

УДК 341.61:336.22(73) | DOI: [https://doi.org/10.31617/zt.knute.2020\(112\)04](https://doi.org/10.31617/zt.knute.2020(112)04)

ТРУБІНА Марина

к. ю. н., провідний науковий співробітник
Науково-дослідного інституту фіскальної політики
Університету ДФС України
вул. Університетська, 31, м. Ірпінь, Київська обл.,
08200, Україна

E-mail: marrina.say@gmail.com

ORCID: 0000-0003-3298-5353

ІНСТИТУЦІЙНО-ПРАВОВИЙ МЕХАНІЗМ РОЗГЛЯДУ ПОДАТКОВИХ СПОРІВ У США

Розглянуто відповідність публічно-правових відносин процесуальним приписам нормативно-правових актів, що обумовлює процедурний характер суспільних правовідносин у сфері податкових спорів. Досліджено особливості процедури вирішення податкових спорів у податковому суді США. Акцентовано на ефективності розгляду податкових спорів у досудовому вирішенні.

Ключові слова: податкові спори, судові процедури, платник податків, податковий суд.

Трубина М. Институционно-правовой механизм рассмотрения налоговых споров в США. Рассмотрено соответствие публично-правовых отношений процессуальным предписаниям нормативно-правовых актов, обуславливающих процедурный характер общественных правоотношений в сфере налоговых споров. Исследованы особенности процедуры решения налоговых споров в налоговом суде США. Акцентировано на эффективности рассмотрения налоговых споров в досудебном решении.

Ключевые слова: налоговые споры, судебные процедуры, налогоплательщик, налоговый суд.

Постановка проблеми. На сьогодні неможливо побудувати справедливу податкову систему, яка забезпечувала б рівність усіх платників податків перед законом, без налагодження ефективного механізму врегулювання конфліктів, що трапляються у цій сфері суспільних відносин. Однією з форм юридичних конфліктів, що виникають у сфері оподаткування, є податкові спори [1].

Податкові спори – найпоширеніша та найскладніша категорія справ, тож формування ефективного механізму їхнього вирішення є комплексним завданням, що передбачає розробку оптимальних організаційно-правових форм, які забезпечували б надійний захист прав і законних інтересів платників податків у спорах з податковими органами. Проблеми розв’язання податкових спорів є актуальними для всіх країн світу, Україна не є винятком. Отже, питання ефективного функціонування інституційно-правового механізму (ІПМ) вирішення

податкових спорів (ПС) у судовому процесі вимагає глибокого правового аналізу.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню проблем, пов'язаних із визначенням особливостей вирішення ПС у закордонних країнах і США зокрема присвячені наукові праці І. Лещух, Е. Калінкарової, М. Мельника, Р. Паславської, І. Ткаченко, О. Ногіна, Є. Усенка та ін. Серед закордонних вчених, які найповніше й комплексно вивчали інститути податкового права, варто виділити С. Ледджервуда, Р. Сайдмена, Х. Стемпера. Проте, попри наявність змістовних наукових здобутків з цієї тематики, багато аспектів її залишаються нез'ясованими.

Питання сутності, особливостей і значення процесуальних норм податкового права детально розглянуто Н. Махиніч [2]. Про доцільність створення в Україні установи, подібної до податкового суду США, наголошував у своїх працях І. Криницький [3]. Серед проблем, присвячених аналізу розгляду податкових спорів в окремих закордонних країнах, на особливу увагу заслуговує наукова публікація В. Курило [4]. Тільки деякі процедури розгляду податкових спорів у США є предметом вивчення вітчизняних фахівців, інтерес серед яких виявлено Л. Касьяненко [5].

Метою статті є комплексне дослідження організації та функціонування інституційно-правового механізму розгляду податкових спорів у Сполучених Штатах Америки.

Матеріали та методи. У процесі дослідження розглянуто нормативно-правові акти, що регламентують вирішення податкових спорів у США та практику їхнього застосування, зокрема *U.S. Code* (26 *U.S. Code* § 7421 – *Table of Contents Prohibition of suits to restrain assessment or collection*) і (28 *U.S. Code* § 2201 – *Creation of remedy*). Проаналізовано Правила практики і процедури Податкового суду США («*The United States Tax Court Rules of Practice and Procedure*»). Методологічну основу дослідження складають загальнонаукові та спеціально-правові методи пізнання.

