

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Рогозіннікова Катерина Сергіївна



УДК 342.9:347.73

**АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВА ОХОРОНА ПОДАТКОВИХ
ВІДНОСИН**

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

АВТОРЕФЕРАТ

дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата юридичних наук

Київ – 2020

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана у Відкритому міжнародному університеті розвитку людини «Україна»

Науковий керівник кандидат юридичних наук, доцент,
БІЛА Вікторія Русланівна,
Університет державної фіскальної
служби України,
професор кафедри адміністративного права і
процесу та митної безпеки

Офіційні опоненти: доктор юридичних наук, доцент,
заслужений юрист України
ТЕРЕМЕЦЬКИЙ Владислав Іванович,
Тернопільський національний економічний
університет, професор кафедри цивільного права і
процесу;

кандидат юридичних наук,
ВІКТОРЧУК Марія Василівна,
Національне агентство з питань запобігання корупції,
головний спеціаліст відділу проведення перевірок
Департаменту запобігання політичній корупції.

Захист відбудеться «21» жовтня 2020 року о 13-00 годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 26.062.16 Національного авіаційного університету за адресою: 03068, м. Київ, проспект Любомира Гузара, 1, зал засідань.

З дисертацією можна ознайомитися у бібліотеці Національного авіаційного університету за адресою: 03068, м. Київ, проспект Любомира Гузара, 1.

Автореферат розіслано «18» вересня 2020 року.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради



Ю.Л. Юринець

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Одним із чинників сталого економічного розвитку України є ефективна та дієва система адміністрування податків, зборів, платежів, яка вимагає наявності розвинутого механізму правового регулювання функціонування та розвитку податкових відносин. Реалізація цього завдання є можливою за умови створення системи правової охорони податкових відносин, в якій значну роль відіграватимуть відповідні норми адміністративного права.

Перспективи використання засобів адміністративного права для забезпечення охорони податкових відносин пов'язані з такими їх особливостями, як законодавче закріплення вимог до гласності та публічності, спрощена процедура застосування форм і методів впливу на суспільні відносини, наявність судових і позасудових способів оскарження рішень, дій та бездіяльності суб'єктів владних повноважень тощо.

Створення раціональної моделі адміністративно-правової охорони податкових відносин дозволить забезпечити належне виконання платниками обов'язків зі сплати податків, зборів, платежів, дотримання органами публічної адміністрації законодавчих вимог під час реалізації наданих їм владних повноважень, забезпечити баланс приватних і публічних інтересів у податковій сфері.

З огляду на це вкрай важливим є дослідження норм (правил), форм і методів здійснення адміністративно-правової охорони податкових відносин уповноваженими на те суб'єктами, з метою виявлення повноти їх нормативного регулювання, вироблення напрямів удосконалення з урахуванням здобутків національного законодавства та передового досвіду зарубіжних країн, а також наукове узагальнення та систематизація емпіричного матеріалу, оцінювання ефективності функціонування суб'єктів владних повноважень у цій сфері і тенденцій розвитку суспільних відносин на рівні комплексного монографічного дослідження.

Теоретико-правовим підґрунтям дослідження став науковий доробок фахівців у галузях адміністративного, фінансового й податкового права. Серед спеціальних досліджень, присвячених податковим відносинам та їх правовому регулюванню (в тому числі й нормами адміністративного права), варто відзначити праці: О. І. Байк, Д. О. Гетманцева, Л. М. Касьяненко, М. П. Кучерявенка, В. Б. Марченка, М. Ю. Медведєва, І. О. Пасічної, Г. В. Петрової, І. В. Скорохода, В. І. Теремецького, В. В. Чайки, М. М. Чинчина, Н. С. Хатнюк, В. А. Яговкіної, І. В. Яська.

Численні аспекти адміністративно-правової охорони суспільних відносин у різних сферах було викладено у працях С. В. Ворушила, В. В. Галуцька, А. М. Грищук, О. М. Правоторової, О. В. Захарової, Л. В. Золотої, Л. О. Кожури, Ю. А. Михальського, О. Ю. Макаренка, А. П. Шпака, Є. В. Юркова. Надбання цих учених стали базою для більш глибокого осмислення понятійного апарату, який використовується в дисертації для аналізу існуючих форм і методів адміністративно-правової охорони податкових відносин.

Окремі складові системи адміністративно-правової охорони податкових відносин розглядалися у працях О. О. Бандурки, О. О. Бригінця, Д. П. Дорошенка,

П. М. Дуравкіна, А. О. Коваленка, Т. О. Коломоєць, Т. О. Мацелик, І. С. Мироненка, А. М. Новицького, О. М. Рєзніка, Ю. О. Ровинського, В. М. Свириденко, А. М. Тимченка, О. Ю. Щєрбакової, Р. А. Усенка та інших учених з адміністративного і податкового права.

Відаючи належне здобуткам наукової спільноти в дослідженні цієї проблематики, варто зазначити, що вченими досліджувалися лише окремі напрями впливу охоронних норм адміністративного та фінансового права на податкові відносини, що не дозволяло всебічно, об'єктивно її оцінити. Увага науковців приділялась і питанням інституційного забезпечення правової охорони податкових відносин, що поклало початок формування їх системи.

Проте необхідність забезпечення належного функціонування податкових відносин в Україні, недостатність наукових розробок із цієї проблематики, недосконалість правового регулювання в зазначеній сфері обумовлюють актуальність комплексного дослідження цього питання і вибір теми дослідження, визначають його основні напрями.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційне дослідження виконано відповідно до Стратегії сталого розвитку «Україна–2020», схваленої Указом Президента України від 12 січня 2015 року № 5/2015, Пріоритетних тематичних напрямів наукових досліджень і науково-технічних розробок на період до 2020 року, затверджених постановою Кабінету Міністрів України від 7 вересня 2011 р. № 942, Стратегії розвитку наукових досліджень Національної академії правових наук України на 2016–2020 роки, затвердженої постановою загальних зборів Національної академії правових наук України від 3 березня 2016 року, в рамках плану науково-дослідної роботи Інституту права та суспільних відносин Відкритого міжнародного університету розвитку людини «Україна» за темою «Адміністративно-правове регулювання суспільних відносин» (номер державної реєстрації 0107U008696). Тема дисертації затверджена Вченою радою Університету «Україна», протокол № 5 від 25.12.2015 року.

Мета і завдання дослідження. Мета дисертаційного дослідження полягає в тому, щоб на підставі узагальнення наукових праць учених, аналізу законодавства України, міжнародного законодавства та практики їх реалізації, аналізу проектів нормативно-правових актів визначити сутність і розкрити особливості адміністративно-правової охорони податкових відносин, а також опрацювати напрями його вдосконалення.

