

ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВІ ТА ПРИКЛАДНІ ПИТАННЯ ВПРОВАДЖЕННЯ ЦИФРОВІЗАЦІЇ ПРОЦЕСУ АДМІНІСТРАТИВНОГО ОСКАРЖЕННЯ РІШЕНЬ, ДІЙ ЧИ БЕЗДІЯЛЬНОСТІ ПОДАТКОВИХ ОРГАНІВ

THEORETICAL, LEGAL AND APPLIED ISSUES OF IMPLEMENTING DIGITALIZATION OF THE PROCESS OF ADMINISTRATIVE APPEAL AGAINST DECISIONS, ACTIONS OR INSECURITY OF THE TAX AUTHORITIES

Івановська А. М.

Докторка юридичних наук, професорка,
професорка кафедри конституційного, адміністративного та фінансового права,
Хмельницький університет управління та права імені Леоніда Юзькова,
м. Хмельницький, Україна
ORCID: 0000-0001-8608-5030

Гаврік Р. О.

Кандидат юридичних наук, доцент,
професор кафедри конституційного, адміністративного та фінансового права,
Хмельницький університет управління та права імені Леоніда Юзькова,
м. Хмельницький, Україна
ORCID: 0000-0003-1557-0594

Alla Ivanovska

Doctor of Legal Sciences, Professor,
Professor at the Department of Constitutional, Administrative and Financial Law,
Leonid Yuzkov Khmelnytsky University of Management and Law,
Khmelnytskyi, Ukraine

Roman Havrik

Candidate of Legal Sciences, Associate Professor,
Professor at the Department of Constitutional, Administrative and Financial Law,
Leonid Yuzkov Khmelnytsky University of Management and Law,
Khmelnytskyi, Ukraine

В науковій статті авторський колектив провів наукове дослідження теоретико-правових та прикладних питань впровадження цифровізації процесу адміністративного оскарження рішень, дій чи бездіяльності податкових органів. У науковій статті вказано, що цифровізація процесів оскарження рішень, дій, бездіяльності податкового органу в Україні виражається у розширенні функціоналу електронного кабінету платника податків, засобами якого платник податків міг як подати скаргу на рішення, дії чи бездіяльність податкового органу, так і отримати результати вирішення справи у електронному вигляді, що виключало особистий контакт платника податків з особою, що вирішує справу за скаргою, а також зробило можливим вирішення справи у режимі відеоконференції. При цьому фактично використано досвід держав Європейського Союзу, де було впроваджено цифровізацію процесів оскарження рішень, дій, бездіяльності податкового органу. Попри те, що цифровізація торкнулася як процесу подання скарги до податкового органу, на процес отримання повідомлення про результати розгляду скарги, а також зробила можливим вирішення справи у режимі відеоконференції, неврегульованим залишається питання цифровізації процесів повідомлення податкового органу про подання платником податків адміністративного позову до суду, щоб дозволило припинити вирішення справи за скаргою у адміністративному оскарженні (оскільки останнє втратило сенс), а також більш швидко повідомити податковий орган про те, що в подальшому податковий спір буде вирішуватися в суді, ніж це буде здійснено самим адміністративним судом. Також не досить чітко визначено, чи є можливим подання документів, що підтверджують вимоги платника податків, вкладені у скаргу також через електронний кабінет платника податків, якщо відповідні документи не були подані разом зі скаргою при її поданні. У законодавстві лише зазначається, що інформація (повідомлення) про розгляд контролюючим органом матеріалів скарги у режимі відеоконференції надсилається платнику податків в електронному вигляді в електронний кабінет, однак не уточнюється зміст цієї інформації.

Ключові слова: цифровізація; податковий орган; скарга; оскарження рішень, дій, бездіяльності податкового органу; адміністративне оскарження; судове оскарження; платник податків; електронний кабінет.