Результати дослідження. Через необхідність реформування наявної в Україні системи врегулювання податкових спорів важливого значення набуває дослідження особливостей закордонного досвіду з цього питання. На сьогодні існують різні механізми вирішення ПС. Відповідні процедури в різних державах мають свою специфіку та процесуальні особливості регламентації [6].

Англосаксонська система права поширює свій вплив здебільшого на країни, що пов'язані історично більшою чи меншою мірою політично та/або економічно. Ці країни могли зберегти свої власні інститути та концепції, проте англійський вплив залишив досить глибокий відбиток на сутності та основних принципах права в цих країнах. Окрім того, адміністративні та судові органи (а також судовий процес) побудовані та регулюються в них за моделлю англійського права [7].

Найрозвиненіша система вирішення ПС у англосаксонській правовій системі функціонує у США, чию ПС традиційно вважають однією з найсильніших у світі, отже досвід США стосовно організації та функціонування ППМ розгляду податкових спорів може виявитися корисним для вітчизняної судової практики та сприятиме розв'язанню низки проблем, що виникають під час вирішення ПС, а також з метою створення дієвого механізму, який спонукає податкові органи та платників податків використовувати насамперед примирні процедури врегулювання податкових суперечок.

Враховуючи високу вартість судового процесу, а також час і зусилля платника податків, у США рекомендують розглядати податкові спори в досудовому вирішенні. Основною рисою розгляду ПС в адміністративному порядку насамперед є його добровільність ініціювання платником податків, тобто оскарження рішень податкових органів в адміністративному порядку є правом, а не обов'язком платника податків.

Так, Управління з розгляду скарг Служби внутрішніх доходів (*IRS*) має повноваження на позасудове врегулювання податкових спорів протягом перших чотирьох місяців після надання повідомлення платнику податків про несплату податку. Практично будь-які дії, що здійснюються *IRS* з адміністрування податкових платежів, можуть бути оскаржені, включаючи відмову від пропозиції в компромісному порядку, відмову в наданні розстрочення сплати податкового зобов'язання, нарахування пені, відхилення прохання про зменшення штрафних санкцій.

Процедури розгляду податкових спорів в адміністративному порядку зазвичай мають неформальний характер і не вимагають великих грошових витрат. Окрім того, посадові особи Управління з розгляду скарг наділені широкими повноваженнями та в разі потреби мають право укладати угоди з платниками податків (наприклад, коли існує велика ймовірність, що під час судового розгляду спір буде вирішено не на користь податкового органу). Унаслідок цього адміністративний порядок розгляду ПС в Управлінні з розгляду податкових спорів є прийнятнішим для переважної кількості платників податків США, ніж судовий розгляд.

Судова підвідомчість податкових справ здебільшого залежить від розсуду платника податків та обраного ним способу захисту його прав у тому чи іншому судовому органі. Складність вирішення податкового спору є одним із суттєвих факторів, що впливають на прийняття платником податків рішення про вибір того чи іншого судового органу для захисту його прав. Окрім того, до цих чинників О. Є. Єгоров відносить: попередні грошові витрати на сплату суми податку та відсотків, які доведеться здійснити платнику податків до звернення в суд; строки звернення з позовом до суду; право сторін заявляти в ході судового засідання нові або додаткові вимоги; прийнята

система прецедентів у судових органах; процесуальні особливості розгляду справ [8].

Так, платник податків може ініціювати податкові спори в Податковому суді США, Суді федеральних позовів або Федеральному окружному суді.

Особлива роль в ППМ розгляду податкових справ у США належить Податковому суду. Порядок і всі процедури розгляду справ у суді суворо визначені законом, своєрідним «податково-процесуальним кодексом» США – «Правилами практики та процедури Податкового суду США» («*The United States Tax Court Rules of Practice and Procedure*»).

Справи, відповідно до правил, можуть бути «великі», в яких сума позову сягає понад 50 000 дол. США. Для меншої суми податкової заборгованості доступна спрощена процедура вирішення податкового спору за розглядом «невеликих податкових справ» (*Small tax cases*), якими до 1 серпня 1998 р. вважалися ті, в яких сума позову не перевищувала 10 000 дол. США. Судові спори у «невеликих податкових справах» менш формальні, що приводить до швидшого їхнього розв'язання, однак рішення суду в таких справах не можна оскаржувати.

