

doi: <https://doi.org/10.33763/finukr2019.05.097>

УДК 336.24.07+336.225.2(477)

### П. В. Пашко

доктор економічних наук, професор, заслужений діяч науки і техніки України, ректор Національного університету Державної фіскальної служби України, Київ, Україна, 01.01@nusta.edu.ua  
ORCID ID: <http://orcid.org/000-0002-2697-751X>

### Д. В. Пашко

доктор економічних наук, доцент, доцент кафедри фінансового права та фіскального адміністрування Національної академії внутрішніх справ, Київ, Україна, pashko.dalyana@gmail.com  
ORCID ID: <http://orcid.org/0000-0002-1160-6396>

## ІНСТИТУЦІОНАЛЬНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КООРДИНОВАНОЇ РЕАЛІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОЇ ТА МИТНОЇ ПОЛІТИКИ В УКРАЇНІ

**Анотація.** У статті проведено аналіз проблеми формування й координованої реалізації податкової та митної політики держави, запропоновано нові організаційні структури інституціонального механізму податкового та митного регулювання. Визначено підхід до оцінювання стану захисту національних інтересів у контексті фіскальної безпеки країни, підвищення рівня відповідальності податкових та митних органів. Досліджено етапи еволюції податкової і митної систем, функціональні й організаційні зміни їхніх структур, зумовлені змінами Податкового та Митного кодексів України, іншими нормативно-правовими актами. Викладено авторське бачення напрямів подальшого реформування податкових та митних органів з урахуванням необхідності удосконалення системи управління державними фінансами. Особливу увагу приділено впровадженню прозорої системи митного контролю з використанням сучасних цифрових технологій, удосконаленню єдиної інформаційної системи контролю за рухом товарів, митних та податкових платежів.

**Ключові слова:** податкова політика, митна політика, національні інтереси, фіскальна безпека, інституціональний механізм, податковий та митний контроль.

**Рис. 3. Літ. 71.**

### Pavlo Pashko

Dr. Sc. (Economics), Professor, Emeritus of Science and Technology of Ukraine, National University of the State Fiscal Service of Ukraine, Kyiv, Ukraine, 01.01@nusta.edu.ua  
ORCID ID: <http://orcid.org/000-0002-2697-751X>

### Daliana Pashko

Dr. Sc. (Economics), Associate Professor, National Academy of Internal Affairs, Kyiv, Ukraine, pashko.dalyana@gmail.com  
ORCID ID: <http://orcid.org/0000-0002-1160-6396>

## INSTITUTIONAL PROVISION OF COORDINATED REALIZATION OF TAX AND CUSTOMS POLICY IN UKRAINE

**Abstract.** The article analyzes the problems of the formation and coordinated implementation of the tax and customs policies of the state, proposes new organizational structures of the institutional mechanism of tax and customs regulation. An approach to assessing the state of protection of national interests in the context of the country's fiscal security and increasing the level of responsibility of tax and customs authorities is defined. The stages of the evolution of the tax and customs systems, functional and organizational changes in their structure, caused by changes in the Tax and Customs Codes of Ukraine, and other regulatory and legal acts are investigated. The author's vision of the directions

© Пашко П. В., Пашко Д. В., 2019

for further reforming the tax and customs authorities, taking into account the need to improve the public finance management system, is presented. Special attention is paid to the introduction of a transparent system of customs control using modern digital technologies, the improvement of a unified information system for controlling the movement of goods, and the customs and tax payments.

**Keywords:** tax policy, customs policy, national interests, fiscal security, institutional mechanism, tax and customs control.

**JEL classification:** H22, H71, H87.

### **П. В. Пашко**

доктор экономических наук, профессор, заслуженный деятель науки и техники Украины, ректор Национального университета Государственной фискальной службы Украины, Киев, Украина

### **Д. В. Пашко**

доктор экономических наук, доцент, доцент кафедры финансового права и фискального администрирования Национальной академии внутренних дел, Киев, Украина

## **ИНСТИТУЦИОНАЛЬНОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ КООРДИНИРОВАННОЙ РЕАЛИЗАЦИИ НАЛОГОВОЙ И ТАМОЖЕННОЙ ПОЛИТИКИ В УКРАИНЕ**

**Аннотация.** В статье проведен анализ проблемы формирования и координированной реализации налоговой и таможенной политики государства, предложены новые организационные структуры институционального механизма налогового и таможенного регулирования. Определен подход к оценке состояния защиты национальных интересов в контексте фискальной безопасности страны, повышения уровня ответственности налоговых и таможенных органов. Исследованы этапы эволюции налоговой и таможенной систем, функциональные и организационные изменения их структуры, обусловленные изменениями Налогового и Таможенного кодексов Украины, другими нормативно-правовыми актами. Изложено авторское видение направлений дальнейшего реформирования налоговых и таможенных органов с учетом необходимости совершенствования системы управления государственными финансами. Особое внимание уделено внедрению прозрачной системы таможенного контроля с использованием современных цифровых технологий, совершенствованию единой информационной системы контроля за движением товаров, таможенных и налоговых платежей.

**Ключевые слова:** налоговая политика, таможенная политика, национальные интересы, фискальная безопасность, институциональный механизм, налоговый и таможенный контроль.

Україна вкотре намагається вдосконалити податкову та митну системи, які є механізмом наповнювання її бюджету. Реформування відбувається на фоні проблем, пов'язаних зі збільшенням його видаткової складової через воєнні дії; боргами країни, які треба обслуговувати та сплачувати; необхідністю фінансувати соціальні гарантії та субсидії населенню; зростанням видатків Пенсійного фонду. Щодо наповнення дохідної складової бюджету також існують труднощі, спричинені зменшенням кількості підприємств, що реально працюють і збільшують ВВП країни, виробництвом сировини й сільськогосподарських товарів, додана вартість яких невисока порівняно з промисловими товарами.

Важливим питанням є також брак контролю за рухом товарів усередині країни від моменту ввезення на територію України до моменту їх продажу (неможливість порівняння кількості й вартості товарів, які імпортовано, офіційно й неофіційно вироблено в країні, з вартістю та кількістю товарів, проданих у країні), що призводить до поширення схем мінімізації та ухилення від сплати податків.

На проблеми фінансової політики накладаються проблеми, пов'язані з реалізацією податкової та митної політик. Ідеться, зокрема, про труднощі в управлінні об'єднаною структурою податківців і митників у рамках Державної фіскальної служби України (далі – ДФС). Управління цими структурами розглядалося як шлях до вдосконалення форм контролю з боку держави за рухом товарів та коштів. Але реальна ситуація визначалась їхньою різноплановою діяльністю, не завжди пов'язаною з виконанням суто фіскальної функції [1, п. 3]; наявністю багатьох територіальних підрозділів, котрими необхідно оперативно керувати, вчасно контролюючи механізми й методи виконання поставлених завдань. Недосконалість інформаційного контролю за своєчасністю та повнотою виконання підприємствами й громадянами своїх фіскальних обов'язків спричиняє великий обсяг контрольних та аудиторських функцій на місцях. Ці чинники слід було враховувати під час формування нової державної інституції. Як показав досвід, об'єднання двох структур в одну без урахування їхніх особливостей не дало очікуваного ефекту. Водночас зберігається інституційна можливість забезпечення координованої реалізації податкової та митної політик [2].

Питання забезпечення дієвості податкової та митної політик, ефективності податкового адміністрування й митного контролю широко висвітлюються в науковій та фаховій літературі у зв'язку з увагою, яку приділяють цьому громадянське суспільство, науковці й практики. Теоретичні й практичні засади податкової та митної політик досліджували В. Л. Андрущенко [3; 4], Р. Л. Балакін [5, 14–16], І. Г. Бережнюк [6; 7], Т. В. Богдан [8], З. С. Варналій [9; 10], Г. В. Вдовіна [11], С. С. Гасанов [12–16], О. Д. Данілов [3]; Т. І. Єфименко [17–22; 40], Ю. Б. Іванов [23; 24], А. І. Крисоватий [25; 26], Т. В. Кощук [27; 28; 32; 33], В. П. Кудряшов [14–16; 29], І. О. Луніна [30; 31], В. М. Мельник [25; 32; 33], Л. Г. Олейнікова [34–36], С. В. Онишко [37], В. М. Опарін [38], Т. В. Паєнтко [38], А. М. Соколовська [39–44], Л. Л. Тарангул [44; 45], О. М. Тимченко [46], С. В. Тупальський [47], К. І. Швабій [23; 48] та ін.

Але, незважаючи на наукову й практичну цінність опублікованих праць, низка питань щодо концептуальних засад та прагматики координованої реалізації податкової і митної політик держави залишаються дискусійними, що й зумовило мету й вибір теми дослідження.

Метою статті є обґрунтування пропозицій щодо інституціонального забезпечення координованої реалізації податкової та митної політики в Україні.

Податкова й митна політики повинні коригуватися з урахуванням змін зовнішніх та внутрішніх факторів шляхом встановлення та уточнення пріо-

ритетів у рамках головної мети цих політик – захисту національних інтересів України й забезпечення національної безпеки. Конституція України проголошує захист економічної безпеки найважливішою функцією держави [49, ст. 17]. Держава виокремлює певні складові національної безпеки, які потребують окремого інституційного забезпечення. Відповідно до Закону України “Про національну безпеку України” (ст. 3, п. 4) державна політика у сферах національної безпеки і оборони спрямовується на забезпечення воєнної, зовнішньополітичної, державної, економічної, інформаційної, екологічної безпеки, кібербезпеки України тощо [50].

Існує багато визначень різних складових економічної безпеки, які взаємно перетинаються: фінансова, фіскальна, монетарна, зовнішньоекономічна, податкова, митна безпека. Митний кодекс України чітко розмежовує поняття: державна митна політика; митні інтереси; митна безпека; державна митна справа [51].

*Державна митна політика* визначається як система принципів та напрямів діяльності держави у сфері захисту митних інтересів та забезпечення митної безпеки України, регулювання зовнішньої торгівлі, захисту внутрішнього ринку, розвитку економіки України та її інтеграції до світової економіки. Державна митна політика є складовою частиною державної економічної політики [51, ст. 5]. *Митні інтереси України* – це національні інтереси України, забезпечення та реалізація яких досягається шляхом здійснення державної митної справи. *Митна безпека* – це стан захищеності митних інтересів України [51, ст. 6]. *Державна митна справа* включає: порядок і умови переміщення товарів через митний кордон України; митний контроль та митне оформлення; застосування механізмів тарифного і нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності; справляння митних платежів; ведення митної статистики; обмін митною інформацією; ведення Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності; здійснення відповідно до закону державного контролю нехарчової продукції при її ввезенні на митну територію України; запобігання та протидію контрабанді; боротьбу з порушеннями митних правил; організацію і забезпечення діяльності органів доходів і зборів; інші заходи, спрямовані на реалізацію державної політики у сфері державної митної справи [51, ст. 7]. Міністерство фінансів є головним органом у системі центральних органів виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну *фінансову та бюджетну політику*, забезпечує формування та реалізацію *єдиної державної податкової, митної політики* [52].