Для досягнення зазначеної мети в дисертації були поставлені такі основні завдання:

Окреслена мета визначає такі завдання дослідження:

- охарактеризувати податкові відносини як об'єкт адміністративно-правової охорони;
- обґрунтувати поняття адміністративно-правової охорони податкових відносин, визначити його зміст;
- здійснити характеристику правового забезпечення адміністративно-правової охорони податкових відносин;

- окреслити систему суб'єктів адміністративно-правової охорони податкових відносин;
- визначити форми адміністративно-правової охорони податкових відносин;
- встановити особливості методів адміністративно-правової охорони податкових відносин;
- узагальнити зарубіжний досвід організації адміністративно-правової охорони податкових відносин та з'ясувати перспективи його використання в Україні;
- сформулювати основні напрями вдосконалення адміністративно-правової охорони податкових відносин.

Об'єктом дослідження є суспільні відносини у сфері адміністративно-правової охорони податкових відносин.

Предмет дослідження складає адміністративно-правова охорона податкових відносин.

Методи дослідження. Методологічною основою дисертаційного дослідження є сукупність загальнонаукових і спеціальних методів та прийомів наукового пізнання, практичне застосування яких дало змогу отримати науково обгрунтовані висновки. Їх застосування обумовлено системним підходом, що дає можливість досліджувати проблеми в поєднанні їх соціального змісту і форми. За допомогою діалектичного методу було з'ясовано особливості податкових відносин як об'єкта адміністративно-правової охорони (підрозділ 1.1). Лінгвістичний і логіко-семантичний метод було застосовано при удосконаленні понятійного апарату (підрозділи 1.2, 2.2, 2.3). Системно-структурний метод наукового пізнання використано для аналізу правового забезпечення адміністративно-правової охорони податкових відносин (підрозділ 1.3). Для аналізу системи суб'єктів адміністративно-правової охорони як складної правової конструкції використано методи аналізу і синтезу (підрозділи 2.1), а формально-юридичний метод – під час дослідження нормативно-правових актів, котрі визначають їх функції та повноваження. Методи класифікації, групування застосовано при дослідженні правового забезпечення адміністративно-правової охорони, форм і методів її здійснення (підрозділи 1.3, 2.2, 2.3). Порівняльно-правовий метод застосовано для аналізу зарубіжного досвіду створення та функціонування системи адміністративно-правової охорони податкових відносин (підрозділ 3.1). Метод прогнозування використано при розробці та формулюванні пропозицій, спрямованих на вдосконалення національного адміністративного законодавства, яке регламентує адміністративно-правову охорону податкових відносин (підрозділ 3.2). Вимоги формальної логіки щодо послідовності, визначеності, несуперечності й обгрунтованості суджень були дотримані під час формулювання висновків і пропозицій відповідно до мети та завдань дослідження.

Науково-теоретичне підґрунтя для виконання дисертації склали праці фахівців у галузі філософії, теорії права, адміністративного права та процесу, конституційного права, фінансового та податкового права.

Положення та висновки дисертації ґрунтуються на нормах Конституції України, міжнародних нормативно-правових актів, чинних законодавчих і

підзаконних нормативно-правових актів, які закріплюють адміністративно-правові засади правової охорони податкових відносин.

Інформаційну та емпіричну основу дисертації становлять узагальнення практики діяльності суб'єктів адміністративно-правової охорони податкових відносин і судів, довідкові видання, статистичні матеріали.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в тому, що ця робота є одним із перших комплексних досліджень проблем удосконалення адміністративно-правової охорони податкових відносин в Україні. В результаті проведеного дослідження сформульовано низку нових наукових положень і висновків, запропонованих особисто здобувачем. Основні з них такі:

уперше:

– обґрунтовано доцільність системного розгляду адміністративно-правової охорони податкових відносин як сукупності таких елементів: джерела правового регулювання, методи і форми адміністративно-правової охорони, уповноважені органи публічної адміністрації, що взаємодіють між собою та поєднані стійкими функціональними (юридична сила) та атрибутивними (адміністративні процедури) зв'язками;

– визначено поняття адміністративно-правової охорони податкових відносин як врегульованої нормами адміністративного права діяльності уповноважених суб'єктів владних повноважень, що спрямована на попередження (профілактику) вчинення правопорушень у сфері оподаткування, недопущення зловживань цими суб'єктами, виявлення порушень чинного податкового законодавства, притягнення порушників до адміністративної відповідальності та забезпечення виконання податкових обов'язків, відновлення порушених прав платників податків, що здійснюється за допомогою адміністративно-правових засобів сервісного, контрольного та примусового характеру;

– обґрунтовано, що об'єктами адміністративно-правової охорони податкових відносин є дії платників податків та податкових органів щодо: 1) визначення юридичних фактів стосовно виникнення, розвитку і припинення податкових відносин; 2) виконання обов'язків у сфері оподаткування; 3) реалізації прав платників податків і компетенції податкових органів щодо адміністрування податків, зборів, платежів;

– доведено доцільність виокремлення в інституті форм адміністративно-правової охорони податкових відносин інформаційно-аналітичної, контрольної, юрисдикційної діяльності податкових органів і процедур звернень платників податків в якості їх самостійного різновиду;

– обґрунтовано поняття звернення до адміністративного суду як до комплексного правового явища, що поєднує різні його форми в адміністративно-правовій охороні податкових відносин для підтвердження обґрунтованості вжиття заходів адміністративного та податкового примусу, захисту порушених прав платників податків та інтересів держави у податковій сфері з метою адміністративно-правової охорони податкових відносин;

удосконалено:

– визначення видів податкових відносин як предмета адміністративно-правової охорони, до яких віднесено насамперед ті, що складаються під час організації виконання платниками податків податкових та інших обов'язків у сфері оподаткування та реалізації компетенції суб'єктів адміністративно-правової охорони податкових відносин;

– характеристику системи суб'єктів адміністративно-правової охорони податкових відносин, особливостей їх діяльності та взаємодії, враховуючи їх поділ за виконуваними функціями на провідні, сприяючі, гарантуючі, приватні та публічні інституції, що дозволяє досягти найбільшої ефективності застосування засобів адміністративно-правової охорони податкових відносин;

– наукові підходи до методів адміністративно-правової охорони податкових відносин, зважаючи на правові (адміністративні послуги) та організаційні (електронні сервіси) засоби впливу на свідомість і поведінку платників податків;

дістали подальшого розвитку:

– підходи до розмежування податкового й адміністративного примусу, що дозволило уточнити функції останнього в системі адміністративно-правової охорони податкових відносин;

– наукові підходи щодо переконання та заохочення в якості методів адміністративно-правової охорони податкових відносин у частині індивідуалізації їх застосування до зобов'язаного суб'єкта;

– пропозиції щодо вдосконалення правового забезпечення адміністративно-правової охорони податкових відносин;

– напрацювання перспективних напрямів імплементації у вітчизняне законодавство позитивного зарубіжного досвіду організації системи адміністративно-правової охорони податкових відносин.