In the scientific article, the authors conducted a scientific study of theoretical, legal and applied issues of implementing the digitalization of the process of administrative appeals of decisions, actions or inaction of tax authorities. The scientific article indicates that the digitalization of the processes of appealing decisions, actions, and inaction of a tax authority in Ukraine is expressed in the expansion of the functionality of the taxpayer's electronic cabinet, by means of which the taxpayer could both file a complaint about the decision, action, or inaction of the tax authority, and receive the results of the case resolution in electronic form, which excluded personal contact between the taxpayer and the person resolving the case based on the complaint, and also made it possible to resolve the case in the videoconference mode. In this case, the experience of the European Union countries, where the digitalization of the processes of appealing decisions, actions, and inaction of the tax authority was implemented, was used. Despite the fact that digitalization has affected both the process of filing a complaint with the tax authority, the process of receiving notification of the results of the complaint, and also made it possible to resolve the case via video conference, the issue of digitalization of the processes of notifying the tax authority about the taxpayer's filing of an administrative claim with the court remains unsettled, in order to allow for the termination of the resolution of the case on the complaint in an administrative appeal (since the latter has lost its meaning), as well as to notify the tax authority more quickly that the tax dispute will be resolved in court in the future than it will be done by the administrative court itself. It is also not clearly defined whether it is possible to submit documents confirming the taxpayers' claims set out in the complaint also through the taxpayer's electronic account, if the relevant documents were not submitted together with the complaint when it was filed. The legislation only states that information (notification) about the review of the complaint materials by the supervisory authority via video conference is sent to the taxpayer electronically to the electronic account, but the content of this information is not specified.

Key words: digitalization; tax authority; complaint; appeal of decisions, actions, inaction of the tax authority; administrative appeal; judicial appeal; taxpayer; electronic office.

ВСТУП

В сучасних умовах розвитку інформаційного суспільства цифровізація стає ключовим чинником модернізації публічного управління та забезпечення ефективності правозастосовчої діяльності органів публічної адміністрації. Зокрема, впровадження цифрових технологій у сферу адміністративного оскарження рішень, дій чи бездіяльності податкових органів відкриває нові можливості для підвищення прозорості, оперативності та доступності цього процесу для фізичних та юридичних осіб. Традиційний механізм оскарження часто вимагає значних витрат часу та ресурсу, створюючи бар'єри для своєчасного доступу до правосуддя. Впровадження електронних платформ і сервісів має на меті спростити та прискорити цей процес, забезпечивши можливість подання скарг та стеження за їх розглядом у зручному та доступному форматі. У цьому контексті цифрові інструменти, такі як електронні платформи для подання скарг, автоматизовані системи аналізу доказів та використання штучного інтелекту, можуть пришвидшити процес досудового захисту прав та законних інтересів фізичних та юридичних осіб як платників податків, що порушені протиправним рішенням, дією чи бездіяльністю податкового органу, спростити його, значно зменшити вплив формального чинника на процес вирішення спору. У зв'язку із цим тематика теоретико-правових та прикладних питань впровадження цифровізації процесу адміністративного оскарження рішень, дій чи бездіяльності податкової служби.

ОГЛЯД ЛІТЕРАТУРИ

Проблематика використання цифровізації процесу у сфері оподаткування досліджувала-