Існують наукові тлумачення понять податкової безпеки [53], фіскальної та монетарної безпеки [21; 54], фінансової безпеки [55; 56], митної безпеки [57] тощо. На основі національних інтересів та цінностей формуються національні цілі – конкретні ключові завдання, які держава ставить заради захисту цих інтересів та цінностей [58]. Визначення цих завдань – місія інституційного органу, який повинен реалізовувати відповідну політику. І якщо кінцеву мету митної політики – захист митних інтересів країни – ви-

значено законом, то поняття податкової політики та її мету закон не розкриває. Звідси випливає й різноманітність тлумачень понять “податкова політика” і “податкова безпека”, сутність яких іноді навіть у підручниках розкрита неправильно.

Податкова і митна системи – це структури для реалізації податкової та митної справи, які, у свою чергу, є механізмами здійснення податкової та митної політик. Місією названих структур має стати захист національних податкових і митних інтересів України. До прямих національних митних інтересів України належать не тільки фіскальні інтереси (у вигляді своєчасного та повного стягнення податків і митних зборів), а й захист економічних інтересів вітчизняних підприємств, сприяння їхньому економічному розвитку, торгівлі, інвестиціям; захист суспільства, його історичних та культурних надбань, недопущення ввезення продукції з низьким морально-етичним змістом, що пропагує міжнародні конфлікти, сепаратизм; захист здоров'я людини; захист ринку України від контрабандних і неякісних товарів; боротьба з наркотрафіком та незаконним переміщенням вогнепальної зброї; захист від тероризму; захист довкілля; гарантування захисту прав інтелектуальної власності; участь країни в міжнародному обміні інформацією з підтриманням складових інформаційної безпеки (комерційної таємниці та таємниці інформації про особу); спрощення процедур торгівлі й зменшення впливу адміністративних бар'єрів на провадження зовнішньоекономічної діяльності; переміщення фокуса безперервного контролю на весь ланцюг постачання товарів; адаптація митної служби до міжнародної системи митних взаємовідносин; виконання Рамкових стандартів безпеки [59].

Структуру забезпечення митних інтересів країни наведено на рис. 1.

У діючій системі державні органи формують митно-тарифні й нетарифні заходи, а митниця країни (митний комітет, митна служба, митні підрозділи фіскальної служби, митна адміністрація тощо) їх реалізує або контролює. Механізмом для цього є митна справа, у межах якої Міністерство фінансів, фіскальна служба або інша уповноважена структура встановлюють процедури реалізації визначених заходів, а митні органи їх здійснюють. Митний контроль і митне оформлення, електронна митниця, організація боротьби з контрабандою й порушеннями митних правил, формування митної статистики, контроль за правильністю розрахунку митної вартості, справляння податків та зборів, визначення митних режимів і процедур та інші складові становлять сутність митної справи. Оцінкою результатів виконання митної справи повинні стати показники стану захисту національних інтересів. Механізмом такого оцінювання може бути визначення митної безпекоспроможності [60] і рівня захищеності, надійності та усталеності митної системи [6; 61; 62].

Таке оцінювання варто покласти в основу коригування цілей та завдань для митниці. З метою реалізації запропонованого підходу можна чітко сформулювати рівні відповідальності державних органів:

- законодавець та Кабінет Міністрів України визначають національні митні інтереси;

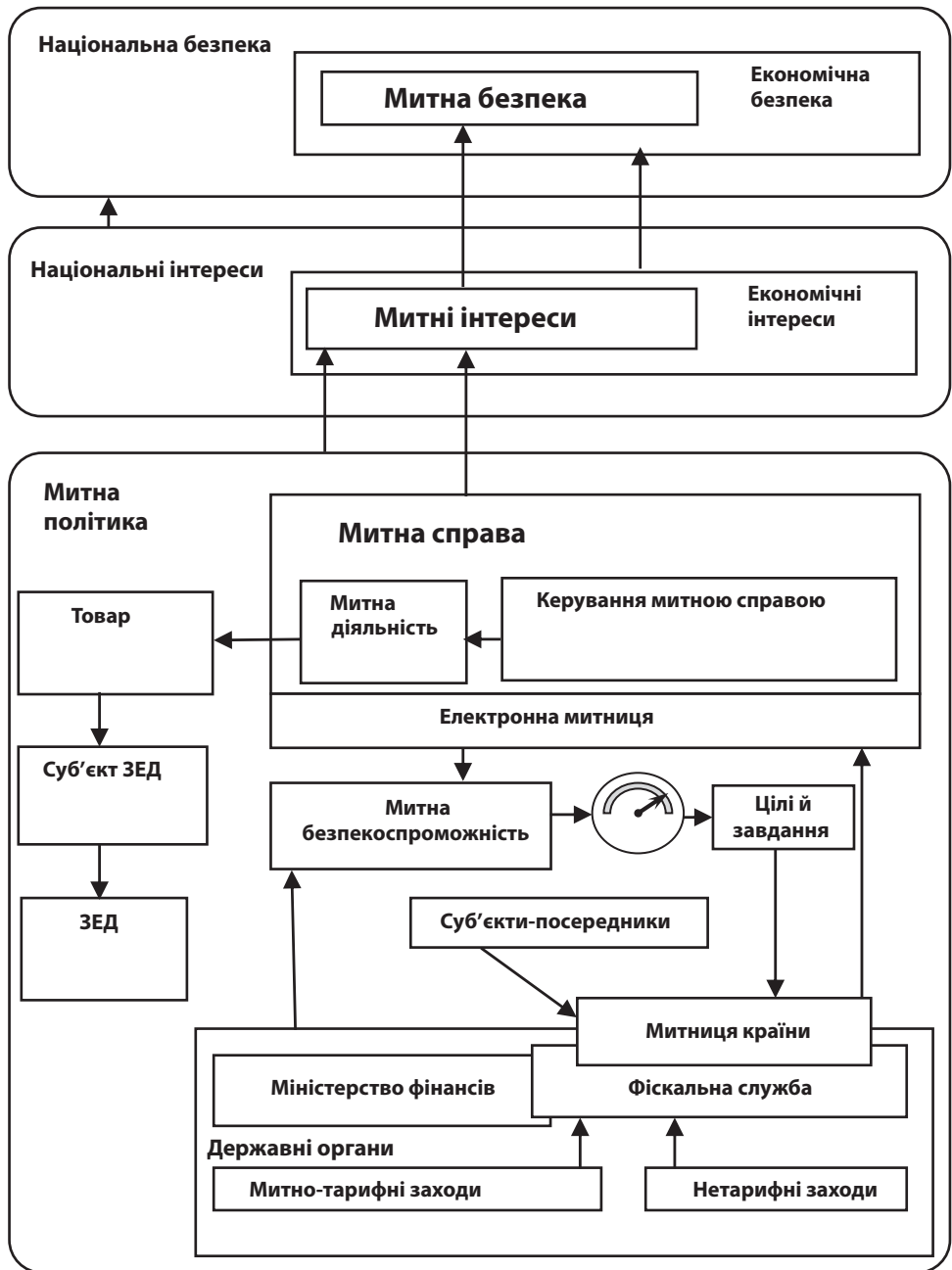


Рис. 1. Структура забезпечення митних інтересів країни

Складено авторами.

- відповідні державні органи спільно з Міністерством економічного розвитку і торгівлі та Міністерством фінансів України установлюють митно-тарифні та нетарифні заходи;

- Міністерство фінансів України встановлює кількісні показники належного рівня національних митних інтересів та стану їх захищеності (необхідний стан митної безпеки);
- уповноважений державний орган (наприклад, фіскальна служба або економічна адміністрація) формує стратегію розвитку митної справи, визначає механізми її реалізації, супроводжує інформаційні бази, готує кадри, проводить антикорупційні заходи, координує взаємодію з податковими службами, через відповідну правоохоронну структуру фінансових розслідувань організовує оперативне супроводження організації боротьби з контрабандою та порушеннями митних правил тощо;
- митна структура країни через відповідні митниці виконує митну справу;
- підприємства-посередники надають платні послуги в рамках митної діяльності;
- Міністерство фінансів України узагальнює результати контролю стану забезпечення митних інтересів країни, коригує завдання для митної структури та звітує про стан митної безпеки.

Податкова безпека є станом захищеності податкових інтересів – національних інтересів, які забезпечуються через провадження податкової справи.

До податкових інтересів різні автори відносять [53]:

а) податкові інтереси держави:

– своєчасність і повноту податкових надходжень;

– збалансованість інтересів суб'єктів фінансової системи в результаті розподілу ВВП;

– забезпечення ефективності функціонування податкової та бюджетної систем;

– стимулювання розвитку бізнесу, пріоритетних напрямів економіки;

б) податкові інтереси платників податків:

– можливість виконання обов'язку громадян, суб'єктів господарювання сплачувати своєчасно й у повному обсязі податки та збори;

– отримання достатніх ресурсів для фінансування своєї діяльності суб'єктами господарювання та громадянами внаслідок справедливого розподілу ВВП;

– забезпечення економічної справедливості щодо учасників оподаткування та споживачів товарів, робіт, послуг, а також економічної свідомості цих учасників і споживачів.

На думку окремих науковців у вітчизняному законодавстві відсутні правовий механізм реалізації законних інтересів у сфері податкових правовідносин та критеріальні виміри суті терміна “законні інтереси” в частині його інтерпретації як відповідності “державним”, “відомчим” чи “галузевим” інтересам тощо [63]. Податкова політика як комплекс цільових суб'єктивних рішень полісмейкерів, на погляд інших авторів [48], повинна формуватися на засадах визначених принципів шляхом виявлення й урахування суспільних пріоритетів із метою об'єктивізації податкової системи. Отже, єдиного

підходу не сформовано. Але зрозуміло, що до податкових інтересів мають належати не тільки показники наповнення бюджету, а й інтереси, пов'язані із забезпеченням добробуту громадян, розвитком Української держави взагалі [53].

З метою реалізації запропонованого підходу можна чітко сформулювати рівні відповідальності державних органів:

- законодавець та Кабінет Міністрів України визначають національні податкові інтереси;
- законодавець з урахуванням пропозицій Кабінету Міністрів України та відповідних державних органів (насамперед Міністерства фінансів України, Міністерства економічного розвитку і торгівлі України) установлює види податків та їхню базу оподаткування, пільги, обмеження та інші регулятори;
- уповноважений державний орган (наприклад, фіскальна служба або економічна адміністрація) формує стратегію розвитку податкової справи, визначає механізми її реалізації, супроводжує інформаційні бази, готує кадри, проводить антикорупційні заходи, координує взаємодію з митницею, через правоохоронну структуру фінансових розслідувань організовує оперативне супроводження організації боротьби з ухиленням від оподаткування тощо;
- податкова структура виконує податкову справу;
- Міністерство фінансів України контролює стан забезпечення податкових інтересів країни, коригує завдання для податківців та звітує про стан податкової безпеки.