Практичне значення отриманих результатів полягає в тому, що вони можуть бути використані:

– у науково-дослідній сфері – як основа для подальшого вивчення особливостей адміністративно-правової охорони податкових відносин (*Довідка про впровадження у науково-дослідну діяльність Науково-дослідного інституту публічного права від 04.11.2019 р.*);

– у правотворчості – під час опрацювання змін і доповнень до нормативно-правових актів, якими врегульовано діяльність суб'єктів адміністративно-правової охорони податкових відносин;

– у правозастосовній діяльності – з метою підвищення ефективності здійснення адміністративно-правової охорони податкових відносин (*акт впровадження результатів дисертаційного дослідження в практичну діяльність юридичної фірми «Arte Law Group» від 16.05.2019 р.*);

– в освітньому процесі – під час підготовки підручників, навчальних посібників із дисциплін «Адміністративне право» та «Адміністративне процесуальне право» (*акт впровадження результатів дисертаційного дослідження в освітній процес Академії праці, соціальних відносин і туризму від 08.09.2020 р.*).

Особистий внесок здобувача. Усі наукові положення, висновки та пропозиції, що виносяться на захист, ґрунтуються на власних дослідженнях. Нові наукові результати отримано дисертантом особисто.

Апробація результатів дисертації. Підсумки розроблення проблеми в цілому, окремих її аспектів, одержані узагальнення і висновки оприлюднено на міжнародних, всеукраїнських і регіональних науково-практичних конференціях, семінарах, круглих столах, зокрема: «Пріоритети розвитку юридичних наук у XXI столітті» (м. Одеса, 12–13 квітня 2019 р.); «Сучасні правові системи світу: тенденції та фактори розвитку» (м. Запоріжжя, 23–24 серпня 2019 р.); «Правова доктрина, правоутворення та правозастосування: проблеми та шляхи розвитку» (м. Харків, 11 жовтня 2019 р.); «Економічна безпека держави: проблеми теорії та практики правоохоронного забезпечення» (м. Ірпінь, 30 березня 2019 р.); «Фінансова та митна безпека України: інформаційно-аналітичне, нормативне та інституційне забезпечення» (м. Ірпінь, 6 червня 2019 р.); «Правове забезпечення політики держави на сучасному етапі її розвитку» (м. Харків, 6–7 березня 2020 р.).

Публікації. Основні теоретичні висновки та практичні рекомендації, що містяться у дисертації, відображено в 11-ти наукових публікаціях за темою дослідження: 5 статей опубліковано в наукових фахових виданнях (одна з них у виданні, включеному до міжнародної науково-метричної бази), 6 – у вигляді тез доповідей і наукових повідомлень на наукових конференціях і форумах.

Структура й обсяг дисертації. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, що містять вісім підрозділів, висновків, списку використаних джерел (282 найменування) і додатків. Загальний обсяг дисертації становить 222 сторінки, з яких 170 сторінок основного тексту.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дослідження, підкреслено зв'язок роботи з науковими програмами, планами і темами, визначено мету і завдання дисертації, нормативну основу та емпіричну базу. Наведено використані наукові методи дослідження, сформульовано наукову новизну та практичне значення отриманих результатів, зазначено особистий внесок здобувача й апробацію матеріалів дисертації, її структуру й обсяг.

Розділ 1 «Теоретико-методологічні засади дослідження феномену адміністративно-правової охорони податкових відносин» складається із трьох підрозділів.

У *підрозділі 1.1. «Податкові відносини як об'єкт адміністративно-правової охорони»* досліджено становлення і розвиток в Україні інституту правової охорони податкових відносин.

Встановлено, що норми адміністративного права створили організаційно-управлінські передумови для належної реалізації відносин зі справляння податків. Підкреслено, що предмет адміністративно-правової охорони складає владно організаційна частина податкових відносин, змістом якої є організація

виконання учасниками податкових відносин (платниками податків і податковими органами) податкових та інших обов'язків у сфері оподаткування.

Визначено особливості кожного зі структурних елементів податкових відносин з точки зору їх можливості бути об'єктами адміністративно-правової охорони. Обґрунтовано, що у структурі податкових відносин засобами адміністративного права забезпечується їх виникнення та розвиток на підставі належних і правомірних юридичних фактів, щодо об'єкта – та його частина, що пов'язана з діяльністю платника податків, щодо змісту – порядок виконання обов'язків учасниками податкових правовідносин, в тому числі дотримання строків взяття на облік, обов'язок декларування сум податків і зборів, своєчасність подання відповідних декларацій.

Доведено, що виконання обов'язків контролюючими органами, так само як і належна реалізація їх прав, гарантується виключно формами і методами адміністративно-правової охорони. Обґрунтовано зміст і обсяг поняття «об'єкт адміністративно-правової охорони податкових відносин».

У підрозділі 1.2. «Поняття та сутність адміністративно-правової охорони податкових відносин» розкрито сутність адміністративно-правової охорони податкових відносин, охарактеризовано її окремі складові.

На підставі аналізу наукових праць доведена відсутність єдиного наукового підходу до сутності понять «правова охорона» і «правовий захист» як родових щодо поняття «адміністративно-правова охорона», в тому числі й податкових відносин. Запропоновано авторське визначення поняття «адміністративно-правова охорона податкових відносин» як специфічного виду правозастосовної діяльності уповноважених суб'єктів.

Встановлено, що засоби адміністративно-правової охорони не обмежуються застосуванням примусу та здійсненням контролю. Доведено зростаючу роль засобів адміністративно-правової охорони сервісного характеру.

Основними напрямками адміністративно-правової охорони податкових відносин названо: попередження (профілактику) вчинення правопорушень у сфері оподаткування; недопущення зловживань посадовими особами податкових органів; виявлення порушень чинного податкового законодавства; притягнення порушників до адміністративної відповідальності; забезпечення виконання податкових обов'язків і відновлення порушених прав платників податків.

Наголошено, що видові відмінності адміністративно-правової охорони зумовлені об'єктом впливу – податковими відносинами, і розкриваються через зміст елементів її системи та характер зв'язків між ними: суб'єктів, форм і методів адміністративно-правової охорони.

Зазначено, що метою адміністративно-правової охорони варто визнати реалізацію публічного інтересу у сфері оподаткування та індивідуальних інтересів платників податків. Відповідно до мети виокремлено завдання адміністративно-правової охорони податкових відносин, що полягає у забезпеченні: фактичної відповідності податкових правовідносин їх юридичній моделі; належної реалізації суб'єктивних прав і запобігання зловживанню ними; належного

виконання юридичних обов'язків як платниками податків, так і контролюючими органами.

