

О. В. Лещенко

кандидат юридичних наук,
доцент кафедри конституційного, міжнародного права та публічно-правових дисциплін
Київського університету інтелектуальної власності та права
ORCID ID: 0000-0003-3103-6383

ГАРМОНІЗАЦІЯ НАЦІОНАЛЬНОГО ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА УКРАЇНИ ДО МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ ЯК НАПРЯМ ПОДОЛАННЯ ЮРИДИЧНИХ ДЕФЕКТІВ ТА КОЛІЗІЙ

Стаття присвячена дослідженню гармонізації національного податкового законодавства України з міжнародними стандартами (нормами ЄС, рекомендаціями ОЕСР, Планом BEPS) як окремого та перспективного напрямку подолання юридичних дефектів і колізій у сфері оподаткування. Обґрунтовано, що невідповідність внутрішніх податкових норм загальновизнаним міжнародним підходам зумовлює виникнення прогалів, правових вакуумів, суперечливих дефініцій, неузгоджених податкових конструкцій та неефективних механізмів протидії ухиленню від оподаткування. Показано, що імплементація міжнародних стандартів, зокрема правил BEPS, інструментів протидії агресивному податковому плануванню, сучасних підходів до трансфертного ціноутворення й оподаткування нерезидентів, сприяє звуженню простору для зловживань, підвищує рівень правової визначеності та зменшує колізійність регулювання транскордонних операцій. На прикладі спорів щодо реєстрації платників акцизного податку та функціонування СЕАРП проаналізовано комплекс темпоральних, вертикальних і внутрішньосистемних колізій між Податковим кодексом України, підзаконними актами та практикою контролюючих органів. Показано роль конституційного принципу законності, презумпції правомірності рішень платника податку, колізійних принципів *lex superior*, *lex posterior*, *lex specialis*, а також стандартів ЄСПЛ як інструментів подолання таких суперечностей. Зроблено висновок, що гармонізація податкового законодавства з міжнародними стандартами у поєднанні з якісною законодавчою технікою, своєчасним усуненням прогалів та єдністю судової практики є ключовою умовою формування стабільної, логічно узгодженої та справедливої системи оподаткування, здатної забезпечити баланс між фіскальними інтересами держави та правами платників.

Ключові слова: гармонізація податкового законодавства, юридичні дефекти, податкові колізії, міжнародні стандарти оподаткування, BEPS, презумпція правомірності платника, правова визначеність.

Постановка проблеми. Сучасна податкова система України функціонує в умовах глибоких економічних трансформацій, інтеграції у світовий фінансовий простір та зобов'язань, пов'язаних із євроінтеграційним курсом держави. У цих умовах особливої актуальності набуває питання гармонізації національного податкового законодавства з міжнародними стандартами, зокрема нормами ЄС, рекомендаціями ОЕСР та вимогами Плану BEPS. Невідповідність національних норм загальновизнаним міжнародним підходам призводить до виникнення юридичних дефектів: прогалів, колізій, невизначених понять, суперечливих методик

визначення бази оподаткування та недосконалих механізмів протидії ухиленню. Ці дефекти створюють умови для агресивного податкового планування, зловживань, нерівного розподілу податкового тягаря та втрат бюджету. Гармонізація податкового законодавства, таким чином, виступає не лише політичним чи інтеграційним завданням, але й необхідним інструментом подолання внутрішніх юридичних вад, формування стабільної, передбачуваної та справедливої системи оподаткування.

Стан наукової розробки проблеми. У вітчизняній та зарубіжній науковій літературі питання гармонізації податкового законо-

давства розглядається переважно у контексті євроінтеграції та міжнародної податкової координації. Значний внесок у розробку теоретичних засад гармонізації зробили роботи М. Кучерявенка, Л. Тарангул, А. Соколовської, які досліджували адаптацію національного права до норм ЄС і міжнародних моделей оподаткування. У працях Є. Смичка та О. Дмитрик аналізуються проблеми узгодження термінології, принципів та техніко-юридичних конструкцій із міжнародними стандартами. Низка досліджень присвячена імплементації Плану BEPS та сучасним антизловживальним механізмам (О. Гетманець, С. Децюра). Водночас комплексних праць, які б системно розглядали гармонізацію саме як інструмент подолання юридичних дефектів – прогалин, колізій, нечітких дефініцій та неузгоджених податкових конструкцій – поки недостатньо, що зумовлює потребу подальших досліджень, спрямованих на визначення ролі міжнародних стандартів як чинника підвищення якості, логічності та ефективності національного податкового законодавства.