У кожній країні інституційний механізм формування податкової і митної політики має як специфічні, так і спільні риси [23]. Однак загальна структура інституційного механізму формування й реалізації податкової та митної політик дуже схожа (рис. 2).

Наприкінці 2012 р. було створено Міністерство доходів і зборів України (далі – Міндоходів) із метою посилення контролю за сплатою податків, спрощення їх адміністрування та зменшення витрат на здійснення останнього. Але на практиці очікуваного ефекту не виникло. Відбулося не об'єднання двох служб, а поглинання митної служби податковою службою, що ускладнило механізми як адміністрування, так і виконання інших функцій митних органів, пов'язаних із захистом ринку держави від недоброякісних товарів та їх неправомірного потрапляння на територію України; з організацією контролю за товарами в різних митних режимах на кордоні та всередині держави; з обміном різною інформацією з державними й недержавними органами за кордоном та всередині країни; з виконанням економіко-регуляторних функцій тощо.

Крім того, внаслідок об'єднання істотно ускладнилось вирішення організаційних питань, пов'язаних із внутрішньою організацією роботи, документообігом, відповідями на запити громадян та підприємців, отриманням інформації, необхідної для роботи фахівців, кадровими питаннями, на-





Рис. 2. Інституціональний механізм формування й реалізації податкової та митної політики

Складено авторами.

вчанням фахівців тощо, не тільки в центральному апараті, а й в областях. Виникла структура, яка визначала податкову та митну політики, сама їх виконувала й сама контролювала результати виконання.

Через відсутність очікуваних ефектів держава повернулася до структури з меншим обсягом функцій – Державної фіскальної служби України. Але проблеми оперативного супроводження й виконання податкової та митної справ залишилися. Результатом недосконалості системи стали численні пропозиції повернутися до структури, яка існувала раніше, з окремими юридичними особами у вигляді податкової та митної служб.

Головною проблемою об'єднаної структури стало те, що вона ґрунтувалася на принципах одноосібного всезагального контролю, спостереження,

системи доповідей з очікуванням команди згори, які були властиві ще радянським структурам.

Велика кількість оперативних проблем залишалась у черзі до прийняття рішення першою особою, котра не спроможна була їх вчасно та глибоко осягнути. Переважно це стосувалося центрального апарату фіскальної служби, який мав стати штабом стратегічних рішень, а по суті перетворився на перевантажений орган оперативного керування.

Функцією працівників центрального апарату стало готувати доповідні та чекати на прийняття рішень першою особою (за відсутності якої, наприклад у разі перебування у відраженні, гальмувалася вся діяльність). Причому протягом цих років так і не було досягнуто головної мети реорганізації – загального контролю за переміщенням, реалізацією, оподаткуванням та безпекою ланцюга постачань товарів.

Міндоходів свого часу декларувало, що об'єднана електронна система звітності вирішила питання контролю за діяльністю підприємств, але насправді цього не сталося. Згідно з чинним законодавством товар, який потрапляє на територію України, декларується в митній декларації з використанням його коду за Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності (УКТЗЕД). Такий товар можна ідентифікувати (для контролю за його рухом усередині країни) за кодом згідно з УКТЗЕД, номером декларації, номером товару в декларації, розширеним описом товару тощо. Ця інформація подається митниці в електронному вигляді та зберігається в базах даних.

Ці бази даних і до об'єднання двох служб багато років передавалися від митної до податкової служби. Однак інформація про товари в бухгалтерській документації, податковій звітності не збігається за формою та форматами з митною інформацією, тому податкові органи під час контролю достовірності нарахування податків майже її не використовували. За наявної системи спрощеного бухгалтерського обліку окремі підприємці не мають змоги відстежити рух імпортованих товарів у електронному автоматизованому вигляді. Таким чином, наскрізний контроль за рухом товарів, а отже, за сплаченими податками ускладнений та іноді неможливий. Відповідної зміни законодавчої і нормативної баз не відбулося.

У 2015 р. ДФС підпорядкували Міністерству фінансів України. Однак у підсумку керівники і Міністерства, і ДФС, намагаючись оперативно керувати обома напрямками, не змогли досягнути великого обсягу інформації.

Створення митної служби як окремої структури зумовлено природою митної справи, що, крім фіскальної, виконує захисну, регуляторну, інформаційно-статистичну та міжнародно-політичну функції, не притаманні податковим органам. Президент України закликав Міністра фінансів та Голову Державної фіскальної служби підготувати план заходів щодо поділу ДФС на податкову та митну структури. Кабінет Міністрів України 18 грудня 2018 р. розділив Державну фіскальну службу на податкову та митну служби як окремі центральні органи виконавчої влади.

Проте повернення до колишньої системи з роз'єднанням двох служб, заміна керівників податкової та митної структур, інші організаційні заходи без зміни системи контролю за рухом товарів у країні, без організаційної та координувальної структур, які стежитимуть за цими процесами, не дадуть очікуваного ефекту. Поділ на дві юридичні особи – це певною мірою покращання ситуації, але стратегічно – неправильний крок.

Очікуваний ефект у вигляді збільшення дохідної частини бюджету, зростання товарообігу через митний кордон країни, підвищення прозорості та прогнозованості в оподаткуванні, зниження рівня корупції може бути досягнутий через запровадження контролю за рухом товарів від моменту ввезення на територію України до моменту їх продажу.

Спрощення контролю (а відповідно й покращання позицій у рейтингу Doing Business) досягатиметься шляхом спрощення процедур на кордоні та переміщення контролю всередину країни за допомогою механізмів аудиторського контролю й аналізу ризиків. Ці системи можуть базуватися на системі електронного обігу податкової та митної інформації, її звірення з інформацією від інших джерел як зовні, так і всередині країни.

Податки, які згідно із законодавством можуть бути сплачені в митницях на підставі попередньої інформації (що не завжди відповідає даним у кінцевих документах), повинні (або можуть) бути сплачені всередині країни. Такий підхід зменшує можливість корупції як у митницях, так і в податкових органах. Реалізувати його можна шляхом приведення систем бухгалтерського обліку товарів усередині країни та системи обліку товарів зовнішньоекономічної діяльності до єдиних стандартів зі значним додатковим розширенням УКТЗЕД для цілей автоматизованої електронної ідентифікації товарів. Це дасть змогу порівнювати в електронному вигляді ввезені товари та товари, продані всередині країни, що ліквідує основу для їх фальсифікації, контролювати не тільки митну вартість товару як базу нарахування митних податків, а й бази нарахування внутрішніх податків.

Досягнення цієї мети можливе тільки в умовах упровадження в усі сфери, пов'язані з торгівлею, електронних технологій обліку та аудиту, що потребує законодавчого дозволу не тільки на самостійне (або за допомогою спеціалізованих комерційних структур) проведення аудиту суб'єктами господарювання, а й використання його результатів податковими та митними органами для цілей державного контролю. За аналогією з уповноваженими економічними операторами всередині країни слід визначити підприємства, яким держава довіряє та дозволяє спростити різні форми аудиторського контролю. Нормативне втілення такого підходу забезпечить можливість одночасно зі зміною форм контролю збільшити дохідну частину бюджету, побудувати прозору схему руху товарів, надати однакові можливості всім суб'єктам торгівлі, істотно зменшити рівень корупції.

Використання інформації від країн – членів міжнародних союзів щодо товарів, які оформлені в митному аспекті в цих країнах і заявлені в режимі імпорту й транзиту в Україні, повинне стати дієвою складовою системи

митного контролю під час не лише митного оформлення цих товарів, а й здійснення митного аудиторського контролю. Митні та податкові органи України також повинні надавати країнам – учасникам згаданих союзів відповідну інформацію.

Така система обміну інформацією та її використання, побудована на єдиних розширених класифікаторах товарів і системі електронного документообігу, у майбутньому стане складовою всесвітньої мережі контролю за рухом і ланцюгами постачання товарів, що сприятиме боротьбі з контрабандою й митними правопорушеннями. Прикладом подібного розширеного опису товарів може бути затверджений наказом Міністерства фінансів України від 17.09.2012 № 998 Класифікатор додаткової інформації, необхідної для ідентифікації товарів, що вноситься до електронного інвойсу, який додається до митної декларації, заповненої на бланку єдиного адміністративного документа.

Вказані трансформації відповідають векторові розвитку інтернаціональних організацій. Наприклад, на засіданні в Брюсселі в листопаді 2018 р. Всесвітньої митної організації (ВМО) зазначалося, що “в епоху, яка характеризується швидкою цифровізацією, спільною економікою, електронною комерцією та четвертою промисловою революцією, демаркація між фізичними, цифровими та біологічними компонентами зменшується. Митниця повинна посилити заходи для використання найсучасніших технологій для поліпшення своїх процесів, послуг та загальної ефективності” [64]. ВМО рекомендує державам присвятити 2019 р. швидкому й полегшеному транскордонному рухові товарів, людей і транспортних засобів, із гаслом: “SMART-кордони для бездоганної торгівлі, подорожі та транспортування”.

Систему достовірного контролю за продажем товарів усередині країни, у тому числі імпортованих, електронного обліку продажу й електронного контролю за базами оподаткування вже використовують США, країни Європи, Китай, Японія та ін.

Отже, поділ податкової та митної структур, без координації їхніх інформаційних баз і спільного їх використання, уніфікованого наповнення призведе до відставання України від останніх світових тенденцій.