Податковий суд створений федеральним урядом для розгляду податкових справ, тож його судді, зазвичай, є фахівцями з податків. Судді в Суді федеральних позовів і судах Федерального округу розбирають широке коло питань, до того ж вони необов'язково є експертами з податкових питань.

Податковий суд має юрисдикцію для: розгляду відмови в задоволенні запиту на зменшення відсотків; перегляду партнерських дій; визначення відсотків на заборгованість; зміни рішення у справах з податку на майно; перегляду певних дій з прийняття декларативного рішення; перегляду визначення виплат допомоги одному з подружжя; перегляду оцінки ризиків зі зборів і продажу арештованого майна; визначення працівника найманим або незалежним підрядником; визначення солідарної або фідучіарної відповідальності; перегляду визначення процесу збору платежів; розгляду адміністративних витрат [9].

Для подання податкового позову до судового впровадження платник податків повинен отримати офіційне повідомлення про наявність несплати податку (розділ 6213 Кодексу). Після розгляду податкової справи службами *IRS* остання повідомляє платника податків про наявність податкового боргу та вимагає його погашення. Якщо платник податку не сплатить податковий борг, *IRS* надає встановлене законодавством повідомлення про адміністративний процес стягнення податкової заборгованості. Платник податків має право в термін 90 днів (або 150 днів, якщо повідомлення направлено платнику податків за межами США) для подання позову до Податкового суду. У Податковому суді платник податків оскаржує визначення суми податкового боргу та правомірність його сплати.

Для судового розгляду справи в Федеральному суді або Федеральному окружному суді платник податків повинен спочатку сплатити суму податку. Сплата відбувається після експертизи *IRS* і надання податкового повідомлення, в якому вказується сума податкового боргу після розгляду в апеляційному порядку *IRS*. У межах визначеного строку (розділ 6511 Кодексу) платник податків у *IRS* повинен задовольнити вимогу адміністративного відшкодування (розділ 7422 Кодексу). Якщо *IRS* не відкликає позов раніше, платник податків має термін у шість місяців, щоб подати скаргу про порушення справи. Якщо *IRS* відхиляє позов, скаргу необхідно подати протягом двох років з дати повідомлення про відхилення позову *IRS*. У цих судах платник податків встановлює, що сума податку не є юридично заборгованою й повинна бути повернута.

Розділ «Про обмеження позовів оцінки або стягнення податків» (26 U.S. Code § 7421 – *Table of Contents Prohibition of suits to restrain assessment or collection. Code: Table of Contents*) здебільшого не визначає право платника податків подавати позов про обмеження нарахування податку чи стягнення податку, а Розділ «Вибір судового захисту» (28 U.S. Code § 2201 – *Creation of remedy. Code: Table of Contents*) не дає змоги платнику податків подати позов до суду. *IRS* може поєднати податкові вимоги, що стосуються кількох податкових декларацій або платників податків. Поєднання податкових вимог можливе за кожний окремий податковий рік, у деяких випадках *IRS* може поєднувати податкові оскарження більше ніж за один податковий рік. Якщо платник податків подає позов до розгляду в Податковому суді, до клопотання може бути внесено справи за кілька років. Якщо платник податків прагне розглянути судовий процес у Суді федеральних позовів або у Федеральному окружному суді, платник податків повинен подавати окремий позов про відшкодування за кожний окремий податковий рік, але до скарги може бути внесено декілька років.

Справи стосуються різних платників податків, проте можуть бути об'єднані для загального вирішення спору або факту для судового розгляду. Також можуть бути призначені окремі судові процеси з метою формування довіри до суду з боку платника податків.

Для судового позову до Податкового суду платнику податків не потрібно сплачувати нараховану податкову заборгованість, але після подання клопотання платник податків може прийняти рішення про сплату податку, щоб припинити нарахування відсотків. Платник податків може відшкодувати судові витрати, що виникли через судове провадження, порушене *IRS* або платником податків, якщо останній встановить, що він має перевагу, вичерпав наявні адміністративні засоби захисту, небезпідставно зтягнув судові провадження та що заявлені судові витрати є необґрунтованими (розділ 7430 *IRC*).