Метою наукової статті є визначення гармонізації національного податкового законодавства України до міжнародних стандартів як напрямку подолання юридичних дефектів

Виклад основного матеріалу. Важливою передумовою усунення прогалин виступає гармонізація національного законодавства з міжнародними стандартами. Україна активно імплементує рекомендації OECD та ЄС, включаючи правила BEPS, положення директив та міжнародних конвенцій, що дозволяє уникати правових вакуумів у сфері трансграничних операцій й забезпечує бізнесу прогнозовані умови, зокрема у питаннях трансферного ціноутворення та оподаткування нерезидентів.

Усвідомлення ролі єдності правозастосування є ще одним ключовим елементом. Узгоджена судова практика та стабільний підхід контролюючих органів формують високий рівень правової визначеності. У цьому контексті особливе значення мають узагальнення Верховного Суду та вироблення сталої судової доктрини, які повинні слугувати орієнтиром для всіх суб'єктів правозастосування. Презумпції добросовісності та правомірності дій платника мають застосовуватися не декларативно, а як реальний інструмент захисту його інтересів у межах чинного законодавства.

Водночас ефективне податкове регулювання неможливе без забезпечення балансу між правами платника та інтересами держави.

Юридично значущі обов'язки можуть встановлюватися лише законом, а податки повинні відповідати чітким і зрозумілим критеріям. Сучасна фінансова доктрина підкреслює, що саме рівновага між фіскальними потребами держави та правами платників становить суть фінансової справедливості. Практика Європейського суду з прав людини також підтверджує, що податкові норми мають відповідати вимогам передбачуваності: недостатня визначеність здатна порушувати гарантії, встановлені Протоколом № 1 до Конвенції, зокрема щодо захисту права власності та економічної свободи.

Лише дотримання цих підходів гарантує належний компроміс між фіскальними потребами держави, невідворотністю законної сплати податків та вимогами правової визначеності. Системний розвиток податкового законодавства, гармонізованого з міжнародними практиками, зі збереженням цивілізованих процедур адміністрування та прозорим тлумаченням – ось шлях подолання прогалин та уникнення правових вакуумів у сфері оподаткування [1].

Показовою ілюстрацією дії колізійних механізмів у податковому праві є ситуація, пов'язана з реєстрацією платника акцизного податку з реалізації пального та зміною підзаконного регулювання порядку такої реєстрації.

Відповідно до п.п. 212.1.15 п. 212.1 ст. 212 ПК України платниками акцизного податку визнаються, зокрема, особи (в тому числі юридичні особи, що ведуть облік за договором про спільну діяльність без створення юридичної особи) і постійні представництва, які здійснюють реалізацію пального або етилового спирту. За п.п. 212.3.4 п. 212.3 ст. 212 ПК України (у редакції, чинній з 01.01.2016 р.) суб'єкти, що планують реалізовувати пальне чи етиловий спирт, зобов'язані до початку такої діяльності зареєструватися як платники податку в контролюючому органі за своїм місцезнаходженням (для юридичних осіб) чи місцем проживання (для ФОП). Реєстрація здійснюється на підставі заяви встановленої форми, яка подається не пізніше ніж за три робочі дні до початку реалізації відповідних товарів [2].

На виконання цих вимог господарське товариство подало 05.11.2018 р. заяву за формою, затвердженою наказом Мінфіну України від 25.02.2016 р. № 218, і було зареєстроване платником акцизного податку з реалізації пального, що підтверджується відповідною квитанцією [3]. У подальшому наказом Мінфіну Укра-

їни від 19.06.2019 р. № 262, зареєстрованим у Мін'юсті України 09.07.2019 р. № 753/33724, затверджено нову форму заяви та визнано наказ № 218 таким, що втратив чинність; наказ № 262 набрав чинності з моменту офіційного опублікування 23.07.2019 р. в «Офіційному віснику України» [4].

З огляду на ст. 57 Конституції України, нормативно-правові акти, що визначають права й обов'язки громадян, набувають чинності лише за умови належного доведення до відома населення; акти, які не оприлюднені у встановленому порядку, вважаються нечинними [5]. Нормативні акти Мінфіну України підлягають обов'язковій держреєстрації та офіційному оприлюдненню. Важливим є те, що в період з 01.07.2019 р. до 22.07.2019 р. включно (вже після набрання чинності змінами до ПК України Законом України № 2628-VIII від 23.11.2018 р. [6]) продовжував діяти Наказ Мінфіну України № 218, а нова форма заяви за Наказом Мінфіну України № 262 ще не була чинною. У день опублікування Наказу Мінфіну України № 262 (23.07.2019 р.) ТОВ подало заяву вже за новою формою, і за результатами її розгляду товариство було повторно внесене до Реєстру платників акцизного податку з реалізації пального та спирту етилового із зазначенням дати реєстрації 05.11.2018 р. Витяг з Реєстру від 17.12.2019 р. підтверджує безперервність статусу платника акцизного податку з цієї дати; дані про анулювання відсутні.