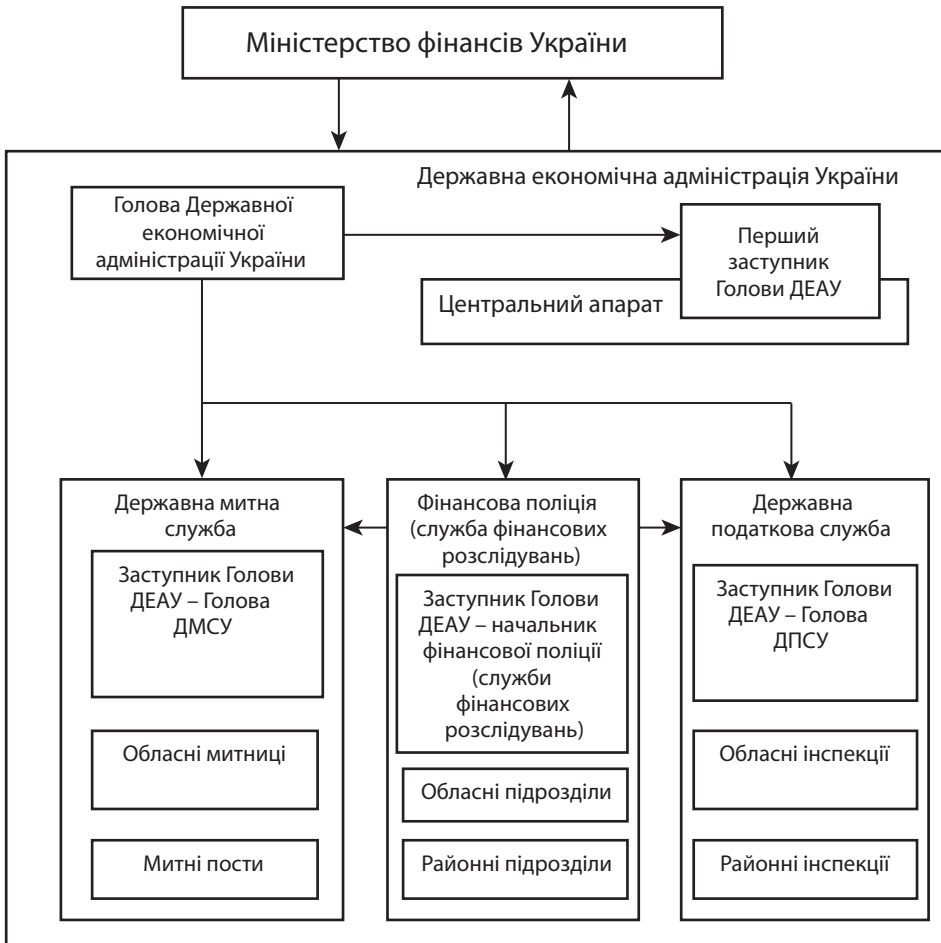
Подальший розвиток податкової та митної справи базується на створенні та впровадженні електронної інтегрованої системи відстеження руху товарів по всьому ланцюгу постачання в різних країнах, безперервного митного, податкового й аудиторського контролю від кордону до кінцевого покупця на основі уніфікованого товарознавчого опису товарів, уведення його до бухгалтерського та податкового обліку, який здійснюватиметься в електронному вигляді.

Як зазначалося, реорганізація ДФС передбачає її поділ на податковий та митний напрями. Але з урахуванням постанови Кабінету Міністрів України “Про утворення Державної податкової служби України та Державної митної служби України” від 18.12.2018 № 1200 може бути започаткована й інша структура, наприклад, Державна економічна адміністрація України. І це, на наш погляд, було б оптимальним рішенням.

З огляду на викладене, пропонується організаційна структура для втілення інституціонального механізму формування й реалізації податкової та митної політик (рис. 3).

Для реалізації схеми необхідно передбачити рівні відповідальності й прав різних структур і відповідно їхніх керівників.

Міністерство фінансів встановлює необхідний рівень забезпечення національних інтересів та доводить показники визначеному органу (у подальшому, наприклад, Державна економічна адміністрація України – ДЕАУ); подає пропозиції Кабінету Міністрів України про призначення Голови ДЕАУ; призначає керівників податкової та митної структур (у подальшому



**Рис. 3. Можлива організаційна структура на базі Державної економічної адміністрації України для втілення інституціонального механізму формування й реалізації податкової та митної політик**

Складено авторами.

Державна податкова служба України (*далі* – ДПСУ) та Державна митна служба України (*далі* – ДМСУ)), правоохоронної структури фінансових розслідувань (у подальшому, наприклад, фінансової поліції або служби фінансових розслідувань).

Як головний орган ДЕАУ:

- формує та доводить стратегічні завдання для податкової та митної служб, фінансової поліції;
- координує діяльність податкової, митної служб та фінансової поліції. У такому разі може бути впорядкований розподіл функцій: ті, що дублюються, можуть бути залишені в ДЕАУ. Таке підпорядкування має зменшити витрати держави на адміністрування податків (як внутрішніх, так і тих, що справляються під час здійснення зовнішньоекономічних операцій), на боротьбу з порушенням правил оподаткування та митних правил;
- забезпечує фінансування апарату, податкової та митної служб і фінансової поліції як головний розпорядник коштів;
- готує подання Міністерству фінансів України про призначення керівників податкової та митної служб, фінансової поліції;
- призначає заступників керівників податкової та митної служб, фінансової поліції;
- супроводжує та адмініструє єдину Центральну базу даних, за допомогою якої формуватимуться об'єктивні дані для складання та контролю за виконанням державного бюджету, проводитиметься контроль за переміщенням товарів від кордону до кінцевого покупця; надає єдину інформацію службам, які здійснюють контроль та адмініструють податки: податковій і митній службам, фінансовій поліції. Така централізована база даних повинна бути не новоутвореною комп'ютерною системою, а програмно-апаратною складовою для оброблення інформації з наявних баз даних трьох структур із можливістю доступу до єдиної обробленої інформації з робочих місць фахівців усіх відомств. Такий підхід істотно скорочує час доступу до інформації, ліквідує розбіжності в ній на момент отримання, дає можливість передавати уніфіковані дані всім іншим органам влади та створює основу для реалізації в Україні єдиного вікна для запитів і отримання інформації;
- створює єдину супутникову систему зв'язку (на базі систем зв'язку митної та податкової служб) для використання всіма структурами, які координуються Міністерством фінансів України;
- створює та супроводжує єдину електронну рубриковану систему нормативних документів із податкового, митного, фінансового законодавства з наданням можливості її використовувати інспекторам податкової та митної адміністрацій, фінансовій поліції, суб'єктам господарювання (аналог комп'ютерної правової системи ЛІГА:ЗАКОН з внесенням до бази даних наказів, листів, розпоряджень відомств, а також інших документів, які не реєструються Міністерством юстиції України);

- супроводжує єдину інформаційну структуру для суб'єктів і громадян по всій території України з наданням можливості отримувати як безкоштовні, так і платні інформаційні послуги з питань оподаткування й митного оформлення з використанням єдиної центральної бази даних;
- формує систему підготовки кадрів, підвищення кваліфікації у відомчому навчальному закладі для підготовки фахівців, котрі матимуть базові знання з питань фінансів, аудиту, податків, митної справи. Це забезпечить, наприклад, можливість проводити перехід, ротацію, стажування кадрів між структурами, але в межах фіскальної служби;
- ставить завдання для науковців єдиної науково-дослідної системи з метою супроводження роботи єдиного аналітичного центру, відповідального за розроблення й супроводження податкової та митної політик, створення методик контролю за критеріями ризику та їх супроводження, забезпечення керівництва держави прогнозними оцінками й оперативною інформацією, підготовку аналітичних оглядів тощо;
- встановлює єдині обґрунтовані прогнозні показники для податкових та митних органів, формує об'єднані підрозділи статистики, розробляє методики прогнозних оцінювань дохідної частини бюджету на підставі інформації єдиної бази даних;
- контролює роботу підлеглих, організовує оперативну роботу антикорупційних підрозділів власної безпеки тощо.

Податкова та митна служби повинні мати визначений державою статус, який дає змогу в рамках єдиної ДЕАУ бути окремою юридичною особою (або з передачею керівникові прав, прирівняних до прав керівника окремої юридичної особи) з керівником, мобільним та самостійним у прийнятті кінцевих рішень з питань податкової чи митної справи, відданні наказів, вирішенні кадрових питань, у тому числі щодо керівників відповідних територіальних органів. Йому безпосередньо повинні підпорядковуватися відповідні територіальні органи. У територіальних обласних підрозділах мають існувати територіальні районні підрозділи, котрі можуть приймати кінцеві рішення з питань податкової чи митної справи, залишаючи обласним структурам роль арбітра в спорах, а також контролю й узагальнення результатів роботи.

Створення як окремої юридичної структури фінансової поліції або служби фінансових розслідувань (на основі податкової міліції й частини підрозділів по організації боротьби з контрабандою та порушеннями митних правил митної служби) з керівником, підпорядкованим голові ДЕАУ, передбачає надання права на:

- а) провадження оперативно-розшукової діяльності;
- б) проведення слідчих дій за статтею "контрабанда" та статтями, віднесеними до компетенції податкової міліції;
- в) збирання та реалізацію інформації про порушення законодавства під час виконання податкових і митних зобов'язань платників податків, при переміщенні товарів через митний кордон України, у тому числі під час здійс-

снення транзиту; даних про операції з наркотичними засобами, культурними цінностями тощо.

Існування фінансової поліції як окремої незалежної структури, виведеної з підпорядкування податкової та митної служб, сприятиме поліпшенню правоохоронних функцій, підвищенню результативності її діяльності [65]. Надання такому органу функції контролю за діями податківців та митників сприятиме попередженню корупційних дій працівників податкових і митних органів. Варто зауважити, що ідея ліквідації податкової міліції не здобула вагомої підтримки ні в науковців, ні в законодавця.

Децентралізація – швидкість у прийнятті рішень, сервісне спрямування контрольних органів. У більшості країн світу митниця має право на проведення оперативно-розшукової діяльності. Це є основою для вжиття профілактичних заходів та недопущення здійснення митних правопорушень. Чи не єдина серед країн Європи, Україна не довірила право на проведення оперативно-розшукової діяльності своїй митниці.

Оновлена фінансова поліція може стати дієвим механізмом попередження не тільки податкових, а й митних правопорушень.

Запропонована модель дасть змогу побудувати систему, в межах якої неможливо створити неконтрольовану корупційну монопольну систему. Її реалізація зробить прозорим контроль за рахунок різнорівневої системи кадрових призначень; задіє перехресний внутрішній контроль, коли товар перевіряється послідовно митницею, податківцями та незалежною від них фінансовою поліцією, яка, у свою чергу, перебуває під контролем керівника фіскальної служби через антикорупційний орган. Водночас Міністерство фінансів України контролюватиме результати виконання поставлених завдань та справлятиме кадровий вплив.

Вказана схема може влаштувати всіх: і МВФ, і податківців, і митників, і підприємства, до яких наблизиться кінцеве прийняття рішень.

У Меморандумі про економічну і фінансову політику України [66] передбачено: створення двох окремих юридичних осіб – Податкової та Митної служб; перетворення податкової міліції на службу фінансових розслідувань при Міністерстві фінансів; посилення ролі Міністерства у нагляді за податковою та митною службами шляхом зміцнення його функцій нагляду та контролю; підвищення ефективності вказаних служб; оцінювання їхньої діяльності за ключовими показниками ефективності (*Key Performance Indicators*, KPI); поліпшення інформаційних послуг для платників податків; боротьбу з шахрайством та корупцією тощо. Схема, запропонована авторами цієї статті, повністю відповідає і духу, і змісту цього документа.

Важливим елементом профілактики корупції повинна стати громадськість [67]. Для цього необхідно вводити законодавчі механізми, завдяки яким суб'єкти ЗЕД, їх об'єднання зможуть впливати на керівників усіх трьох ланок запропонованої системи шляхом реалізації встановленого законами механізму виявлення недовіри керівникам цих органів різного рівня, що



приведе (у разі підтвердження висловленої недовіри) до зняття їх із займаних посад.