У відшкодуванні коштів може бути відмовлено, якщо чиста вартість позову платника податків перевищить зазначені межі.

Не існує обмежувальних правил, пов'язаних із фінансуванням чи страхуванням сторонніх осіб, щодо витрат на судові провадження з податкових спорів, включаючи подання позовної заяви до суду.

Рішення у Суді федеральних позовів та в Податковому суді приймається одноосібно суддею без вироку присяжних. В Окружному суді справу розглядає суддя, але будь-яка сторона може вимагати судового засідання присяжних. Якщо немає вимоги до присутності жодного з присяжних, суддя одноосібно виносить вирок, разом з тим у суді присяжних останні виступають як завершальний фактор винесення вироку. Після закінчення 90 днів з дня винесення рішення Податковим судом воно вважається остаточним і перегляду не підлягає. Рішення Податкового суду за незначними позовами є остаточним і не оскаржується в апеляційному порядку.

Після подання клопотання чи скарги платником податків *IRS* надає відповідь, яка надсилається протягом 60 днів. Після цього суддя та сторони зазвичай погоджують порядок розкладу, який встановлює часові межі для відкриття справи, обміну експертними звітами, досудове вирішення справи та тощо. Залежно від кількості позовів та їхньої складності досудовий період може тривати шість місяців або не більше ніж рік. Судовий процес може проходити за один день чи протягом місяця, або більше, залежно від кількості питань, складності та кількості фактів й експертних свідків. Справа швидше триватиме в Податковому суді, ніж у Суді федеральних позовів або в Окружному суді, оскільки Податковий суд закликає сторони звертатися до фактів, що може скоротити досудовий і судовий розгляд.

Провадження в Суді федеральних позовів та Окружному суді є тривалим процесом. Передусім сторони зобов'язані представити потенційні докази та свідків з податкового спору. Після цього вони можуть ставити письмові запитання, надавати докази, транскрибувати співбесіди, вимагати доступ до даних у справі. На відміну від цих судів Податковий суд потребує, щоб сторони, перш ніж вдаватися до офіційного впровадження справи, вирішували податкові спори без звернення до формальної системи судочинства через досудове спілкування. Крім того, сторони зобов'язані надати якомога більше відповідних доказів і навести факти у справі, що можуть зменшити потребу у її вирішенні в судовому порядку.

Документальні докази можуть бути представлені під час судового розгляду. Свідки можуть давати покази в суді стосовно фактів, які не обговорювалися. Зазвичай, платник податків представляє свідків, які можуть бути платником податків, працівниками платника податків, контрагентами з операції або будь-якою іншою особою, яка має відповідну інформацію. *IRS* може представляти свідків, але найчастіше здійснює перехресний допит свідків з боку платника

.....

податків. Якщо свідок звільнений з посади й недоступний для судового розгляду, його свідчення можуть бути записані в протоколі судового розгляду. Обидві сторони можуть представити експертних свідків, які можуть бути піддані перехресним допитам протилежної сторони. У протокол можуть бути внесені письмові експертизи.

У Суді федеральних позовів і Федеральному окружному суді платники податків можуть представляти себе, але частіше їх представляють адвокати, допущені до практики в цих судах. У Податковому суді платники податків можуть також представляти себе, але в основному це роблять адвокати або інші представники, що допущені до практики в Податковому суді. Крім того, до процесу в Податковому суді допущені не тільки дипломовані юристи, а й бухгалтери. З урахуванням положень «Правил практики і процедури Податкового суду США» Податковий суд США офіційно оголосив, що нікому не може бути заборонено брати участь в судових засіданнях у Податковому суді США, але всі, хто бажає (не юристи), щоб мати такий допуск, повинні здати для цього кваліфікаційні іспити. Законодавство США докладно регламентує порядок допуску до Податкового суду довірених представників сторін. Зазвичай це дипломовані юристи, що спеціалізуються на веденні справ у Податковому суді США. Вони допускаються для ведення справ у суді за заявою та в разі оплати мита в розмірі 25 дол. США.

У Суді федеральних позовів і Федеральному окружному суді *IRS* представлена адвокатами з податкового відділу міністерства юстиції США, а у Податковому суді – адвокати *IRS*. Здебільшого в усіх трьох судах урядова судова група може мати адвокатів податкового відділу та служб *IRS*.

