну роль відіграють механізми обміну інформацією між країнами для запобігання шахрайству та ухиленню від сплати податків. Україні варто продовжити роботу над створенням подібних систем обміну даними та забезпеченням їх конфіденційності, зокрема шляхом інтеграції з міжнародними платформами, такими як Eurofisc.

Не менш важливим є впровадження принципу взаємодовіри між платниками податків та контролюючими органами, як це реалізовано у країнах Західної Європи через механізм горизонтального моніторингу. Цей метод, який уже демонструє високу ефективність у Нідерландах, Німеччині, Великобританії

та інших країнах, може сприяти мінімізації ризикових операцій, підвищенню податкової культури та зменшенню кількості перевірок.

Україні варто також звернути увагу на формалізацію фінансових санкцій, які базуються на величині порушення, його грошовому еквіваленті та наявності умислу ухилення. Наприклад, практика штрафів за серйозні правопорушення у США чи Канаді може бути адаптована для забезпечення ефективності контролю. При цьому важливо відмовитися від застарілих механізмів, таких як прив'язка штрафів до неоподаткованого мінімуму доходів громадян.

Адаптація міжнародного досвіду також охоплює впровадження сучасних технологій, які сприяють автоматизації процесів контролю та адміністрування. Це передбачає створення єдиної електронної платформи для взаємодії між платниками податків та органами контролю, забезпечення прозорості операцій та зменшення витрат часу на адміністрування.

З огляду на високий рівень корупції та недоліки законодавчої бази, важливо забезпечити комплексний підхід до реформування, який включатиме не лише імплементацію міжнародних стандартів, але й адаптацію їх до українського контексту. Це створить підґрунтя для прозорості, ефективної та справедливої податкової системи, яка відповідатиме сучасним викликам.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Органи ДПС України: функціональна структура. URL: <https://osvita.ua/vnz/reports/accountant/16910/> (дата звернення: 07.03.2025).
2. Про затвердження положень про Державну податкову службу України та Державну митну службу України. Постанова Кабінету Міністрів України від 6 березня 2019 р. № 227. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/227-2019-%D0%BF#n1> (дата звернення: 07.03.2025).
3. Комісаров С. Сутність адміністративно-юрисдикційної діяльності. *Науковий часопис Національної академії прокуратури України*. 2015. № 3. С. 100–107.
4. Костюк Т.В. Адміністративні процедури в діяльності податкових органів: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07. Харків, 2021. 26 с.
5. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Закон України від 08.07.2010 № 2-3, ст. 11. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text> (дата звернення: 07.03.2025).
6. Будько З.М. Фінансово-правова відповідальність за вчинення податкових правопорушень: дис. ... канд. юрид. наук: спец. 12.00.07. Запоріжжя, 2016. 218 с.
7. Руснак Ю.І. Адміністративно-юрисдикційна діяльність органів державної податкової служби України: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07. Ірпінь, 2004. 18 с.
8. Гетьманцев Д. Батіг без пряника. Кримінальна відповідальність за податкові правопорушення. URL: <https://zn.ua/ukr/business/batig-bez-pryanikakriminalna-vidpovidalnist-za-podatkov-i-pravoporushennya-.html> (дата звернення: 09.03.2025).
9. Про звернення громадян: Закон України від 2 жовтня 1996 року № 393/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/393/96-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 09.03.2025).
10. Про затвердження Порядку оформлення і подання скарг платниками податків та їх розгляду контролюючими органами: наказ Міністерства фінансів України

від 21 жовтня 2015 року № 916. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1617-15#n233> (дата звернення: 09.03.2025).

11. Про затвердження Порядку розгляду звернень та організації особистого прийому громадян у Державній податковій службі України та її територіальних органах: наказ Міністерства фінансів України від 15 червня 2020 року № 297. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0969-20#Text> (дата звернення: 09.03.2025).

12. Податковий кодекс України: Закон України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#n5748> (дата звернення: 15.03.2025).

13. Інформація щодо оскаржень рішень. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/pokazniki-roboti/vregulyuvannya-podatkovih/informatsiya-schodo-oskarjen-rishen/684222.html> (дата звернення: 16.03.2025).

14. Про державну службу: Закон України від 10 грудня 2015 року № 889-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/889-19#n697> (дата звернення: 17.03.2025).

15. Порядок здійснення дисциплінарного провадження: постанова Кабінету Міністрів України від 4 грудня 2019 року № 1039. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1039-2019-%D0%BF#Text> (дата звернення: 17.03.2025).

16. Кодекс України про адміністративні правопорушення від 7 грудня 1984 року № 8073-X. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80732-10#Text> (дата звернення: 17.03.2025).

17. Про затвердження Інструкції з оформлення податковими органами матеріалів про адміністративні правопорушення: наказ Міністерства фінансів України від 02 липня 2016 року № 566. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1046-16#Text> (дата звернення: 17.03.2025).

18. Якушик І.Д., Литвиненко Я.В. *Податкові системи зарубіжних країн: довідник*. Київ: «МП Леся», 2008. 480 с.

19. Етерис Ю. Теневая экономика: позиция Евросоюза. URL: http://www.baltic-course.com/rus/kruglij_stol/?doc=1029 (дата звернення: 19.03.2025).
20. *On administrative cooperation in the field of taxation and repealing Directive 77/799/EEC*: Council Directive 2011/16/EU of 15 February 2011. *Official Journal of the European Union*. L 64. 11 March 2011. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=OJ:L:2011:064:TOC> (дата звернення: 15.03.2025).
21. *On administrative cooperation in the field of value added tax and repealing Regulation (EEC) No 218/92*: Council Regulation (EC) № 1798/2003 of 7 October 2003. *Official Journal of the European Union*. L 264/1. 15.10.2003. URL: <https://eurlex.europa.eu/legalcontent/EN/TXT/?qid=1579347255452&uri=CELEX:32003R1798> (дата звернення: 15.03.2025).
22. Про адміністративну співпрацю та протидію шахрайству у галузі податку на додану вартість: Регламент Ради Європейського Союзу № 904/2010 від 7 жовтня 2010 року. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_024-10#Text (дата звернення: 17.03.2025).
23. Про агресивне податкове планування: Рекомендація Європейської Комісії № 2012/772/ЄС від 6 грудня 2012 року. URL: https://minjust.gov.ua/m/str_45885 (дата звернення: 18.03.2025).
24. V. Babich «Joint operations of State Fiscal Service of Ukraine and intra-european organization of tax administrations (IOTA)» URL: <http://science.lpnu.ua/law/all-volumes-and-issues/volume-1-number-876-15...> (дата звернення: 10.03.2025).