Як орган виконавчої влади ДФС завершує свою роботу. У запропонованій системі його повноваження виконуватиме надбудова – центральний апарат ДЕАУ, голова якої буде безпосередньо керувати головами податкової, митної служб та начальником фінансової поліції, котрі матимуть статус заступника голови ДЕАУ – голови відповідної структури. До функцій Міністерства фінансів України така оперативна виконавча робота не належить. Міністр фінансів є не керівником служб, а координатором. Таким чином, без створення органу оперативного керівництва змінами знову буде закладено механізм конфлікту. Через певний час в Україні знову критикуватимуть митницю за підвищення митної вартості, за пропуск товарів через кордон без контролю, за контрабанду, а податківців – за наявність податкових ям, фіктивний ПДВ, невиконання бюджетних завдань тощо. Міністр фінансів знову конфліктуватиме з керівниками служб.

У листі Міністерства фінансів до Кабінету Міністрів України з проектом схвалення концептуальних напрямів реформування системи органів, що реалізують державну податкову та митну політики [68], пропонується запровадити ефективну організаційну структуру з відновленням управлінської вертикалі податкової та митної служб; забезпечення підвищення аналітичної спроможності цих структур; розділення сервісної та правоохоронної функцій податкової структури; усунення дублювання функцій боротьби зі злочинами у сфері фінансів між податковими й митними органами; забезпечення спільного доступу до інформаційно-телекомунікаційних систем і баз даних; розроблення комплексної системи заходів мотивації та заохочення; оцінювання потреб у навчанні й організацію навчання та підвищення кваліфікації; оперативний моніторинг за здійсненням заходів реформ; централізацію функцій керування ризиками, податкового контролю та аудиту тощо.

Усі ці завдання краще виконувати спільно, під єдиним стратегічним (Міністерство фінансів України) та оперативним (ДЕАУ) керівництвом. Повернення до старої системи стане відновленням не завжди ефективного керування. Побоявання з цього приводу висловлюють і експерти.

Підтвердженням раціональності та доцільності запропонованої схеми також є законопроект, розроблений Міністерством фінансів, “Про внесення змін до Податкового кодексу України з метою імплементації Плану протидії розмиванню бази оподаткування та виведення прибутку з-під оподаткування”, який передбачає імплементацію заходів одразу з 10 кроків BEPS. У разі прийняття закону буде введено правило PPT (*Principal Purpose Test*), яке передбачене двома кроками BEPS (5, 6). Сутність підходу в законопроекті полягає в тому, що кожна операція, єдиною чи переважною метою якої є ухилення від оподаткування, має для цілей оподаткування кваліфікуватися на підставі її економічної сутності, а не правової форми, навіть якщо вона повністю відповідає закону [69].

На сьогодні PPT уже імплементоване у вітчизняне податкове право, однак лише в частині трансферного ціноутворення – інституту, спрямованого на протидію побудові такого роду схем між пов'язаними особами. Крім того, принцип PPT входить до мінімального стандарту угоди MLI, процес приєднання до якої України вже закінчується.

Законопроект поширює підхід практично на всі відносини всередині країни, вносячи істотні зміни до ст. 44, 140 Податкового кодексу України. Так, ст. 44 доповнюється п. 44.9, відповідно до якого для цілей оподаткування операції мають ураховуватися, виходячи з реальних (фактичних) умов та обставин і/або поведінки платника податків, а первинні документи беруться до уваги тільки в тому разі, якщо вони не суперечать реальним умовам і обставинам здійснення операції. Вносяться зміни до норми про постійне представництво нерезидента, чітко виходячи з рекомендацій OECD до 7-го кроку BEPS. Проект надає можливість податковому відомству отримувати додаткові підстави для перевірки діяльності осіб у разі отримання інформації, котра дає підстави вважати, що нерезидент провадить діяльність на території України через постійне представництво. Якщо під час перевірки інформація підтвердилася, податкова служба самостійно бере представництво на облік. Зауважимо, що ведення діяльності через постійне представництво без реєстрації є підставою для арешту активів у порядку, встановленому ст. 94 Податкового кодексу України.

Дуже важливою нормою BEPS, яка досі не набула розвитку в нашому законодавстві, є інститут так званих контрольованих іноземних компаній (КІК). Контроль над діяльністю КІК – це новий метод фінансового контролю, що наділяє податкову службу особливими повноваженнями. Так, вона може запросити дані аудиту КІК, проведеного за МСБО в країні резидентства, вимагати конференц-кол зі співробітниками КІК в іншій країні, провести перевірку КІК або затребувати пояснення в контролюючої особи.

Ще однією новацією, яку Україна зобов'язана внести до законодавства згідно з кроком 14 BEPS і міжнародною угодою MLI, є процедура взаємного узгодження. Остання дає можливість сторонам зовнішньоекономічної операції (як резидентам, так і нерезидентам), котрі вважають, що їх оподаткували з порушенням угоди про уникнення подвійного оподаткування, звернутися до уповноваженого органу в Україні (Міністерства фінансів) для вирішення цієї справи.

Крім того, до Податкового кодексу України Міністерство фінансів пропонує внести низку змін стосовно правового статусу бенефіціарного власника, ФОП (як платників податку на репатріацію за нерезидентів), інституту відповідальності та порядку проведення перевірок КІК. Потрібно ратифікувати кілька угод, які стосуються автоматичного обміну податковою інформацією (MCAA on exchange ofCb reports, MCAA стосовно автоматичного обміну інформацією в стандарті CRS, MLI), – документи, що роблять прозорими будь-які операції платників податків із нерезидентами.

Отже, Міністерство фінансів України пропонує запровадити механізми, побудовані на спільній роботі податкової та митної структур країни, електронному контролю за переміщенням товарів та коштів не тільки в Україні, а й за її межами. Такі механізми передбачають не лише обмін інформацією з іншими країнами та структурами всередині України, а й оперативну-розшукову та розвідувальну роботу, яку може проводити фінансова поліція і для податкової, і для митної служб. Її жодним чином не зможе здійснити митниця самостійно в рамках чинного законодавства. Водночас Міністерство пропонує зруйнувати механізм, який дав би змогу реалізувати заходи ВЕРС у короткий термін без зміни законодавства. Логіка в таких підходах потребує роз'яснення.

Розвиток процесів інформатизації у сфері державного управління оподаткуванням зумовив становлення електронного оподаткування, де функції адміністрування податків здійснюються на засадах використання інформаційно-комунікативних технологій та обміну інформацією, причому інформаційні ресурси є доступними для всього суспільства [70, с. 194]. Такі підходи формують майбутнє сучасної України.

Рішення щодо реформування ДФС, на думку авторів, можуть бути уточнені. Сподіваємося, завдяки створеній Урядом робочій групі з реформи ДФС та схваленій концепції реформ [71] можна підготувати розумне, виважене рішення. Урахування думок та пропозицій учених, своєчасне коригування управлінських рішень – це крок до розбудови сучасної країни.

На підставі викладеного можна зробити такі висновки.

Рішення про реорганізацію ДФС прийнято. Але подальший розвиток податкової та митної справи повинен базуватися на створенні й упровадженні єдиних обов'язкових систем електронного обліку купівлі-продажу товару; визначенні й електронному обліку бази оподаткування; електронної інтегрованої системи відстеження руху товарів по всьому ланцюгу постачання, у тому числі в різних країнах; безперервному митному, податковому та аудиторському контролю від кордону до кінцевого покупця на підставі уніфікованого товарознавчого опису товарів, уведення його до бухгалтерського, податкового та митного обліку, який здійснюватиметься в електронному вигляді. Тільки перехід на новий рівень управління дасть можливість створити механізм, який ефективно працюватиме на забезпечення національних інтересів та безпеки України.

### Список використаних джерел

1. Положення про Державну фіскальну службу України : затв. постановою Кабінету Міністрів України від 21.05.2014 № 236. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-%D0%BE>.

2. Пашко П. В., Пашко Д. В. Щодо досягнення окремих ефектів від діяльності податкової та митної служб під керівництвом Міністерства фінансів. *Вісник Академії митної служби України*. 2014. № 1 (51). С. 5–10. URL: <http://biblio.umsf.dp.ua/jspui/handle/123456789/230>.

3. Андрущенко В. Л., Данілов О. Д. Податкові системи зарубіжних країн. Київ : Комп'ютерпрес, 2004. 240 с.

4. Андрущенко В. А. Податкова держава: генезис, концепція, еволюція. *Світ фінансів*. 2008. № 3 (16). С. 7–14. URL: <http://sf.tneu.edu.ua/index.php/sf/article/view/275/284>.
5. Балакін Р. А. Акцизне оподаткування тютюнових виробів у державах – членах Європейського Союзу та в Україні. *Фінанси України*. 2007. № 10. С. 96–110.
6. Бережнюк І. Г. Економічна ефективність митної справи: аналіз критеріїв оцінки. *Фінанси України*. 2007. № 1. С. 58–66. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu\\_2007\\_1\\_7](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2007_1_7).
7. Актуальні питання теорії та практики митної справи : монографія / за заг. ред. І. Г. Бережнюка ; Держ. наук.-дослід. ін-т митної справи. Хмельницький : ПП Мельник А. А., 2013. 428 с.
8. Богдан Т. В. Координація фіскальної політики та механізми обмеження державного боргу й дефіциту в ЄС. *Фінанси України*. 2018. № 3. С. 24–42. URL: [http://finukr.org.ua/?page\\_id=723&aid=4498](http://finukr.org.ua/?page_id=723&aid=4498).
9. Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи : монографія / за ред. З. С. Варналія. Київ : Знання України, 2008. 675 с.
10. Варналій З. С. Податкова система України: проблеми функціонування та шляхи реформування. *Економіка і регіон*. 2017. № 5. С. 5–9. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/econrig\\_2017\\_5\\_3](http://nbuv.gov.ua/UJRN/econrig_2017_5_3).
11. Вдовина Г. Разделение ГФСУ: финал или очередной штрафной круг. 2018. 3 дек. URL: <https://blog.liga.net/user/gvdovina/article/31803?fbclid=IwAR0cfmVKFqozf1rdITItnhbyQFrYUPYMP8IU88rxmcl2SJ02IF1x-ypA2Yo>.
12. Гасанов С. С. Фіскальні правила і фіскальна відповідальність: контекст економічної безпеки. *Фінанси України*. 2018. № 3. С. 7–23. DOI: <https://doi.org/10.33763/finukr2018.03.007>.
13. Гасанов С. С. Фіскальні ризики та фіскальне таргетування в системі управління державними фінансами за умов інституціональної невизначеності. *Наукові праці НДФІ*. 2017. Вип. 2. С. 5–24. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npndfi\\_2017\\_2\\_2](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npndfi_2017_2_2).
14. Гасанов С. С., Кудряшов В. П., Балакін Р. А. Наднаціональні фіскальні правила та координація бюджетної політики в Європейському Союзі. *Фінанси України*. 2019. № 3. С. 37–55. DOI: <https://doi.org/10.33763/finukr2019.03.037>.
15. Гасанов С. С., Кудряшов В. П., Балакін Р. А. Зарубіжний досвід забезпечення прозорості операцій у фіскальній сфері та його використання в Україні. *Фінанси України*. 2015. № 11. С. 22–42. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu\\_2015\\_11\\_4](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2015_11_4).
16. Гасанов С. С., Кудряшов В. П., Балакін Р. А. Реформування фіскальної системи України у контексті євроінтеграційних процесів. *Фінанси України*. 2015. № 5. С. 16–38. URL: [http://finukr.org.ua/docs/FU\\_15\\_05\\_016\\_uk.pdf](http://finukr.org.ua/docs/FU_15_05_016_uk.pdf).
17. Єфименко Т. І. Податки в інституційній системі сучасної економіки / Ін-т екон. та прогнозів. НАН України. Київ, 2011. 688 с.
18. Єфименко Т. І. Фіскальний простір антикризового регулювання. Київ : ДННУ “Акад. фін. управління”, 2012. 332 с.
19. Науково-практичний коментар до Митного кодексу України : у 3 т. / П. В. Пашко, Т. І. Єфименко та ін. Київ : ДННУ “Акад. фін. управління”, 2012. Т. 1 – 428 с.; Т. 2 – 526 с.; Т. 3 – 504 с.
20. Удосконалення управління державними фінансами та реформування податкової системи України / за ред. Т. І. Єфименко. Київ : ДННУ “Акад. фін. управління”, 2015. 446 с.
21. Єфименко Т. І. Фіскальна та монетарна безпека національної економіки. Київ : ДННУ “Акад. фін. управління”, 2016. 447 с.
22. Єфименко Т. І., Ловінська А. Г., Олійник Я. В. Запровадження в Україні звіту про платежі на користь держави. *Фінанси України*. 2018. № 2. С. 26–47. DOI: <https://doi.org/10.33763/finukr2018.02.026>.
23. Іванов Ю. Б., Швабій К. І. Нагальні проблеми формування державної податкової політики в Україні. *Фінанси України*. 2017. № 5. С. 39–52. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu\\_2017\\_5\\_5](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2017_5_5).