Усі три суди проводять судові процеси у судових залах, відкритих для громадськості. Документи, що внесені до протоколу судового розгляду, та показання подані на судовому засіданні, дебати, які підготовлені сторонами, також відкриті для громадськості. Громадськість може бути виключена із залу суду на термін оприлюднення доказів, які є комерційною таємницею або іншим чином конфіденційними, проте їх потрібно винести до розгляду справи. За таких умов ця частина судового протоколу може бути запечатана для запобігання розголошенню.

Платник податків має обов'язок доказування в податкових судових справах. Податковий орган зобов'язаний доказувати будь-яку нову обставину, яка слугує обґрунтуванням його вимог, фактів, що впливають на збільшення розмірів боргу, а також фактів, які надсилаються у відгуку на позовну заяву на підтвердження власної позиції. Крім того, законодавство США передбачає ряд випадків, коли тягар доведення покладається на податковий орган. Наприклад, коли податковий орган звинувачує платника податків у неправдивій інформації.

У судових справах про відшкодування податків у Суді федеральних позовів і Федеральному окружному суді платник податків зобов'язаний довести не лише позицію щодо порушених у позові питань, але й правильність встановленої суми податкового зобов'язання. Отже, якщо *IRS* порушує нову справу з метою компенсувати заявлене платником податку зменшення податкового зобов'язання, платник податків повинен надати докази з нового питання. На противагу цьому, якщо *IRS* порушує нову справу у Податковому суді, то обов'язок доказування цього нового питання покладається на *IRS*. За статутом (розділ 7491 *IRC*), обов'язок доказування може переходити на *IRS* за певних обставин, але це правило не застосовується, якщо чиста вартість суми податків перевищує визначені межі.

Коли платник податків здійснює операцію, що спричиняє потенційний податковий спір, починається впровадження справи. Відповідні документи та електронна інформація мають бути ретельно сформовані та збережені. Перед тим, як порушити справу, варто зібрати докази, провести юридичні дослідження, визначити свідків та залучити експертів. Як тільки позов подано до суду, розпочинається впровадження, до того ж неодмінною є належна попередня підготовка. Під час розгляду податкової справи потрібно: розробити зміст доказів, що підлягають внесенню до розгляду, та порядок його введення; передбачити доказові та інші пропозиції, підготувати відповіді; визначити необхідний склад судового засідання, включаючи адвокатів, персонал для організації та управління документальними доказами, а також персонал, що координуватиме наявність доказів та експертних свідків. У США «електронна зала засідань» є стандартною, документи зберігають на відповідних серверах і потім їх показують на екранах у залі суду. Крім того, демонстрації (діаграми, резюме) готуються заздалегідь.

Податкові справи можуть бути оскаржені будь-якою стороною в одному з 13 апеляційних судів США. Окружні суди розташовані в 94 федеральних судових округах, які організовані в 12 регіональних округах, кожен з них віднесений до апеляційного суду. Апеляції Податкового суду та Федерального окружного суду розглядаються апеляційним судом для судового округу, у якому перебуває платник податків. Апеляції Суду федеральних позовів розглядаються апеляційним судом Федерального округу.

Апеляція ініціюється через своєчасне подання позову про апеляцію. Після цього сторони ознайомлюються з графіком проведення апеляційних процедур відповідно до виданого наказу. Після завершення дебатів сторони будуть усно аргументувати зміст податкового спору перед колегією трьох суддів. Після винесення рішення, що може затягнутися до року, сторона, яка програла, може подати клопотання про перегляд справи до Верховного суду США. Перегляд справи

Верховним судом є дискреційним, і лише незначний відсоток позовів надається в разі, якщо апеляційні суди дійшли різних висновків щодо одного і того самого питання.

У науковій літературі, у якій досліджується механізм вирішення податкових суперечок у США, наявна підтримка відповідної концепції вирішення податкових суперечок і думка щодо запозичення з правової системи США використання спеціалізованого судового органу для вирішення податкових суперечок – Податкового суду; формування податкового процесу як окремого виду судочинства; забезпечення швидшого, ефективнішого й професійного здійснення правосуддя в податкових справах [10].