Розкрито функції та системні зв'язки елементів адміністративно-правової охорони податкових відносин.

У підрозділі 1.3. «*Правове забезпечення адміністративно-правової охорони податкових відносин*» охарактеризовано нормативно-правові акти, які є основою здійснення адміністративно-правової охорони податкових відносин.

Зазначено, що на найвищому рівні ієрархічної системи нормативно-правових актів, що складають основу правового забезпечення адміністративно-правової охорони, перебувають міжнародні правові акти, які за ознакою впливу на цю систему доцільно поділяти на акти прямої дії (ратифіковані міжнародні угоди) та ті, що впливають на відповідну систему шляхом імплементації до національного законодавства.

Аналіз законодавчих актів як джерел правового забезпечення адміністративно-правової охорони податкових відносин дав можливість виявити існуючі недоліки та неузгодженості визначення складу правопорушень, видів юридичної відповідальності за їх вчинення. Підкреслено необхідність дотримання компетенції органами публічної адміністрації під час нормативного регулювання застосування заходів адміністративно-правової охорони податкових відносин. Наголошено, що Державна податкова служба уповноважена визначати правила поведінки лише у внутрішньо-управлінських відносинах під час застосування форм і методів адміністративно-правової охорони податкових відносин.

В окрему групу виділено рішення вищої судової інстанції, які мають з одного боку казуальний характер, а з іншого – є нормативними вимогами до управлінських рішень посадових осіб суб'єктів адміністративно-правової охорони податкових відносин, порушення яких є підставою для застосування заходів дисциплінарного впливу. Звертається увага на існування ще одного регулятора адміністративно-правової охорони податкових відносин – судових доктрин у податкових спорах, які є неформальними джерелами формування адміністративної практики, котрі формалізуються в інструктивних листах податкових органів і впливають на формування комплексної стратегії платників податків.

Розділ 2 «Організаційні засади здійснення адміністративно-правової охорони земельних ресурсів України» складається із трьох підрозділів.

У підрозділі 2.1. «*Суб'єкти адміністративно-правової охорони податкових відносин*» визначено й охарактеризовано повноваження суб'єктів владних повноважень у сфері адміністративно-правової охорони податкових відносин.

Наголошено, що коло суб'єктів адміністративно-правової охорони податкових відносин не обмежується центральними органами виконавчої влади та їх територіальними органами, які формують і реалізують державну податкову політику, а включають і ті державні органи та приватних суб'єктів, що забезпечують виникнення податкових відносин на підставі належного юридичного факту, унеможливають зловживання правом у податкових відносинах.

Запропоновано класифікацію суб'єктів адміністративно-правової охорони податкових відносин за такими критеріями, як участь у податкових відносинах і виконувані функції. Відповідно до першого критерію, таких суб'єктів поділено на зовнішніх (впливають на стан захищеності податкових відносин шляхом забезпечення наявності достовірної інформації про базу оподаткування та платників податків, забезпечують контроль щодо застосування найбільш суворих заходів адміністративного примусу, вжиття заходів адміністративного відновлення) та внутрішніх (суб'єкти, які є безпосередніми учасниками податкових відносин і здійснюють вплив на них шляхом реалізації своїх прав та обов'язків у взаємодії з платниками податків).

За функціями суб'єктів адміністративно-правової охорони податкових відносин виділено групи провідних, сприяючих і гарантуючих суб'єктів.

У підрозділі 2.2. «*Методи адміністративно-правової охорони податкових відносин*» розглянуто заходи, які реалізуються уповноваженими суб'єктами та складають зміст адміністративно-правової охорони податкових відносин.

З'ясовано систему методів адміністративно-правової охорони податкових відносин, до елементів якої запропоновано включити: загальні методи адміністративної діяльності (переконавання, заохочення, примус), сервісні правові (надання адміністративних послуг) та організаційні методи впливу (створення електронних сервісів, адміністрування реєстрів і баз даних, оприлюднення відкритих даних). Визнано, що перші дві групи методів знаходитимуть зовнішнє вираження переважно в правових формах адміністративно-правової охорони, остання група – в організаційних, що застосовуються у внутрішньо управлінських відносинах і під час надання державних послуг платникам податків.

Підкреслюється необхідність групування сервісних засобів впливу в окремий клас, що зумовлено їх особливим функціональним призначенням – створенням умов для самостійного упередження платником податків можливих порушень охоронюваних відносин. Охарактеризовано кожен із виділених методів адміністративно-правової охорони.

Проведено порівняльний аналіз природи та ознак податкового і адміністративного примусу в податкових відносинах, уточнено сформовані в науці адміністративного права підходи до їх основних відмінностей. Встановлено, що на відміну від заходів адміністративного примусу, які можуть бути застосовані до всіх учасників податкових відносин (зокрема й до посадових осіб податкових органів) та впливають передусім на особу та поведінку учасників податкових відносин, податковий примус спрямований на зобов'язану сторону (платника податків, податкового агента) і має на меті забезпечити належне виконання нею податкового обов'язку; його безпосереднім об'єктом є кошти, товари та майно платника податків, а засоби характеризуються майновими обмеженнями.

Представлено авторську класифікацію методів адміністративно-правової охорони за такими критеріями: об'єкт впливу; спрямованість; місце в системі адміністративно-правової охорони; функції; юридичні наслідки.

У підрозділі 2.3. «*Форми адміністративно-правової охорони податкових відносин*» розкрито особливості зовнішнього вираження та юридичних наслідків правозастосовної діяльності суб'єктів адміністративно-правової охорони податкових відносин.

Зазначено, що форми адміністративно-правової охорони податкових відносин доцільно класифікувати за ознаками спроможності безпосередньо викликати юридичні наслідки (правові та організаційні) та функціональним призначенням (матеріальні та процедурні).

Доведено, що положення чинного податкового законодавства створюють передумови для існування такого виду адміністративного договору, як договір про розстрочення і відстрочення сплати штрафних санкцій за порушення податкового та інших законодавств, контроль за яким покладено на податкові органи.

Обґрунтовано поняття звернення до адміністративного суду як процедурної форми адміністративно-правової охорони податкових відносин. До його обсягу запропоновано включити: подання позову платником податків про захист порушених прав; податковим органом про відновлення порушених інтересів держави; звернення податкового органу до адміністративного суду із поданням про підтвердження обґрунтованості та надання права на застосування заходів адміністративного й податкового примусу.

Наголошено на необхідності виключення із числа способів здійснення податкового контролю інформаційно-аналітичного забезпечення податкових органів, обґрунтовано його самостійне значення в системі процедурних форм адміністративно-правової охорони податкових відносин.