24. Іванов Ю. Б., Малишко Ю. М. Обґрунтування напрямів політики дерегулювання малого підприємництва України в сфері оподаткування. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*. 2014. Вип. 2. С. 131–140. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fkd\\_2014\\_2\\_18](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fkd_2014_2_18).

25. Крисоватий А. І., Мельник В. М., Кошук Т. В. Сутність та концептуальні основи формування податкової політики в умовах євроінтеграційних процесів. *Економіка України*. 2016. № 1. С. 35–51. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/EkUk\\_2016\\_1\\_4](http://nbuv.gov.ua/UJRN/EkUk_2016_1_4).

26. Крисоватий А. І., Новосад І. В. Діяльність митних органів у забезпеченні митної безпеки України у сфері протидії порушенням митних правил. *Науковий погляд: економіка та управління*. 2017. № 2. С. 66–76. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/vamsue\\_2017\\_2\\_8](http://nbuv.gov.ua/UJRN/vamsue_2017_2_8).

27. Кошук Т. В. Адаптація податкового законодавства України стосовно справляння акцизного податку до директив ЄС. *Наукові праці НДФІ*. 2015. Вип. 3. С. 52–67. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npndfi\\_2015\\_3\\_6](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npndfi_2015_3_6).

28. Кошук Т. В. Шляхи вдосконалення порядку сплати акцизного податку з тютюнових виробів в Україні. *Фінанси України*. 2019. № 4. С. 68–78. DOI: <https://doi.org/10.33763/finukr2019.04.068>.

29. Кудряшов В. П. Управління бюджетними операціями з урахуванням фіскальних правил. *Фінанси України*. 2018. № 12. С. 31–51. DOI: <https://doi.org/10.33763/finukr2018.12.031>.

30. Луніна І. О. Оподаткування багатства: міжнародний досвід та уроки для України. *Фінанси України*. 2013. № 2. С. 21–31. URL: [http://finukr.org.ua/docs/FU\\_13\\_02\\_021\\_uk.pdf](http://finukr.org.ua/docs/FU_13_02_021_uk.pdf).

31. Луніна І. О. Особливості та наслідки застосування різних форм податку з обороту. *Фінанси України*. 2015. № 6. С. 15–28. URL: [http://finukr.org.ua/docs/FU\\_15\\_06\\_015\\_uk.pdf](http://finukr.org.ua/docs/FU_15_06_015_uk.pdf).

32. Мельник В. М., Кошук Т. В. Підвищення податкової прозорості для протидії агресивному податковому плануванню. *Фінанси України*. 2017. № 9. С. 75–86. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu\\_2017\\_9\\_6](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2017_9_6).

33. Мельник В. М., Кошук Т. В. Податкова політика України в умовах імплементації Угоди про асоціацію з Європейським Союзом. *Фінанси України*. 2016. № 7. С. 7–25. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu\\_2016\\_7\\_3](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2016_7_3).

34. Олейнікова А. Г. Формування конкурентоспроможної системи оподаткування в Україні / ДНУ “Акад. фін. управління”. Київ, 2015. 396 с.

35. Олейнікова А. Г. Оподаткування як інструмент стимулювання розвитку освітньої сфери. *Наукові праці НДФІ*. 2018. Вип. 3. С. 37–47. DOI: <https://doi.org/10.33763/npndfi2018.03.037>.

36. Олейнікова А. Г. Комплексні реформи оподаткування суб’єктів малого і середнього підприємництва в Україні. *Вісник Запорізького національного університету. Економічні науки*. 2019. № 1. С. 99–102. DOI: <https://doi.org/10.26661/2414-0287-2019-1-41-16>.

37. Онишко С. В. Фінансова безпека і фінансова політика держави в категоріях їх взаємовпливу та узгодження. *Збірник наукових праць Університету державної фіскальної служби України*. 2018. № 2. С. 266–276. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/zpnpudps\\_2018\\_2\\_22](http://nbuv.gov.ua/UJRN/zpnpudps_2018_2_22).

38. Опарін В. М., Паєнтко Т. В. Ідеологія, прагматика та результативність податкового реформування в Україні. *Проблеми економіки*. 2017. № 4. С. 138–147. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pekon\\_2017\\_4\\_18](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pekon_2017_4_18).

39. Податкова гармонізація в Україні в умовах реалізації Угоди про асоціацію між Україною і ЄС : монографія / за ред. А. М. Соколовської ; ДНУ “Акад. фін. управління”. Київ, 2017. 448 с.

40. Динаміка податкового навантаження в Україні в контексті реалізації податкової реформи / за ред. Т. І. Єфіменко, А. М. Соколовської. Київ : ДНУ “Акад. фін. управління”, 2013. 494 с.

41. Соколовська А. М. Оподаткування в контексті детінізації економіки. *Вісник Інституту економіки та прогнозування*. 2013. С. 32–38. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/vier\\_2013\\_13\\_8](http://nbuv.gov.ua/UJRN/vier_2013_13_8).
42. Соколовська А. М. Концепція ліберальної податкової реформи: доцільність і можливість реалізації в Україні. *Фінанси України*. 2015. № 12. С. 12–31. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu\\_2015\\_12\\_4](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2015_12_4).
43. Соколовська А. М. Податкові аспекти acquis ЄС як орієнтири вдосконалення акцизного податку в Україні. *Фінанси України*. 2016. № 12. С. 21–44. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu\\_2016\\_12\\_4](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2016_12_4).
44. Актуальні проблеми удосконалення податкового регулювання / Л. А. Тарангул, С. С. Гасанов, А. А. Баланюк та ін. Київ : ДНУ “Акад. фін. управління”, 2013. 526 с.
45. Тарангул Л. А. Бюджетно-податкова політика України: реалії та перспективи. *Вісник Східноєвропейського університету економіки і менеджменту. Серія: Економіка і менеджмент*. 2017. № 2. С. 105–113. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vsuem\\_2017\\_2\\_14](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vsuem_2017_2_14).
46. Тимченко О. М. Міжнародне інформаційне співробітництво як фактор протидії ухиленню від сплати податків. *Фінанси України*. 2011. № 12. С. 11–20. URL: [http://finukr.org.ua/docs/FU\\_11\\_12\\_011\\_uk.pdf](http://finukr.org.ua/docs/FU_11_12_011_uk.pdf).
47. Тупальський С. Україні потрібна якісна інституційна реформа митної системи. 2018. 4 верес. URL: <https://bykvu.com/bukvy/98269-ukraine-nuzhna-institutsionalnaya-reforma-tamozhennoj-sistemy-tupalskij>.
48. Швабій К. І. Теоретичні підходи до формування та реалізації податкової політики держави. *Фінанси України*. 2015. № 10. С. 90–103. URL: [http://finukr.org.ua/docs/FU\\_15\\_10\\_090\\_uk.pdf](http://finukr.org.ua/docs/FU_15_10_090_uk.pdf).
49. Конституція України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР. URL: <https://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>.
50. Про національну безпеку України : закон України від 21.06.2018 № 2469-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2469-19>.
51. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.
52. Про затвердження Положення про Міністерство фінансів України : постанова Кабінету Міністрів України від 20.08.2014 № 375. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/375-2014-%D0%BF>.
53. Вихлюк М. І., Гресик В. В. Податкова безпека: дуалістичність економічної природи трактування змісту основних характеристик. *Інноваційна економіка*. 2013. № 5 (43). С. 242–246.
54. Єфименко Т. І. Монетарні інструменти економічної безпеки держави. *Фінанси України*. 2018. № 1. С. 7–30. DOI: <https://doi.org/10.33763/finukr2018.01.007>.
55. Барановський О. І. Специфіка фінансової безпеки в банківській сфері. *Вісник Національного банку України*. 2014. № 9. С. 17–23.
56. Барановський О. І. Сутність і чинники фінансової безпеки фондового ринку. *Фінанси України*. 2016. № 1. С. 20–38. URL: [http://finukr.org.ua/docs/FU\\_16\\_01\\_020\\_uk.pdf](http://finukr.org.ua/docs/FU_16_01_020_uk.pdf).
57. Пашко П. В. Митна безпека (теорія, методологія та практичні рекомендації) : монографія. Львів : ІРД НАН України, 2009. 628 с.
58. Чупрій Л. В. Національні інтереси та цінності: безпековий вимір. 2017. 27 листоп. URL: <https://matrix-info.com/2017/11/27/natsionalni-interesy-ta-tsinnosti-bezpekoyuj-vymir/>.
59. WCO tools to secure and facilitate global trade / WCO. 2005. June. URL: [http://www.wcoomd.org/en/topics/facilitation/instrument-and-tools/frameworks-of-standards/safe\\_package.aspx](http://www.wcoomd.org/en/topics/facilitation/instrument-and-tools/frameworks-of-standards/safe_package.aspx).
60. Пашко П. В. Чинники забезпечення митної безпекоспроможності : свідоцтво про реєстрацію авторських прав на твір № 27722 від 07.02.2009.