ся такими науковцями як О. С. Бурашнікова [1], С. С. Єсімов [2], А. М. Івановська [3], Ю. О. Костенко [4], Ю. М. Павлютін [5], О. М. Чудак [6], адміністративного оскарження рішень, дій, бездіяльності податкових органів — В. І. Жабський [7], Д. Б. Крилов [8], Н. А. Маринів [9], К. В. Мінаєва [10] та інші. Ці науковці дослідили питання сутності цифровізації у податковій сфері як складного соціального феномену та процесу, основні тенденції її розвитку та подальшої цифрової трансформації податкової системи (О. С. Бурашнікова [1], А. М. Івановська [3]), тенденцій цифрової трансформації державних (адміністративних) послуг, в тому числі податкових (С. С. Єсімов [2]), окремих аспектів впровадження цифровізації у податковій сфері (Ю. О. Костенко [4], Ю. М. Павлютін [5], О. М. Чудак [6]), зарубіжний досвід впровадження цифровізації в податковій сфері (О. С. Бурашнікова [1], С. С. Єсімов [3], Ю. М. Павлютін [5]) та можливості його впровадження в Україні (А. М. Івановська [3]), особливості адміністративного оскарження рішень, дій, бездіяльності податкових органів (В. І. Жабський [7], Д. Б. Крилов [8], Н. А. Маринів [9], К. В. Мінаєва [10]). В той же час, питання впровадження цифровізації процесу адміністративного оскарження рішень, дій чи бездіяльності податкової служби не отримали належного дослідження.

МЕТА ТА ЗАВДАННЯ

Метою цієї наукової статті є наукове дослідження теоретико-правових та прикладних питань впровадження цифровізації процесу адміністративного оскарження рішень, дій чи бездіяльності податкових органів.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Емпіричний метод надав можливість зібрати необхідні дані для вивчення проблематики ви-

значення сутності адміністративного оскарження рішень, дій, бездіяльності податкових органів, особливостей цифровізації такого процесу. Метод спостереження дозволив опрацювати праці українських науковців щодо визначення поняття та змісту адміністративного оскарження рішень, дій, бездіяльності податкових органів. Для виведення прикладних проблем цифровізації процесу оскарження рішень, дій, бездіяльності податкових органів застосовано спеціально-юридичний метод наукового дослідження. Через поєднання цих методів стаття пропонує комплексне розуміння вище-вказаної проблеми.

РЕЗУЛЬТАТИ

Відповідно до ст. 17 Податкового кодексу України платник податків має право оскаржувати в порядку, встановленому цим Кодексом, рішення, дії (бездіяльність) контролюючих органів (посадових осіб), у тому числі надану йому у паперовій або електронній формі індивідуальну податкову консультацію, яка йому надана, а також узагальнюючу податкову консультацію; у ст. 56 цього ж кодексу зазначено на можливість оскарження рішень, що прийняті податковим органом, можуть бути оскаржені в адміністративному або судовому порядку [11]. Відповідно до ст. 5 Кодексу адміністративного судочинства платник податків вправі звернутися до суду в порядку адміністративного судочинства, якщо вважає, що рішенням, дією чи бездіяльністю податкового органу як суб'єкта владних повноважень порушені її права, свободи або законні інтереси, і просити про їх захист шляхом визнання протиправним та скасування індивідуального акта чи окремих його положень, визнання дій податкового органу протиправними та зобов'язання утриматися від вчинення певних дій, визнання бездіяльності цього органу протиправною та зобов'язання вчинити певні дії [12]. При цьому, в Кодексі адміністративного судочинства не визначено переліку рішень, дій, бездіяльності податкового органу, що можуть бути визнані протиправними відповідно до прийнятого судом рішення у справі, відкритої на підставі поданого платником податків адміністративного позову. Якщо говорити про інший порядок оскарження рішень, дій, бездіяльності податкового органу, а саме адміністративний, то можемо зазначити, що він обмежений випадками, коли податковий орган неправильно визначив суму грошового зобов'язання або прийняв будь-яке інше рішення, що суперечить законодавству або виходить за межі повноважень контролюючого органу, встановлених цим Кодексом або іншими законами України [11]. В той же час, виходячи із положень ст. 17 Податкового кодексу України оскаржені можуть бути не тільки рішення податкового органу, а й його протиправні дії чи бездіяльність. Порядок їх оскарження у По-

датковому кодексі України не визначений, однак урегульований у Порядку оформлення і подання скарг платниками податків та іншими особами та їх розгляду контролюючими органами, затвердженому наказу Міністерства фінансів України від 21 жовтня 2015 року № 916 [13].