Сформовано пропозиції щодо напрямів вдосконалення нормативного регулювання процедурної форми інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності податкових органів, серед яких звертається увага на необхідність визначення: підстав внесення до інформаційних баз податкових органів податкової інформації, в тому числі остаточного вирішення питання, чи може відповідна інформація вноситися на підставі організаційних форм адміністративно-правової охорони, які безпосередньо не створюють правових наслідків (зустрічних звірок, актів перевірок, внутрішнього контролю тощо); підстав і процедур виключення податкової інформації з інформаційних баз податкових органів (за зверненням платника податків, на підставі рішення посадової особи, адміністративного суду, на підставі строків розгляду відповідного звернення та прийняття рішення тощо); адміністративних і судових процедур оскарження дій посадових осіб податкових органів щодо внесення податкової інформації або зобов'язання виправити недостовірну інформацію; правових наслідків рішень і дій, прийнятих на підставі податкової інформації, визнаної недостовірною.

Розділ 3 «Світовий досвід та перспективи вдосконалення адміністративно-правової охорони податкових відносин» складається із двох підрозділів.

У підрозділі 3.1. «*Світовий досвід організації адміністративно-правової охорони податкових відносин та напрями його використання в Україні*» досліджено досвід формування системи адміністративно-правової охорони

податкових відносин пострадянських держав і держав-членів Європейського Союзу.

Визначено основні особливості системи адміністративно-правової охорони податкових відносин у державах-членах ЄС, що з часом можуть бути впроваджені в Україні. Встановлено, що посилення міжнародної співпраці та реалізація потенціалу інструментів адміністративної допомоги в податкових справах вимагає перегляду нормативних положень щодо методів визначення бази оподаткування податком на прибуток.

Підкреслено необхідність запозичення у вітчизняну практику адміністративно-правової охорони податкових відносин позитивного досвіду інших країн: 1) надання податкових рескриптів (Франція, Швеція, США, Грузія), тобто попередньої оцінки податковим органом податкових наслідків вчинених чи запланованих на майбутнє угод і господарських операцій, висновки за результатами якої є обов'язковими для податкового органу при наступній оцінці правильності визначення податкового зобов'язання, та рекомендаційними для платника податків; 2) договірне врегулювання питань взаємодії великих платників податків з податковими органами, зокрема і щодо горизонтального моніторингу їх діяльності (Нідерланди); 3) встановлення та забезпечення реалізації права платника податків на доступ до документів, інформації та рішень, що створюються податковими органами стосовно нього (Угорщина, Грузія); 4) відмова від невізних документальних перевірок і проведення позапланових візних документальних перевірок лише за рішенням суду, з одночасним наданням права податковим органам права на застосування заходів адміністративного припинення до отримання такого рішення (Грузія); 5) визначення підстав і адміністративних процедур подання інформації ДПС про підозрілі фінансової операції, що мають ознаки податкового ризику (Латвія); 6) визначення ознак повторності податкового правопорушення, пов'язаного із заниженням платником податків податкового зобов'язання, завищення суми бюджетного відшкодування (Латвія).

У підрозділі 3.2. *«Актуальні проблеми адміністративно-правової охорони податкових відносин в Україні та перспективи їх вирішення»* виявлено основні прогалини у сфері адміністративно-правової охорони податкових відносин і надано рекомендації щодо їх подолання.

Визначено основні напрями подальшого вдосконалення процедур застосування санкцій за порушення податкового законодавства, зокрема: 1) встановлення процедурних гарантій участі платника податків у прийнятті рішення щодо нього; 2) практична реалізація права на доступ до матеріалів справи, а також тієї інформації, документів і рішень, що приймаються податковим органом стосовно нього; 3) гарантування права подавати докази під час розгляду і вирішення справи; 4) визначення в ПК України поняття й ознак добросовісності платника податків з метою унеможливлення податкової перекваліфікації правомірних дій платника податків унаслідок дій (бездіяльності) його контрагентів.

Зазначено окремі недоліки диспозицій охоронних норм адміністративного права та шляхи їх усунення, запропоновано удосконалити диспозиції охоронних норм податкового законодавства з метою уникнення їх дублювання.

Доведено необхідність визначення в ПК України юридичних наслідків рішень і дій податкових органів, прийнятих (вчинених) на підставі недостовірної (скасованої) податкової інформації.

Надано рекомендації щодо ліквідації недоліків законодавства у сфері адміністративно-правової охорони податкових відносин.

ВИСНОВКИ

Дисертація є комплексним дослідженням, в якому міститься теоретичне узагальнення та нове вирішення наукового завдання, що полягає у визначенні сутності адміністративно-правової охорони податкових відносин в Україні. Дослідження виконано на підставі аналізу чинного законодавства України та практики його застосування, теоретичного осмислення наукових праць із різних галузей права, зокрема адміністративного та податкового, статистичних даних діяльності державних органів, зарубіжного законодавства, досвіду адміністрування податків, зборів і платежів. У результаті проведеного дослідження сформульовано низку висновків, пропозицій і рекомендацій, спрямованих на вдосконалення адміністративно-правової охорони податкових відносин в Україні.

1. Податкові відносини є комплексною категорією, зміст і обсяг якої визначається залежно від дослідницької мети або предмету правового регулювання галузей права. Нормами адміністративного права створено організаційно-управлінські передумови для належної реалізації відносин справляння податків.

Предмет адміністративно-правової охорони складає владно організаційна частина податкових відносин, змістом якої є організація виконання учасниками податкових відносин (платниками податків і податковими органами) податкових та інших обов'язків у сфері оподаткування. Об'єктами адміністративно-правової охорони податкових відносин названо дії платників податків і податкових органів щодо: 1) визначення юридичних фактів стосовно виникнення, розвитку і припинення податкових відносин; 2) виконання обов'язків платників податків; 3) реалізації прав платників податків і компетенції податкових органів щодо адміністрування податків, зборів, платежів.

2. Адміністративно-правову охорону податкових правовідносин розглянуто як врегульовану нормами адміністративного права правозастосовну діяльність уповноважених суб'єктів, спрямовану на забезпечення реалізації публічного інтересу в податкових відносинах, їх виникнення, функціонування та розвиток відповідно до встановленої нормативної конструкції, виявлення та виправлення відхилень у результаті вивчення фактичного стану, що здійснюється за допомогою адміністративно-правових засобів сервісного, контрольного та примусового

характеру. Розкрито зміст, мету, завдання і функції адміністративно-правової охорони податкових відносин.