61. Pashko P. V. On some particular questions of the security of customs control effectiveness. *International Transit East-West. Customs and Logistic Aspects*. Szczecin : BW, 2013. P. 180–185.

62. Пашко П. В., Бережнюк І. Г. Захист митних інтересів як критерій оцінювання ефективності митних органів. *Дослідження теоретичних аспектів та розробка системи оцінювання ефективності митних процедур : зб. тез наук.-практ. заочної конференції (м. Хмельницький, 25 верес. 2014 р.)*. Хмельницький : Державний науково-дослідницький інститут митної справи, 2014. С. 6–9. URL: [www.dndims.com/upload/files/Tezy\\_25\\_09\\_2014.pdf](http://www.dndims.com/upload/files/Tezy_25_09_2014.pdf).

63. Ничипоренко О. Законні інтереси платників податків як об'єкт теоретико-правового забезпечення. *Публічне право*. 2017. № 1 (25). С. 59–66.

64. World Customs Organization dedicates 2019 to transforming frontiers into SMART borders for seamless Trade, Travel and Transport / WCO. 2018. November 15. URL: <http://www.wcoomd.org/en/media/newsroom/2018/november/world-customs-organization-dedicates-2019-to-transforming-frontiers-into-smart-borders.aspx>.

65. Пашко П. В., Пашко Д. В. Аудиторський контроль в митній справі. *Митна безпека*. 2013. № 1. С. 4–12.

66. МВФ обнародовал текст меморандума с Украиной. *РБК-Україна*. 2018. 20 груд. URL: <https://www.rbc.ua/rus/news/mvf-obnarodoval-tekst-memoranduma-ukrainoy-1545291471.html>.

67. Пашко П. В., Пашко Д. В. Пропозиції до інституційного механізму забезпечення національних митних інтересів України. *Митна справа*. 2014. № 2 (92). С. 14–20.

68. Про подання на розгляд проекту розпорядження Кабінету Міністрів України : лист Міністерства фінансів України від 26.12.2018 № 11110-03-3/34698.

69. Гетманцев Д. Кінець світу офшорів... *Дзеркало тижня*. 2019. № 1. URL: [https://dt.ua/business/kines-svitu-ofshoriv-299330\\_.html](https://dt.ua/business/kines-svitu-ofshoriv-299330_.html).

70. Матвейчук Л. О. Державне управління оподаткуванням в умовах розвитку інформаційного суспільства: досвід, тенденції, перспективи : монографія. Кам'янець-Подільський : Медобори-2006, 2016. 256 с.

71. Уряд схвалив Концепцію реформування ДФС. *Урядовий портал*. 2017. 29 берез. URL: <https://www.kmu.gov.ua/ua/news/249858680>.

## References

1. Cabinet of Ministers of Ukraine. (2014). *Regulation on the State Fiscal Service of Ukraine* (Decree No. 236, May 21). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-%D0%BF> [in Ukrainian].

2. Pashko, P. V., Pashko, D. V. (2014). To achieve certain effects on the activity tax and customs services under the supervision of the Ministry of Finance. *Bulletin of the Academy of Customs Service of Ukraine*, 1 (51), 5–10. Retrieved from <http://biblio.umsf.dp.ua/jspui/handle/123456789/230> [in Ukrainian].

3. Andrushchenko, V. L., Danilov, O. D. (2004). *Tax systems of foreign countries*. Kyiv: Komp'uterpres [in Ukrainian].

4. Andrushchenko, V. L. (2008). Tax state: genesis, concept, evolution. *World of finance*, 3 (16), 7–14. Retrieved from <http://sf.tneu.edu.ua/index.php/sf/article/view/275/284> [in Ukrainian].

5. Balakin, R. L. (2007). Excise taxing of tobacco products in the EU member states and in Ukraine. *Finance of Ukraine*, 10, 96–110 [in Ukrainian].

6. Berezniuk, I. H. (2007). Economic efficiency of the customs service: analysis of evaluation criteria. *Finance of Ukraine*, 1, 58–66. Retrieved from [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu\\_2007\\_1\\_7](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2007_1_7) [in Ukrainian].

7. Berezniuk, I. H. (Ed.). (2013). *Current issues in the theory and practice of customs*. Khmelnytskyi: Melnyk A. A. [in Ukrainian].

8. Bohdan, T. V. (2018). Fiscal policy coordination and limitation of government debt and deficit in the EU. *Finance of Ukraine*, 3, 24–42. Retrieved from [http://finukr.org.ua/?page\\_id=723&aid=4498](http://finukr.org.ua/?page_id=723&aid=4498) [in Ukrainian].

9. Varnalii, Z. S. (Ed.). (2008). *Tax policy of Ukraine: status, problems and prospects*. Kyiv: Znannia Ukrainy [in Ukrainian].

10. Varnalii, Z. S. (2017). Tax system of Ukraine: problems of functioning and ways of reform. *Economics and Region*, 5, 5–9. Retrieved from [http://nbuv.gov.ua/UJRN/econrig\\_2017\\_5\\_3](http://nbuv.gov.ua/UJRN/econrig_2017_5_3) [in Ukrainian].

11. Vdovina, G. (2018, December 3). *Separation of the State Fiscal Service of Ukraine: final or regular penalty circle*. Retrieved from <https://blog.liga.net/user/gvdovina/article/31803?fbclid=IwAR0cfmVKFqozf1rdlTItnhbyQFrYUPYMP8IU88rxmcl2Sj02lF1x-ypA2Yo> [in Russian].

12. Gasanov, S. S. (2018). Fiscal rules and fiscal responsibility: economic security context. *Finance of Ukraine*, 3, 7–23. doi: 10.33763/finukr2018.03.007 [in Ukrainian].

13. Gasanov, S. S. (2017). Fiscal risks and fiscal targeting in the system of public finance management under institutional uncertainty. *RFI Scientific Papers*, 2, 5–24. Retrieved from [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npndfi\\_2017\\_2\\_2](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npndfi_2017_2_2) [in Ukrainian].

14. Gasanov, S. S., Kudriashov, V. P., & Balakin, R. L. (2019). Supranational fiscal rules and coordination of budgetary policy in the European Union. *Finance of Ukraine*, 3, 37–55. doi: 10.33763/finukr2019.03.037 [in Ukrainian].

15. Gasanov, S. S., Kudriashov, V. P., & Balakin, R. L. (2015). Foreign experience of insuring the transparency of operations in fiscal area and its application in Ukraine. *Finance of Ukraine*, 11, 22–42. Retrieved from [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu\\_2015\\_11\\_4](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2015_11_4) [in Ukrainian].

16. Gasanov, S. S., Kudriashov, V. P., & Balakin, R. L. (2015). Reforming the Ukrainian fiscal system in the context of European integration processes. *Finance of Ukraine*, 5, 16–38. Retrieved from [http://finukr.org.ua/docs/FU\\_15\\_05\\_016\\_uk.pdf](http://finukr.org.ua/docs/FU_15_05_016_uk.pdf) [in Ukrainian].

17. Iefymenko, T. I. (2011). *Taxes in the institutional system of the modern economy*. Kyiv: Instytut ekonomiky ta prohozuvannia NAN Ukrainy [in Ukrainian].

18. Iefymenko, T. I. (2012). *Fiscal space for anti-crisis regulation*. Kyiv: DNUU “Akademiia finansovoho upravlinnia” [in Ukrainian].

19. Pashko, P. V., Iefymenko, T. I. et al. (2012). *Scientific and practical commentary on the Customs Code of Ukraine* (Vols. 1–3). Kyiv: DNUU “Akademiia finansovoho upravlinnia” [in Ukrainian].

20. Iefymenko, T. I. (Ed.). (2015). *Improving public finance management and reforming the Ukrainian tax system*. Kyiv: DNUU “Akademiia finansovoho upravlinnia” [in Ukrainian].

21. Iefymenko, T. I. (2016). *Fiscal and monetary security of the national economy*. Kyiv: DNUU “Akademiia finansovoho upravlinnia” [in Ukrainian].

22. Iefymenko, T. I., Lovinska, L. H., & Oliinyk, Ya. V. (2018). The implementation of the report on payments to government in Ukraine. *Finance of Ukraine*, 2, 26–47. doi: 10.33763/finukr2018.02.026 [in Ukrainian].

23. Ivanov, Yu. B., Shvabii, K. I. (2017). Urgent problems of state tax policy formation in Ukraine. *Finance of Ukraine*, 5, 39–52. Retrieved from [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu\\_2017\\_5\\_5](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2017_5_5) [in Ukrainian].

24. Ivanov, Yu. B., Malyshko, Yu. M. (2014). Rationale for directions of small business' deregulation policy of Ukraine in taxation sphere. *Financial and credit activity: problems of theory and practice*, 2, 131–140. Retrieved from [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fkd\\_2014\\_2\\_18](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fkd_2014_2_18) [in Ukrainian].

25. Krysovatyi, A. I., Melnyk, V. M., & Koshchuk, T. V. (2016). Essence and conceptual bases of the formation of a tax policy under conditions of the eurointegration processes. *Economy of Ukraine*, 1, 35–51. Retrieved from [http://nbuv.gov.ua/UJRN/EkUk\\_2016\\_1\\_4](http://nbuv.gov.ua/UJRN/EkUk_2016_1_4) [in Ukrainian].