В будь-якому випадку, адміністративне оскарження рішень, дій, бездіяльності податкових органів визнається хоч і важливим, але факультативним механізмом врегулювання спору між платниками податків та контролюючим органом, який надає можливість, поза процедурою судового оскарження, захистити інтереси платника податків, виявити водночас недоліки в роботі контролюючих органів та своєчасно їх усунути. Інститут адміністративного оскарження рішень, дій, бездіяльності податкового органу є обов'язковою стадією судового оскарження у таких державах, як Федеративна республіка Німеччина, Королівство Нідерландів, Угорщина, Республіка Словенія, Республіка Польща, Королівство Данія, Чеська республіка, однак в Україні оскарження рішення, дії, бездіяльності податкового органу є правом платника податків, а не обов'язком для подальшого вирішення спору з податковим органом в суді [9, с. 303]. Адміністративне оскарження в податкових правовідносинах наразі є одноступеневим, оскільки не передбачається подальше оскарження рішення Державної податкової служби України в адміністративному порядку. Крім того, неможливо оскаржувати в адміністративному порядку рішення контролюючого органу, оскаржене в судовому порядку, оскільки це призведе до порушення принципу обов'язковості судового рішення і до паралельного проведення двох взаємовиключних процедур оскарження [7, с. 49; 8, с. 76].

Процедура адміністративного оскарження податкових органів є досить простою в порівнянні з судовою – платнику податків достатньо лише подати скаргу в податковий орган і чекати на її вирішення, при цьому саме на податковий орган покладається обов'язок доказування правомірності прийнятого рішення, дії чи бездіяльності; вільним є спосіб викладення скарги, що полегшує та прискорює її подання та не потребує спеціальних знань та витрат на звернення за правовою допомогою, а підстави для повернення скарги мінімальні; цей спосіб також є швидким, рішення набирає чинності негайно та підлягає безумовному виконанню податковим органом нижчого рівня [10, с. 484].

Як вже було зазначено вище, адміністративне оскарження рішень, дій, бездіяльності податкових органів є простішим та швидшим порівняно із судовим. Це пов'язано також з тим, що в червні 2021 року було запроваджено цифровізацію не тільки процесів обліку платників податків та

адміністрування податків і зборів, а й процесів оскарження рішень, дій, бездіяльності податкових органів. Така цифровізація істотно полегшує як повсякденну роботу податкових органів, оскільки зменшує адміністративний тягар і дає більше часу, щоб зосередитися на діяльності податкового реформування, дозволяє оптимізувати процеси та зменшити навантаження на платників податків щодо дотримання законодавства [1, с. 149], а з іншого – дозволяє полегшити окремі адміністративні процедури у сфері оподаткування для платників податків, в тому числі й в аспекті оскарження. На сьогодні в Україні впроваджені електронні сервіси для платників податків, автоматизовані системи оброблення податкової інформації та електронний зв'язок між платниками та державними органами, які підвищують ефективність та швидкість адміністрування податків [3, с. 82], впроваджується електронний аудит діяльності платників податків [4, с. 180], розширюється перелік послуг, що надаються податковими органами в електронному вигляді [5, с. 147; 6, с. 75].

Цифровізація процесу оскарження рішень, дій, бездіяльності податкових органів виразилася у розширенні функціоналу електронного кабінету платника податків, засобами якого платник податків міг як подати скаргу на рішення, дії чи бездіяльність податкового органу, так і отримати результати вирішення справи у електронному вигляді, що виключало особистий контакт платника податків з особою, що вирішує справу за скаргою, а також зробило можливим вирішення справи у режимі відеоконференції.