3. З'ясовано, що правове забезпечення адміністративно-правової охорони податкових відносин в Україні становить ієрархічно упорядковану систему міжнародних і національних нормативно-правових актів, які в сукупності створюють правове підґрунтя для існування інституційної, функціональної та інструментальної її складових. Встановлено низку проблем в атрибутивних зв'язках системи адміністративно-правової охорони, що виникли внаслідок недосконалості її правового забезпечення, які загалом зведені до такого: 1) положення міжнародних нормативно-правових актів про адміністративну допомогу в податкових справах потребують деталізації в національних актах у частині процедур вжиття заходів. З огляду на те, що такі заходи переважно стосуються обміну інформацією між податковими адміністраціями, доцільно надати повноваження ДПС щодо нормативного регулювання відповідних процедур діяльності; 2) значні прогалини та колізії властиві блоку підзаконних нормативно-правових актів, що регулюють процедури застосування заходів адміністративного примусу та інформаційно-аналітичне забезпечення податкового контролю, зокрема порядку внесення його результатів до інформаційно-аналітичних систем і електронних реєстрів, їх зміни та виключення відповідних відомостей у зв'язку зі скасуванням судом рішень податкових органів; 3) організація діяльності податкових органів загалом отримала належне нормативне закріплення, окрім випадків, коли форми їх взаємодії з іншими публічними інституціями закріплено в підзаконних актах, прийнятих іншими органами публічної адміністрації.

4. Система суб'єктів адміністративно-правової охорони податкових відносин являє собою цілісну та розгалужену сукупність публічних і приватних інституцій, кожна з яких забезпечує в межах встановленої компетенції виникнення, розвиток і припинення податкових відносин відповідно до публічних інтересів. Запропоновано всіх суб'єктів адміністративно-правової охорони податкових відносин об'єднувати у такі групи: 1) провідні суб'єкти, на яких безпосередньо покладено завдання та надано повноваження щодо адміністративно-правової охорони податкових відносин; 2) сприяючі, що додатково забезпечують ефективність системи адміністративно-правової охорони в частині збору та аналізу інформації, котра може свідчити про порушення податкового законодавства; 3) гарантуючі, які здійснюють судовий і громадський контроль за функціонуванням системи адміністративно-правової охорони податкових відносин, вживають заходи адміністративного відновлення.

5. З'ясовано потребу в застосуванні комплексу методів публічного адміністрування при створенні системи адміністративно-правової охорони податкових відносин, до якого запропоновано включити: методи адміністративної діяльності (переконання, заохочення та примус), сервісні засоби впливу (надання адміністративних послуг, створення електронних сервісів, оприлюднення відкритих наборів даних) та організаційні методи. Встановлено зміст і

співвідношення кожного із цих видів заходів впливу на учасників податкових відносин.

6. Методи адміністративно-правової охорони податкових відносин визначено як способи та прийоми практичної реалізації компетенції уповноважених суб'єктів щодо індивідуального регулювання податкових відносин з метою забезпечення їх функціонування відповідно до встановленої нормативної конструкції, та які полягають у впливі на свідомість, поведінку й інтерес учасників податкових відносин.

Доведено необхідність сепаративного розгляду переконання та заохочення як засобів адміністративно-правової охорони податкових відносин, враховуючи їх вплив на мотивацію платника податків та відмінність юридичних конструкцій у законодавстві. Переконання відображається в компетенційних приписах і зобов'язаннях податкових органів здійснювати інформування щодо цілей і завдань податкової політики та їх діяльності, надавати роз'яснення щодо застосування податкового та іншого законодавства, контроль за яким ними здійснюється.

Встановлено, що заохочення передбачає наявність у нормах законодавства причинно-наслідкового зв'язку між належною поведінкою платника податків і застосовуваними до нього заходами впливу організаційного та майнового характеру.

Уточнено відмінності між заходами адміністративного та податкового примусу в системі адміністративно-правової охорони податкових відносин шляхом конкретизації їх спрямованого впливу на елементи податкових відносин, мети застосування та засобів реалізації.

Наголошено, що засоби сервісного характеру створюють умови для самостійного попередження порушень податкового законодавства, забезпечують ідентифікацію платників податків, скеровують до правомірної поведінки економічними, а не адміністративними методами. Зазначені особливості названо засадничими для оновлення превенції у сфері охорони податкових відносин.

Встановлено, що адміністративний примус виконує не лише функцію охорони змісту податкових відносин шляхом забезпечення виконання їх учасниками податкових та інших обов'язків у сфері оподаткування, але й забезпечує їх виникнення та розвиток на підставі належних юридичних фактів.

7. Форми адміністративно-правової охорони податкових відносин розглянуто як систему матеріальної (індивідуальні акти та адміністративні договори) та процедурної (інформаційно-аналітичні, контрольні, позовні, юрисдикційні) фіксації волевиявлення владних суб'єктів адміністративно-правової охорони податкових відносин. До матеріальних форм адміністративно-правової охорони податкових відносин включено індивідуальні акти та індивідуальні адміністративні договори. До процедурних запропоновано відносити адміністративні процедури інформаційно-аналітичної, контрольної, юрисдикційної діяльності податкових органів і процедури звернень платників податків. Доведено доцільність розгляду інформаційно-аналітичної діяльності

як самостійного різновиду процедурних форм адміністративно-правової охорони та необхідність її виключення із способів здійснення податкового контролю.

Охарактеризовано підстави прийняття юрисдикційних індивідуальних актів, а також основні недоліки управлінських рішень податкових органів під час виконання функцій з адміністративно-правової охорони. Сформовано пропозиції щодо удосконалення договірної форми адміністративно-правової охорони в частині доповнення її договорами про відстрочення та/або розстрочення сплати штрафних (фінансових) санкцій за порушення податкового законодавства, а в перспективі – її використання для опосередкування відносин горизонтального моніторингу великих платників податків і розширеної взаємодії їх з податковими органами.

8. Основними напрямками вдосконалення адміністративно-правової охорони податкових відносин в Україні (з урахуванням зарубіжного досвіду) є: 1) посилення інституційної спроможності у сфері обміну податковою інформацією між суб'єктами адміністративно-правової охорони податкових відносин, що ґрунтуватиметься на засадах створення та функціонування мережі обміну податковою інформацією *Eurofisc*; 2) удосконалення процедур адміністративного оскарження дій податкових органів, зокрема оновлення нормативного забезпечення адміністративного оскарження дій податкових органів, визначення в чинних і перспективних (тих, що плануються до прийняття та запропоновані для громадського обговорення) актах законодавства порядку оскарження дій податкових органів щодо внесення інформації до інформаційних ресурсів податкових органів; 3) вдосконалення процедур і підходів до податкового контролю в частині відмови від практики проведення невізних документальних перевірок і встановлення судового контролю за прийняттям рішень щодо проведення позапланових заходів податкового контролю; 4) визнання самостійного значення процедурної форми інформаційно-аналітичної діяльності податкових органів та її нормативне вдосконалення в частині визнання юридичних наслідків рішень і дій податкових органів, прийнятих (вчинених) на підставі недостовірної (скасованої) податкової інформації.