Існує й протилежна думка про впровадження в Україні досвіду функціонування Податкового суду США, що є непростим завданням. Адже, з одного боку, варто враховувати суттєву специфіку системи оподаткування, яка сформувалася у Сполучених Штатах, та особливості законодавства держави, що належить до іншої, порівняно з Україною, правової системи. Так, І. Криницький вважає, що з урахуванням усієї предметної та суб'єктної специфіки судового вирішення податкових спорів створення зазначеної спеціалізованої судової установи в Україні не є нагальним завданням сьогодення. Воно призведе до не виправданого порушення цілісності судової системи нашої держави, відходу від сформованих традицій законотворчості та правозастосування в цій сфері [11].

У Податковому кодексі України (ПК України) питання судового захисту прав і законних інтересів платників податків регламентує досить незначна кількість норм. Зокрема п. 56.18 ст. 56 ПК України передбачає право платника податків оскаржити в суді податкове повідомлення – рішення або інше рішення контролюючого органу в будь-який час після отримання такого рішення з урахуванням строків давності. Попри відсутність спеціалізованої судової інстанції з вирішення податкових спорів в Україні, процесуальні норми в сфері судового захисту прав та інтересів платників податків є в нормах інших правових актів. Питання, що належать до компетенції Податкового суду в США, в Україні ефективно вирішується в межах адміністративного судочинства.

Залишаються неврегульованими аспекти, що впливають на регламентування процедури судового захисту платників податків, зокрема відсутність у ст. 56 ПК України норм, які відсилають до інших правових актів, що деталізують відповідний процес судового захисту.

Так, у ст. 56 ПК України «Оскарження рішень контролюючих органів» судові оскарження розкрито тільки в межах матеріальної норми як право платника податків оскаржувати рішення контролюючого органу в судовому порядку. Проте, як реалізувати зазначене

право та до норм якого (яких) нормативно-правового акта (актів) звернутися, у цій статті не зазначено [2].

Висновки. Інституційно-правовий розгляд податкових спорів – це комплекс правового забезпечення, що включає взаємопов’язану систему органів, уповноважених на розгляд податкових спорів, а також врегульовану нормами права систему процедур і засобів, завдяки яким здійснюються податкові впровадження.

У США сформовано податковий процес, який допомагає ефективно захищати права платників податків. Досвід США в регулюванні податкових спорів свідчить про збалансованість системи, тобто це цілісна система вирішення податкових спорів: Служби внутрішніх доходів США, Податкового суду США, інших уповноважених органів. Функціонування Податкового суду США як провідної інстанції розгляду податкових спорів у судовому порядку здебільшого зумовлене особливостями процедур. Відсутність суворого формалізованого характеру процесу провадження справ, спрямованих на забезпечення співпраці між податковим органом і платником податків на всіх етапах судового розгляду, вільне тлумачення правил доведення обставин, високий професіоналізм і зацікавленість суддів у з’ясуванні всіх аспектів спору сприяють об’єктивному та найповнішому вирішенню податкового спору по суті.

Наявність спеціальних судів з вирішення податкових спорів впливає на розвиток процесуальних норм податкового права, пов’язаних із судовим захистом прав та інтересів платників податків. Такі норми мають юрисдикційний характер, породжений потребою у вирішенні податкового спору та поширюють свою дію на особливе коло суб’єктів, до якого входять платники податків, уповноважені органи та їхні представники, регулюють порядок, строки, способи, форми реалізації матеріальних норм податкового права у сфері судового захисту прав і законних інтересів платників податків.

Враховуючи успішний досвід США, пропонується створити в перспективі вітчизняний судовий орган, що спеціалізується на розгляді тільки податкових спорів. Завдяки цьому судовому органу можна забезпечити: *по-перше*, зниження навантаження на судову систему; *по-друге*, підвищення професіоналізму суддів, що розглядають податкові спори, внаслідок їхньої глибокої спеціалізації; *по-третє*, можливість упровадження особливої процедури вирішення податкових спорів (з огляду на особливий характер останніх), тобто формування податкового процесу як окремого виду судочинства.