В цьому контексті можемо зазначити, що фактично було використано досвід провідних держав Європейського Союзу, де було впроваджено цифровізацію процесів оскарження рішень, дій, бездіяльності податкового органу. Зокрема, в Королівстві Данія взаємодія усіх державних органів та муніципалітетів з громадянами здійснюється через електронну систему самообслуговування E-tax (TastSelv)), в тому числі є можливим оскарження рішення податкового органу до вище стоячого органу або до суду, а також отримання рішення по скарзі онлайн [2, с. 388; 14], у Федеративній республіці Німеччина платники податків для подання заперечень на рішення податкової служби, в тому числі тих, що зумовлюють зупинення рішення податкового органу застосовують електронну систему «ELSTER» [15], в Республіці Польща для подання скарги на.

Говорячи про український досвід впровадження цифровізації процесів оскарження рішень, дій, бездіяльності податкового органу можемо зазначити, що скарга до податкового органу може бути подана платником податків як у письмовій формі, так і в електронній формі засобами елек-

тронного зв'язку (за потреби – з належним чином засвідченими копіями документів, розрахунками та доказами, які платник податків вважає за потрібне надати) протягом 10 робочих днів, що настають за днем отримання платником податків податкового повідомлення-рішення або іншого рішення контролюючого органу, що оскаржується. В останньому випадку платник податків, що оскаржує рішення податкового органу здійснює оскарження шляхом застосування електронного кабінету платника податків. У разі, якщо платник податків зазначив у скарзі про своє бажання бути присутнім при розгляді скарги в режимі відеоконференції, податковий орган зобов'язаний повідомити такого платника податків про дату, час та місце/спосіб розгляду скарги не пізніше ніж за п'ять календарних днів до дати розгляду такої скарги, причому така інформація надсилається платнику податків в електронному вигляді в електронний кабінет. Також засобами електронного кабінету платника податків є можливим виконання обов'язку платника податків при поданні скарги повідомити податковий орган про оскарження його рішення. В подальшому через електронний кабінет платника податків здійснюється надсилання прийнятого податковим органом, що розглядав скаргу платника податків рішення, інших рішень, що ухвалюються в процесі розгляду скарги (в тому числі про продовження строку розгляду скарги платника податків понад встановлений строк) [11].

Певні особливості має питання цифровізації процесу оскарження рішення про відмову в реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, а також оскарження податкового повідомлення особі-нерезиденту, який зареєстрований як платник податку на додану вартість. В першому випадку є визначеним строк надання інформації (повідомлення) про розгляд податковим органом матеріалів скарги у режимі відеоконференції, яке надсилається платнику податків в електронному вигляді в електронний кабінет не пізніше ніж за п'ять календарних днів до дати розгляду такої скарги. В другому випадку відповідний строк надання інформації (повідомлення) про розгляд податковим органом матеріалів скарги у режимі відеоконференції становить десять календарних днів до дати розгляду такої скарги. Крім цього, відповідне інформування, як і власне – подання скарги здійснюється не через електронний кабінет платника податку, а через спеціальне портальне рішення для користувачів нерезидентів, які надають електронні послуги, шляхом електронної ідентифікації державною або англійською мовою, а повідомлення (в тому числі й прийняті податковим органом, що розглядав скаргу платника податків-нерезидента

рішення) надсилаються також на електронну адресу (адреси) особи-нерезидента [11].

На нашу думку, неврегульованим залишається питання цифровізації процесів повідомлення податкового органу про подання платником податків адміністративного позову до суду, щоб дозволило припинити вирішення справи за скаргою у адміністративному оскарженні (оскільки останнє втратило сенс), а також більш швидко повідомити податковий орган про те, що в подальшому податковий спір буде вирішуватися в суді, ніж це буде здійснено самим адміністративним судом. Також не досить чітко визначено, чи є можливим подання документів, що підтверджують вимоги платника податків, викладені у скарзі також через електронний кабінет платника податків, якщо відповідні документи не були подані разом зі скаргою при її поданні. У Податковому кодексі України та у наказі Міністерства фінансів України від 21 жовтня 2015 року № 916 відповідні питання не викладені, в них зазначається лише про те, що через електронний кабінет здійснюється подання скарги, отримання рішення за результатами скарги, а також рішення про продовження строку розгляду скарги платника податків понад встановлений строк, а щодо інших рішень зазначається, що інформація (повідомлення) про розгляд контролюючим органом матеріалів скарги у режимі відеоконференції надсилається платнику податків в електронному вигляді в електронний кабінет. Що саме відноситься до цієї інформації не уточнюється.