26. Krysovatyi, A. I., Novosad, I. V. (2017). The activities of customs authorities in ensuring the customs security of Ukraine in the area of counteracting violations of customs rules. *Scientific View: Economics and Management*, 2, 66–76. Retrieved from [http://nbuv.gov.ua/UJRN/vamsue\\_2017\\_2\\_8](http://nbuv.gov.ua/UJRN/vamsue_2017_2_8) [in Ukrainian].
27. Koshchuk, T. V. (2015). Adaptation of the tax legislation of Ukraine to the EU directives concerning the levying an excise duty. *RFI Scientific Papers*, 3, 52–67. Retrieved from [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npndfi\\_2015\\_3\\_6](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npndfi_2015_3_6) [in Ukrainian].
28. Koshchuk, T. V. (2019). Ways to improve the procedure of paying the excise duty on tobacco products in Ukraine. *Finance of Ukraine*, 4, 68–78. doi: 10.33763/finukr2019.04.068 [in Ukrainian].
29. Kudriashov, V. P. (2018). Management of budget operations according to fiscal rules. *Finance of Ukraine*, 12, 31–51. doi: 10.33763/finukr2018.12.031 [in Ukrainian].
30. Lunina, I. O. (2013). Taxation of wealth: international experience and lessons for Ukraine. *Finance of Ukraine*, 2, 21–31. Retrieved from [http://finukr.org.ua/docs/FU\\_13\\_02\\_021\\_uk.pdf](http://finukr.org.ua/docs/FU_13_02_021_uk.pdf) [in Ukrainian].
31. Lunina, I. O. (2015). Features and consequences of implementation of different forms of the sales tax. *Finance of Ukraine*, 6, 15–28. Retrieved from [http://finukr.org.ua/docs/FU\\_15\\_06\\_015\\_uk.pdf](http://finukr.org.ua/docs/FU_15_06_015_uk.pdf) [in Ukrainian].
32. Melnyk, V. M., Koshchuk, T. V. (2017). Improving tax transparency for counteracting aggressive tax planning. *Finance of Ukraine*, 9, 75–86. Retrieved from [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu\\_2017\\_9\\_6](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2017_9_6) [in Ukrainian].
33. Melnyk, V. M., Koshchuk, T. V. (2016). Tax policy of Ukraine in terms of implementation the association agreement with the European Union. *Finance of Ukraine*, 7, 7–25. Retrieved from [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu\\_2016\\_7\\_3](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2016_7_3) [in Ukrainian].
34. Oleinikova, L. H. (2015). *Formation of a competitive tax system in Ukraine*. Kyiv: DNNU “Akademiia finansovoho upravlinnia” [in Ukrainian].
35. Oleinikova, L. H. (2018). Tax instruments for encouragement of education sphere. *RFI Scientific Papers*, 3, 37–47. doi: 10.33763/npndfi2018.03.037 [in Ukrainian].
36. Oleinikova, L. H. (2019). Complex reforms of taxation of subsidiaries of small and medium-sized enterprises in Ukraine. *Bulletin Zaporizhzhia national university. Economic sciences*, 1, 99–102. doi: 10.26661/2414-0287-2019-1-41-16 [in Ukrainian].
37. Onyshko, S. V. (2018). Financial security and financial policy in categories of their interrelations and harmonization. *Collection of scientific works of the University of the State Fiscal Service of Ukraine*, 2, 266–276. Retrieved from [http://nbuv.gov.ua/UJRN/znpnudps\\_2018\\_2\\_22](http://nbuv.gov.ua/UJRN/znpnudps_2018_2_22) [in Ukrainian].
38. Oparin, V. M., Paitenko, T. V. (2017). The ideology, pragmatics, and effectiveness of the tax reform in Ukraine. *The problems of economy*, 4, 138–147. Retrieved from [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pekon\\_2017\\_4\\_18](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pekon_2017_4_18) [in Ukrainian].
39. Sokolovska, A. M. (Ed.). (2017). *Tax harmonization in Ukraine under the terms of the Association Agreement between Ukraine and the EU*. Kyiv: DNNU “Akademiia finansovoho upravlinnia” [in Ukrainian].
40. Iefymenko, T. I., Sokolovska, A. M. (Eds.). (2013). *Dynamics of tax burden in Ukraine in the context of implementation of tax reform*. Kyiv: DNNU “Akademiia finansovoho upravlinnia” [in Ukrainian].
41. Sokolovska, A. M. (2013). Taxation in the context of shadowing of the economy. *Bulletin of Institute for Economics and Forecasting*, pp. 32–38. Retrieved from [http://nbuv.gov.ua/UJRN/viep\\_2013\\_13\\_8](http://nbuv.gov.ua/UJRN/viep_2013_13_8) [in Ukrainian].
42. Sokolovska, A. M. (2015). The concept of liberal tax reform: feasibility and opportunity of implementation in Ukraine. *Finance of Ukraine*, 12, 12–31. Retrieved from [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu\\_2015\\_12\\_4](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2015_12_4) [in Ukrainian].
43. Sokolovska, A. M. (2016). Tax aspects of the EU acquis as landmarks of improvement of the excise tax in Ukraine. *Finance of Ukraine*, 12, 21–44. Retrieved from [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu\\_2016\\_12\\_4](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2016_12_4) [in Ukrainian].

44. Taranhul, L. L., Gasanov, S. S., Balaniuk, L. L. et al. (2013). *Actual problems of improving tax regulation*. Kyiv: DNNU "Akademiia finansovoho upravlinnia" [in Ukrainian].
45. Taranhul, L. L. (2017). Fiscal policy of Ukraine: realities and prospects. *Bulletin of the East European University of Economics and Management. Series: Economics and Management*, 2, 105–113. Retrieved from [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vsuem\\_2017\\_2\\_14](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vsuem_2017_2_14) [in Ukrainian].
46. Tymchenko, O. M. (2011). International informational collaboration as the factor of counteract tax evasion. *Finance of Ukraine*, 12, 11–20. Retrieved from [http://finukr.org.ua/docs/FU\\_11\\_12\\_011\\_uk.pdf](http://finukr.org.ua/docs/FU_11_12_011_uk.pdf) [in Ukrainian].
47. Tupalskyi, S. (2018, September 4). *Ukraine needs a qualitative institutional reform of the customs system*. Retrieved from <https://bykvu.com/bukvy/98269-ukraine-nuzhna-institutsionalnaya-reforma-tamozhennoj-sistemy-tupalskij> [in Ukrainian].
48. Shvabii, K. I. (2015). Theoretical approaches to formation and implementation of the state tax policy. *Finance of Ukraine*, 10, 90–103. Retrieved from [http://finukr.org.ua/docs/FU\\_15\\_10\\_090\\_uk.pdf](http://finukr.org.ua/docs/FU_15_10_090_uk.pdf) [in Ukrainian].
49. Verkhovna Rada of Ukraine. (1996). *Constitution of Ukraine* (Act No. 254к/96-ВР, June 28). Retrieved from <https://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80> [in Ukrainian].
50. Verkhovna Rada of Ukraine. (2018). *On national security of Ukraine* (Act No. 2469-VIII, June 21). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2469-19> [in Ukrainian].
51. Verkhovna Rada of Ukraine. (2012). *Customs Code of Ukraine* (Act No. 4495-VI, March 13). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17> [in Ukrainian].
52. Cabinet of Ministers of Ukraine. (2014). *On approval of the Regulation on the Ministry of Finance of Ukraine* (Decree No. 375, August 20). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/375-2014-%D0%BF> [in Ukrainian].
53. Vykliuk, M. I., Hresyk, V. V. (2013). Tax security: the duality of the economic nature of the interpretation of the content of the main characteristics. *Innovative economy*, 5 (43), 242–246 [in Ukrainian].
54. Iefymenko, T. I. (2018). Monetary tools of the state economic security. *Finance of Ukraine*, 1, 7–30. doi: 10.33763/finukr2018.01.007 [in Ukrainian].
55. Baranovskyi, O. I. (2014). Peculiarity of financial security in the banking area. *Herald of the National Bank of Ukraine*, 9, 17–23 [in Ukrainian].
56. Baranovskyi, O. I. (2016). Background and factors of financial security of stocks market. *Finance of Ukraine*, 1, 20–38. Retrieved from [http://finukr.org.ua/docs/FU\\_16\\_01\\_020\\_uk.pdf](http://finukr.org.ua/docs/FU_16_01_020_uk.pdf) [in Ukrainian].
57. Pashko, P. V. (2009). *Customs safety (theory, methodology and practical recommendations)*. Lviv: IRD NAN Ukrainy [in Ukrainian].
58. Chuprii, L. V. (2017, November 27). *National interests and values: security dimension*. Retrieved from <https://matrix-info.com/2017/11/27/natsionalni-interesy-ta-tsinnosti-bezpekovyj-vymir/> [in Ukrainian].
59. WCO. (2005, June). *WCO tools to secure and facilitate global trade*. Retrieved from [http://www.wcoomd.org/en/topics/facilitation/instrument-and-tools/frameworks-of-standards/safe\\_package.aspx](http://www.wcoomd.org/en/topics/facilitation/instrument-and-tools/frameworks-of-standards/safe_package.aspx).
60. Pashko, P. V. (2009). *Factors for providing customs security* [in Ukrainian].
61. Pashko, P. V. (2013). On some particular questions of the security of customs control effectiveness. In *International Transit East-West: Customs and Logistic Aspects* (pp. 180–185). Szczecin: BW.
62. Pashko, P. V., Berezniuk, I. H. (2014). Protection of customs interests as a criterion for assessing the effectiveness of customs authorities. In *Research of theoretical aspects and development of a system for evaluating the effectiveness of customs procedures* (pp. 6–9). Khmelnytskyi: Derzhavnyi naukovo-doslidnytskyi instytut mytnoi spravy. Retrieved from [www.dndims.com/upload/files/Tezy\\_25\\_09\\_2014.pdf](http://www.dndims.com/upload/files/Tezy_25_09_2014.pdf) [in Ukrainian].

63. Nychyporenko, O. (2017). Theoretical and legal basis of the rights and legitimate interests of taxpayers. *Public law*, 1 (25), 59–66 [in Ukrainian].

64. WCO. (2018, November 15). *World Customs Organization dedicates 2019 to transforming frontiers into SMART borders for seamless Trade, Travel and Transport*. Retrieved from <http://www.wcoomd.org/en/media/newsroom/2018/november/world-customs-organization-dedicates-2019-to-transforming-frontiers-into-smart-borders.aspx>.

65. Pashko, P. V., Pashko, D. V. (2013). Audit in customs. *Customs safety*, 1, 4–12 [in Ukrainian].

66. The IMF announced the text of the memorandum with Ukraine. (2018, December 20). *RBC-Ukraine*. Retrieved from <https://www.rbc.ua/rus/news/mvf-obnarodoval-tekst-memoranduma-ukrainoy-1545291471.html> [in Russian].

67. Pashko, P. V., Pashko, D. V. (2014). Proposals to the institutional mechanism of ensuring the national customs interests of Ukraine. *Customs business*, 2 (92), 14–20 [in Ukrainian].

68. Ministry of Finance of Ukraine. (2018). *On submission of a draft resolution to the Cabinet of Ministers of Ukraine* (Letter No. 11110-03-3/34698, December 26) [in Ukrainian].

69. Hetmantsev, D. (2019). End of the world offshore ... *Mirror of the week*, 1. Retrieved from [https://dt.ua/business/kinec-svitu-ofshoriv-299330\\_.html](https://dt.ua/business/kinec-svitu-ofshoriv-299330_.html) [in Ukrainian].

70. Matveichuk, L. O. (2016). *State administration of taxation in the conditions of the development of the information society: experience, trends, prospects*. Kamianets-Podilskyi: Medobory-2006 [in Ukrainian].

71. The Government approved the Concept of State Fiscal Service reform. (2017, March 29). *www.kmu.gov.ua*. Retrieved from <https://www.kmu.gov.ua/ua/news/249858680> [in Ukrainian].