Отже, подальше дослідження закордонного досвіду інституційно-правового механізму розгляду податкових спорів є доцільним у вітчизняній практиці захисту прав платників податків у судовому порядку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Кіценко В. С. Правова природа податкових спорів в Україні: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07. Одеса, 2010. 19 с.
2. Махиніч Н. В. Процесуальні норми податкового права: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07. Ірпінь: Університет державної фіскальної служби України, 2017. 228 с.
3. Криницький І. Є. Застосування в Україні зарубіжного досвіду створення податкових судів: до постановки питання. *Публічне право*. 2016. № 4. С. 102-108.
4. Курило В. О. До питання вирішення податкових спорів у Великій Британії, Німеччині та США. *Право та інновації*. 2016. № 3. С. 63-67.
5. Касьяненко Л. М. Зарубіжний досвід розв'язання податкових конфліктів. *Фіскальна політика: теоретичні та практичні аспекти юридичної науки*: матеріали II Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Ірпінь, 23 лис. 2018 р.). Ірпінь, 2018. С. 189-191 (Податкова та митна справа в Україні, т. 121).
6. Курило В. О. До питання вирішення податкових спорів у Великій Британії, Німеччині та США. *Право та інновації*. 2016. № 3. С. 63-67.
7. Бучик А. Ю. Вирішення податкових спорів в країнах англосаксонської системи права. *Форум права*. 2011. № 4. С. 63-67.
8. Егоров А. Е. Институционально-правовой механизм рассмотрения налоговых споров в Соединенных Штатах Америки: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.04. Москва, 2013. 26 с.
9. Klasing David. Which federal court should I litigate my tax issue in? URL: <https://klasing-associates.com/question/federal-court-chose-litigate-tax-issue>.
10. Литвинов С. В. Аналіз зарубіжного досвіду адміністративно-правового регулювання захисту прав платників податків. *Актуальні проблеми держави і права*. 2014. № 74. С. 189-194.
11. Криницький І. Є. Щодо доцільності створення в Україні установи, подібної до податкового суду США. *Наукові пошуки у III тисячолітті: соціальний, правовий, економічний та гуманітарний виміри*: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (Кіровоград, 22–23 квітня 2016 р.). Кіровоград: КОД, 2016. С. 287-289.

Стаття надійшла до редакції 28.09.2020.

Trubina M. Institutional and legal mechanism for resolving tax disputes in the United States of America.

Background. Tax disputes are the most common and complex category of cases, so the formation of an effective mechanism for resolving them is a complex task, the solution of which involves the development of optimal legal forms that would provide reliable protection of the rights and legitimate interests of taxpayers in disputes with tax authorities. Problems of resolving tax disputes are relevant for all countries of the world, Ukraine is no exception. Therefore, the question of the effective functioning of the institutional and legal mechanism for resolving tax disputes in court requires a deep legal analysis.

Analysis of recent research and publications has shown that, despite a significant amount of research, a range of issues on tax dispute settlement

remains unresolved, in particular on the latest domestic trends in research on the organization and functioning of the institutional and legal mechanism for tax disputes in the US was not conducted in detail.

The **aim** of the article is a comprehensive study of the organization and functioning of the institutional and legal mechanism for resolving tax disputes in the United States of America.

Materials and methods. In the course of the study, the author considers the regulations governing the resolution of tax disputes in the United States and the practice of their application, namely U.S. Code (Code § 7421), (Code § 2201), The United States Tax Court Rules of Practice and Procedure. The methodological basis of the study is general scientific and special legal methods of cognition.

Results. Based on the approaches to resolving tax disputes in the United States, we can distinguish three aspects of the institutional and legal mechanism. The first aspect is a system of norms that regulate procedural relations for resolving tax disputes, as well as regulate the legal status of bodies dealing with tax disputes. The second is the system of bodies authorized to consider tax disputes. Such a system includes both administrative bodies dealing with tax disputes and judicial bodies. The third element is a system of procedures and methods for resolving tax disputes.

Tax dispute resolution procedures in the U.S. Tax Court are systemic in nature and based on sources of special tax law.

Conclusion. The institutional and legal mechanism for resolving tax disputes in the United States shows the balance of the system, which is a holistic mechanism for resolving tax disputes: the US Internal Revenue Service, the U.S. Internal Revenue Service, and other authorities, largely determined by the peculiarities of the procedures. The existence of special courts to resolve tax disputes affects the development of procedural rules of tax law. These rules are of a jurisdictional nature, generated by the need to resolve the tax dispute; extend its activities to a special range of business entities, including, in addition to taxpayers, authorized bodies and their representatives.