9. Сформовано пропозиції з удосконалення чинного законодавства в частині: встановлення підстав укладання адміністративних договорів про розстрочення та/або відстрочення сплати штрафних фінансових санкцій за порушення податкового законодавства; впровадження електронної форми подання скарг на дії та бездіяльність податкових органів; виокремлення інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності податкових органів у самостійну процедурну форму адміністративно-правової охорони податкових відносин; приведення у відповідність до чинного законодавства процедури реалізації права на конфіскацію реєстраторів розрахункових операцій, в конструкцію чи програмне забезпечення яких внесені зміни, не передбачені конструкторсько-технологічною та програмною документацією виробника; створення нормативної конструкції провадження у справах щодо податкових правопорушень.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ:

Наукові праці, в яких опубліковано основні наукові результати дисертації:

1. Рогозіннікова К. С. Поняття та сутність податкових відносин як об'єкта адміністративно-правової охорони. *Прикарпатський юридичний вісник*. 2017. Вип. 1. Том 4. С. 130–133.
2. Рогозіннікова К. С. Правове забезпечення адміністративно-правової охорони податкових відносин. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія «Право»*. 2018. Вип. 50. Т. 4. С. 152–155.
3. Рогозіннікова К. С. Поняття та сутність адміністративно-правової охорони податкових відносин. *Право і безпека*. 2019. № 3 (74). С. 30–34.
4. Рогозіннікова К. С. Методи адміністративно-правової охорони податкових відносин: теоретико-правове дослідження. *Право і безпека*. 2019. № 4 (75). С. 53–59.
5. Рогозіннікова К. С. Міжнародний досвід організації адміністративно-правової охорони податкових відносин та напрями його використання в Україні. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія «Юриспруденція»*. 2019. № 42. С. 42–44.

Наукові праці, які засвідчують апробацію матеріалів дисертації:

1. Рогозіннікова К. С. Заходи адміністративно-правової охорони податкових відносин Європейського Союзу. *Пріоритети розвитку юридичних наук у XXI столітті* : матер. Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Одеса, 12–13 квітня 2019 р.). Харків : Причорноморська фундація права, 2019. С. 104–107.
2. Рогозіннікова К. С. Визначення системи підзаконного нормативно-правового регулювання адміністративно-правової охорони податкових відносин. *Сучасні правові системи світу: тенденції та фактори розвитку* : матер. Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Запоріжжя, 23–24 серпня 2019 р.). Запоріжжя : Істина, 2019. С. 73–76.
3. Рогозіннікова К. С. До питання формування системи суб'єктів адміністративно-правової охорони податкових відносин. *Правова доктрина, правоутворення та правозастосування: проблеми та шляхи розвитку* : тези доп. учасників наук.-практ. конф. (м. Харків, 11 жовтня 2019 р.) / Наук.-дослід. ін.-т публ. політики і соц. наук. Харків : НДІ ППСН, 2019. С. 128–130.
4. Рогозіннікова К. С. Місце рішень Верховного суду у системі правового забезпечення адміністративно-правової охорони податкових відносин. *Економічна безпека держави: проблеми теорії та практики правоохоронного забезпечення* : матер. Міжнар. наук.-практ. конференції. (м. Ірпінь, 30 березня 2019 р.). Ірпінь : УДФСУ, 2019. С. 121–124.
5. Рогозіннікова К. С. Досвід Республіки Латвія у забезпеченні адміністративно-правової охорони податкових відносин та перспективи його використання в Україні. *Фінансова та митна безпека України: інформаційно-аналітичне, нормативне та інституційне забезпечення* : тези доповідей II Міжнар. форуму (м. Ірпінь, 6 червня 2019 р.). Ірпінь : УДФСУ, 2019. С. 322–324.

6. Рогозіннікова К. С. Актуальні питання вдосконалення форм адміністративно-правової охорони податкових відносин. *Правове забезпечення політики держави на сучасному етапі її розвитку* : матер. Міжнар. наук.-практ. конфер. (м. Харків, 6–7 березня 2020 р.). Харків : Східноукраїнська наукова юридична організація, 2020. С. 73–75.

АНОТАЦІЯ

Рогозіннікова К. С. Адміністративно-правова охорона податкових відносин. – *На правах рукопису.*

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук зі спеціальності 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право (081 Право). – Національний авіаційний університет, Київ, 2020.

Дисертацію присвячено системному дослідженню особливостей адміністративно-правової охорони податкових відносин. Надано авторське визначення поняття «адміністративно-правова охорона податкових відносин», охарактеризовано основні її елементи (суб'єкти, форми, методи, адміністративні процедури). Визначено об'єкти та суб'єкти адміністративно-правової охорони податкових відносин. Виявлено низку проблем у правовому забезпеченні адміністративно-правової охорони податкових відносин і запропоновано шляхи їх вирішення. Розкрито зміст адміністративно-правової охорони податкових відносин. З'ясовано потребу в застосуванні комплексу методів публічного адміністрування при створенні системи адміністративно-правової охорони податкових відносин. Розкрито особливості форм адміністративно-правової охорони податкових відносин з точки зору їх поділу на матеріальні та процедурні способи фіксації волевиявлення уповноважених суб'єктів. Охарактеризовано підстави прийняття юрисдикційних індивідуальних актів, а також основні недоліки управлінських рішень податкових органів під час виконання функцій з адміністративно-правової охорони. Досліджено зарубіжний досвід адміністративно-правової охорони податкових відносин. Сформовано рекомендації щодо вдосконалення адміністративно-правової охорони податкових відносин і ліквідації недоліків законодавства, яке регулює відносини у сфері адміністрування податків, зборів і платежів та формує базу для їх адміністративно-правової охорони.

Ключові слова: адміністративно-правова охорона, податкові відносини, об'єкти адміністративно-правової охорони, суб'єкти адміністративно-правової охорони, форми адміністративно-правової охорони, методи адміністративно-правової охорони, юридична відповідальність, податкові органи, платники податків.

АННОТАЦИЯ

Рогозинникова К. С. Административно-правовая охрана налоговых отношений. – *На правах рукописи.*

Диссертация на соискание ученой степени кандидата юридических наук по специальности 12.00.07 – административное право и процесс; финансовое право, информационное право (081 Право). – Национальный авиационный университет, Киев, 2020.