ДИСКУСІЯ

На жаль, питання впровадження цифровізації процесу адміністративного оскарження рішень, дій чи бездіяльності податкової служби не отримали належного дослідження.

ВИСНОВКИ

На підставі вище викладеного наукового дослідження, можемо визначити, що попри те, що цифровізація торкнулася як процесу подання скарги до податкового органу, на процес отримання повідомлення про результати розгляду скарги, а також зробила можливим вирішення справи у режимі відеоконференції, неврегульованим залишається питання цифровізації процесів повідомлення податкового органу про подання платником податків адміністративного позову до суду, щоб дозволило припинити вирішення справи за скаргою у адміністративному оскарженні (оскільки останнє втратило сенс), а також більш швидко повідомити податковий орган про те, що в подальшому податковий спір буде вирішуватися в суді, ніж це буде здійснено самим адміністративним судом. Також не досить чітко визначено, чи є можливим подання документів, що підтверджують вимоги платника податків, викладені у скарзі також через електронний кабінет платника податків, якщо відповідні документи не були подані разом зі скаргою при її поданні. У законодавстві лише зазначається, що інформація (повідомлення) про розгляд контролюючим органом матеріалів скарги у режимі відеоконференції надсилається платнику податків в електронному вигляді в електронний кабінет, однак не уточнюється зміст цієї інформації.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Burashnikova, O. S. (2023). Mizhnarodnyi dosvid tsyfrovizatsii v podatkovii sferi [International experience of digitalization in the tax sphere]. *Humanities Studies – Humanities Studies*, 14 (91), 148-157. DOI: <https://doi.org/10.32782/hst-2023-14-91-17> [In Ukrainian].
2. Yesimov, S. S. (2024). Zarubizhnyi dosvid tsyfrovizatsii derzhavnykh posluh [Foreign experience of digitalization of public services]. *Analitychno-porivnialne pravoznavstvo – Analytical and comparative jurisprudence*, 3, 386-390. DOI: <https://doi.org/10.24144/2788-6018.2024.01.68> [In Ukrainian].
3. Ivanovska, A. M. (2023). Administruvannia podatkov v umovakh tsyfrovizatsii u krainakh Yevropeiskoho Soiuzu: dosvid dlia Ukrainy [Tax administration in the context of digitalization in the countries of the European Union: experience for Ukraine]. *Ekonomika. Finansy. Pravo – Economics. Finance. Law*, 4, 80-84. DOI: <https://doi.org/10.37634/efp.2023.4.18> [In Ukrainian].
4. Kostenko, Yu. O. (2024). Tsyfrovizatsiia v podatkovii sferi [Digitalization in the tax sphere]. *Pivdenoukrainskyi pravnychiy chasopys – South Ukrainian Law Journal*, 2, 176-181. DOI: <https://doi.org/10.32850/sulj.2024.2.30> [In Ukrainian].
5. Pavliutin, Yu. M. (2023). Tsyfrovizatsiia systemy podatkovoho administruvannia: natsionalnyi ta inozemnyi dosvid [Digitalization of the tax administration system: national and foreign experience]. *Pravova pozytsiia – Legal position*, 3 (40), 145-148. DOI: <https://doi.org/10.32782/2521-6473.2023-3.28> [In Ukrainian].
6. Chudak, O. M. (2022). Vplyv tsyfrovizatsii na administruvannia podatkov i zboriv v Ukraini [The impact of digitalization on the administration of taxes and fees in Ukraine]. *Pravo ta innovatsii – Law and Innovations*, 2, 71-77. DOI: [https://doi.org/10.37772/2518-1718-2022-2\(38\)-9](https://doi.org/10.37772/2518-1718-2022-2(38)-9) [In Ukrainian].
7. Zhabskyi, V. I. (2024). Publichno-pravovi mekhanizmy oskarzhennia rishen podatkovoho orhanu [Public-legal mechanisms for appealing tax authority decisions]. *Vcheni zapysky TNU imeni V.I. Vernadskoho. Seriia: Publichne upravlinnia ta administruvannia – Academic notes of V. I. Vernadsky TNU. Series: Public management and administration*, 35 (74), 2, 48-54. DOI: <https://doi.org/10.32782/TNU-2663-6468/2024.2/09> [In Ukrainian].
8. Krylov, D. B. (2023). Problemni pytannia administratyvnoho oskarzhennia rishen orhaniv Derzhavnoi podatkovoho sluzhby Ukrainy [Problematic issues of administrative appeal of decisions of the State Tax Service of