In this regard, further study of foreign experience of the institutional and legal mechanism for reviewing tax disputes may be appropriate in the domestic practice of protecting the rights of taxpayers in court.

Keywords: tax disputes, court proceedings, taxpayer, tax court.

REFERENCES

1. Kicenکو, V. S. (2010). Pravova pryroda podatkovykh sporiv v Ukraїni [Legal nature of tax disputes in Ukraine]. *Extended abstract of candidates thesis*. Odesa [in Ukrainian].
2. Mahynich, N. V. (2017). Procesual'ni normy podatkovogo prava [Procedural norms of tax law]. *Candidates thesis*. Irpin': Universytet derzhavnoi' fiskal'noi' sluzhby Ukraїny [in Ukrainian].
3. Krynyckyj, I. Je. (2016). Zastosuvannja v Ukraїni zarubizhnogo dosvidu stvorennja podatkovykh sudiv: do postanovky pytannja [Application of foreign experience of establishing tax courts in Ukraine: before stating a question]. *Publichne pravo – Public law*, 4, 102-108 [in Ukrainian].

4. Kurylo, V. O. (2016). Do pytannja vyrishennja podatkovykh sporiv u Velykij Brytanii', Nimechchyni ta SShA [On the issue of resolving tax disputes in the UK, Germany and the United States]. *Pravo ta innovacii' – Law and innovations*, 3, 63-67 [in Ukrainian].
5. Kas'janenko, L. M. (2018). Zarubizhnyj dosvid rozv'jazannja podatkovykh konfliktiv [Foreign experience in resolving tax disputes]. *Fiskal'na polityka: teoretychni ta praktychni aspekty jurydychnoi' nauky Fiscal policy: theoretical and practical aspects of legal science: Proceedings of the II International Scientific and Practical Conference* (pp. 189-191) (Podatkova ta mytna sprava v Ukrai'ni – Tax and customs business in Ukraine, (Vol. 121) [in Ukrainian].
6. Kurylo, V. O. (2016). Do pytannja vyrishennja podatkovykh sporiv u Velykij Brytanii', Nimechchyni ta SShA [On the issue of resolving tax disputes in the UK, Germany and the United States]. *Pravo ta innovacii' – Law and innovations*, 3, 63-67 [in Ukrainian].
7. Buchyk, A. Ju. (2011). Vyrishennja podatkovykh sporiv v kraïnah anglosaksons'koi' systemy prava [Resolution of tax disputes in the counties with Anglo-Saxon legal system]. *Forum prava – Law Forum*, 4, 63-67 [in Ukrainian].
8. Egorov, A. E. (2013). Ynstytucyonal'no-pravovoj mehanyzm rassmotrenyja nalogovykh sporov v Soedynennykh Shtatah Ameryky [Institutional and legal mechanism for resolving tax disputes in the United States of America]. *Extended abstract of candidates thesis*. Moscow [in Russian].
9. Klasing, David. *Which federal court should I litigate my tax issue in?* Retrieved from <https://klasing-associates.com/question/federal-court-chose-litigate-tax-issue> [in English].
10. Lytvynov, S. V. (2014). Analiz zarubizhnogo dosvidu administratyvno-pravovogo reguljuvannja zahystu prav platnykiv podatkov [Analysis of foreign experience of administrative and legal regulation of protection of taxpayers' rights]. *Aktual'ni problemy derzhavy i prava – Current issues of state and law*, 74, 189-194 [in Ukrainian].
11. Krynye'kyj, I. Je. (2016). Shhodo docil'nosti stvorennja v Ukrai'ni ustanovy, podobnoi' do podatkovogo sudu SShA [Regarding the expediency of establishing an institution similar to the US Tax Court in Ukraine]. *Naukovi poshuky u III tysjacholitti: social'nyj, pravovyj, ekonomichnyj ta gumanitarnyj vymiry – Scientific research in the third millennium: social, legal, economic and humanitarian dimensions: Proceedings of the International Scientific and Practical Conference*. (pp. 287-289). Kirovograd: KOD [in Ukrainian].