Диссертация посвящена системному исследованию особенностей административно-правовой охраны налоговых отношений. Сформулировано авторское определение понятия административно-правовой охраны налоговых отношений и охарактеризованы основные ее элементы (субъекты, формы, методы, административные процедуры). Определены объекты и субъекты административно-правовой охраны налоговых отношений. Выявлены проблемы в правовом обеспечении административно-правовой охраны налоговых отношений и предложены пути их решения. Раскрыто содержание административно-правовой охраны налоговых отношений. Выяснена потребность в применении комплекса методов публичного администрирования при создании системы административно-правовой охраны налоговых отношений. Раскрыты особенности форм административно-правовой охраны налоговых отношений с точки зрения их классификации на материальные и процедурные способы фиксации волеизъявления уполномоченных субъектов. Охарактеризованы основания издания юрисдикционных индивидуальных актов, а также основные недостатки управленческих решений налоговых органов при исполнении функций административно-правовой охраны. Исследован зарубежный опыт административно-правовой охраны налоговых отношений. Сформированы рекомендации по совершенствованию административно-правовой охраны налоговых отношений и ликвидации недостатков законодательства, регулирующего отношения в сфере администрирования налогов, сборов и платежей, формирующего базу для их административно-правовой охраны.

Ключевые слова: административно-правовая охрана, налоговые отношения, объекты административно-правовой охраны, субъекты административно-правовой охраны, формы административно-правовой охраны, методы административно-правовой охраны, юридическая ответственность, налоговые органы, налогоплательщики.

SUMMARY

Rohozinnikova K. S. Administrative and legal Protection of Tax Relations.
–On the rights of the manuscript.

Thesis for a Candidate Degree in Law in specialty 12.00.07 – administrative law and procedure; financial law; informational law (081 Law). – National Aviation University, Kiev, 2020.

The dissertation is focused on the systematic research of scientific and practical problems of administrative and legal protection of tax relations. Based on a comprehensive analysis of doctrinal research in the field of administrative law, national legislation, the practice of its application and international experience, the

author has formulated new scientifically grounded conclusions, propositions and recommendations for improving the activities of authorized entities in the field of research.

It has been established that the subject matter of administrative and legal protection can be powerfully organizational part of tax relations, where the means of administrative law in their structure provide: the emergence and development on the basis of proper and lawful legal facts, in the object – and its part related to activities of a taxpayer, in the content – the procedure for fulfilling their obligations by the participants of tax legal relations, including the compliance with the terms for registration, the obligation to declare the amount of taxes and fees, and the timeliness of filing declarations, performance of duties and proper exercise of their rights by tax authorities.

Administrative and legal protection of tax legal relations has been studied as activities of authorized entities regulated by law, which consists in the implementation of administrative and legal measures of service, control and coercive nature, in order to prevent the commission of offenses in the field of taxation, abuse of tax officials, detection of violations of current tax legislation, bringing violators to administrative liability, ensuring compliance with tax obligations and restoring violated rights of taxpayers. The content, objective, tasks, functions, methods and forms of administrative and legal protection of tax relations have been revealed.

The author has found out a number of problems in the legal provision of administrative and legal protection of tax relations, in particular: the provisions of international regulatory acts on administrative assistance in tax matters need to be detailed in national acts in terms of procedures for taking measures provided by them; significant gaps and conflicts are inherent in the block of regulatory acts regulating the application of administrative coercion, information and analytical provision of tax control, including the procedure for entering its results into information and analytical systems and electronic registers, their changes and exclusion of relevant information in the connection with the court's cancellation of the decisions of the tax authorities; the organization of the activity of tax agencies in general has received the proper normative consolidation, except for the cases when the forms of their interaction with other public institutions are enshrined in by-laws adopted by other agencies of public administration. Directions of their solution have been suggested.

The range of subjects of administrative and legal protection of tax relations in Ukraine has been determined. Depending on the functions performed, all subjects have been combined in the following groups: 1) leading subjects; 2) facilitators; 3) guarantors. It has been pointed out the need for further improvement of the content of the functions performed by the subjects of administrative and legal protection, their delimitation in accordance with the tasks assigned to public administration agencies, and on this basis to clarify their status as subjects of administrative and legal protection of tax relations.

The need to apply a set of methods of public administration in creating the system of administrative and legal protection of tax relations has been clarified. The necessity of separate consideration of persuasion and encouragement as means of administrative

and legal protection of tax relations has been proved, taking into account their influence on the consciousness and interest of a taxpayer, respectively, and the difference of legal constructions in the legislation.

The peculiarities of the forms of administrative and legal protection of tax relations from the point of view of their division into material and procedural means of fixing the will of the authorized subjects have been revealed. The expediency of considering information and analytical activity as an independent variety of procedural forms of administrative and legal protection and the necessity of its exclusion from the methods of tax control have been proved. The author has substantiated own definition of the appeal to the administrative court as a form of administrative and legal protection of tax relations by expanding its scope.

The author has characterized the grounds for the adoption of jurisdictional individual acts, as well as the main shortcomings of management decisions of tax authorities in the performance of administrative and legal protection functions. The author has formed propositions for improving the contractual form of administrative and legal protection in terms of supplementing it with agreements on deferral and / or installment payment of penalty (financial) sanctions for violations of tax legislation, and its use to mediate horizontal monitoring of large taxpayers and their expanded interaction with tax authorities in the future.

International experience of administrative and legal protection of tax relations has been analyzed. The author has revealed the content of the main measures applied by other states to ensure the sustainable functioning of tax relations.

The main areas of improvement of administrative and legal protection of tax relations are: 1) systematization of dispositions of protective norms of tax legislation in order to avoid duplication; 2) improvement of procedures for application of sanctions for the violation of tax legislation, including the establishment of procedural guarantees for the participation of taxpayers in its decision-making, the practical implementation of the right of access to case materials, including information, documents, decisions taken by the tax authority, the right to present evidence during the consideration and resolution of the case; definition of the concept and features of good faith of the taxpayer in the Tax Code of Ukraine in order to prevent tax retraining of lawful actions of the taxpayer due to the actions (omission) of its counterparties; 4) establishment of administrative procedures for appealing the actions of tax authorities; 5) determination of the legal consequences of decisions and actions of tax authorities in the Tax Code of Ukraine adopted (committed) on the basis of unreliable (canceled) tax information

Key words: administrative and legal protection, tax relations, objects of administrative and legal protection, subjects of administrative and legal protection, forms of administrative and legal protection, methods of administrative and legal protection, legal liability, tax authorities, taxpayers.

Підписано до друку 17.09.2020 р. Формат 60х84/16.
Ум.-друк. арк. 0,9. Тираж 100 прим. Зам. № 2009-14.

Видано і віддруковано в ПП «Фенікс»
(Свідоцтво суб'єкта видавничої справи ДК № 1044 від 17.09.02).
Україна, м. Одеса, 65009, вул. Зоопаркова, 25.
Тел. +38 050 7775901 +38 048 7959160
e-mail: fenix-izd@ukr.net
www.feniksbooks.com