Ukraine]. *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho natsionalnoho universytetu. Serii Pravo – Scientific Bulletin of Uzhgorod National University. Law Series*, 79, 2, 74-81. DOI: <https://doi.org/10.24144/2307-3322.2023.79.2.11> [In Ukrainian].

9. Maryniv, N. A. (2020). Instytut administratyvnoho oskarzhennia rishen podatkovoho orhanu [Institute for Administrative Appeal of Tax Authority Decisions]. *Yurydychnyi naukovyi elektronnyi zhurnal – Legal Scientific Electronic Journal*, 8, 303-308. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0374/2020-8/75> [In Ukrainian].

10. Minaieva, K. V. (2011). Oskarzhennia rishennia kontroliuiuchykh orhaniv v administratyvnomu poriadku v konteksti vyrishennia podatkovykh sporiv [Appealing the Decision of Regulatory Bodies in Administrative Procedure in the Context of Resolving Tax Disputes]. *Forum prava – Law Forum*, 4, 479-486. Retrieved from http://nbuv.gov.ua/UJRN/FP_index.htm_2011_4_80 [In Ukrainian].

11. Podatkovyi kodeks Ukrainy vid 2 hrudnia 2010 roku № 2755-VI [Tax Code of Ukraine from December 2 2010, 2755-VI]. *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> [In Ukrainian].

12. Kodeks administratyvnoho sudochynstva Ukrainy vid 6 lypnia 2005 roku № 2747-IV [Code of Administrative Procedure of Ukraine from July 6 2005, 2747-IV]. *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2747-15> [In Ukrainian].

13. Pro zatverdzhennia Poriadku ofornlennia i podannia skarh platnykamy podatkv ta inshymy osobamy ta yikh rozghliadu kontroliuiuchymy orhanamy: nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 21 zhovtnia 2015 roku № 916 [On approval of the Procedure for registration and submission of complaints by taxpayers and other persons and their consideration by supervisory authorities: Order of the Ministry of Finance of Ukraine from October 21 2015, 916]. *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1617-15> [In Ukrainian].

14. Your Danish tax affairs (n.d.). *Skatteforvaltningen – Tax Administration. Skat.dk: website*. Retrieved from <https://skat.dk/en-us/individuals>.

15. ELSTER Ihr Online-Finanzamt. Formulare & Leistungen [ELSTER Your online tax office. Forms & services] (n.d.). *Alle Formulare – All forms*. Retrieved from <https://www.elster.de/eportal/formulare-leistungen/alleformulare> [In German].

16. ePUAP. Rozbudowa elektronicznej platformy usług administracji publicznej [ePUAP. Development of the electronic platform of public administration services] (n.d.). *Ministerstwo Cyfryzacji – Ministry of Digitization*. Retrieved from <https://epuap.gov.pl/wps/portal/strefa-klienta/katalog-spraw/podatki-oplaty-cla/splacanie-naleznosci-na-rzecz-skarbu-panstwa> [In Polish].