Тим часом перехідні положення п. 22 підрозд. 5 розд. XX ПК України встановлювали спеціальну вимогу: суб'єкти, які з 01.07.2019 р. відповідатимуть визначенню «платник акцизного податку», повинні до цієї дати зареєструватися платниками та зареєструвати всі свої акцизні склади в системі електронного адміністрування реалізації пального та спирту етилового (СЕАРП) станом на 01.07.2019 р. На виконання цих приписів ТОВ станом на 01.07.2019 р. стало на облік у СЕАРП як платник акцизного податку [2].

У цьому контексті виникає типова колізійна ситуація: з одного боку, діють норми ПК України (у тому числі перехідні положення підрозд. 5 розд. XX), які визначають момент і порядок реєстрації платників та обліку пального; з іншого – норми підзаконних актів Мінфіну України щодо форм заяв і процедур СЕАРП, а також позиція контролюючого органу, який намагається тлумачити ці приписи так, ніби платник був зобов'язаний здійснити реєстра-

ційні дії в умовах, коли відповідні підзаконні процедури фактично ще не набули чинності або технічно не функціонували, що створює темпоральну та вертикальну колізію: у часі перетинаються зміни до ПК України, «старий» Наказ Мінфіну України № 218 і «новий» Наказ Мінфіну України № 262, а за ієрархією – норми кодексу та підзаконних актів.

Додаткового виміру ситуації надають конституційні приписи. Стаття 19 Конституції України встановлює, що органи державної влади й місцевого самоврядування, а також їх посадові особи можуть діяти лише в межах повноважень і у спосіб, визначені Конституцією України та Законами України [5]. Стаття 21 ПК України, у розвиток цього принципу, зобов'язує посадових осіб контролюючих органів діяти відповідно до закону, не допускаючи порушення прав платників, і добросовісно реалізовувати надані повноваження [2]. Іншим словами, податковий орган не вправі «конструювати» додаткові обов'язки платника, які не випливають прямо з норм ПКУ та належним чином введених у дію підзаконних актів.

На рівні спеціальних норм ПК України колізійна ситуація розв'язується через презумпцію правомірності рішень платника податку. Пункт 56.21 ст. 56 ПК України передбачає, що у разі, коли норми ПК України або інших актів, виданих на його підставі, чи норми різних законів або одного й того самого акта суперечать одна одній і припускають неоднозначне тлумачення прав та обов'язків платників або контролюючих органів, рішення має ухвалюватися на користь платника податків. Зазначена норма кореспондує з п.п. 4.1.4 п. 4.1 ст. 4 ПК України, яким прямо закріплена презумпція правомірності рішень платника у разі множинного трактування норм, що дозволяє прийняти рішення як на користь платника, так і на користь контролюючого органу [2].

Отже, у наведеному кейсі маємо справу з комплексом колізій: темпоральною колізією між старою та новою формою підзаконного акта (Накази Мінфіну України № 218 і № 262), вертикальною колізією між приписами ПК України та практикою застосування підзаконних актів контролюючим органом, внутрішньою колізійністю перехідних і процедурних норм щодо моменту початку функціонування СЕАРП.

Їх подолання можливе лише через послідовне застосування колізійних принципів (*lex superior, lex posterior* у межах однієї ієрархії норм), конституційного принципу законності

діяльності органів публічної влади та закріпленої в ПК України презумпції правомірності рішень платника податків. З погляду змісту підрозділу «Поняття, правові ознаки та види колізій у податковому праві та законодавстві» цей приклад демонструє, що податкові колізії: можуть мати одночасно кілька вимірів (темпоральний, ієрархічний, процедурний); виникають як на рівні співвідношення кодексу й підзаконних актів, так і в межах самих перехідних та технічних норм; у разі неоднозначності тлумачення мають вирішуватися на користь платника податків, що відображає особливу роль колізійних норм і принципів у податковому праві.

Отже, для суддів адміністративної юрисдикції саме Кодекс адміністративного судочинства України, а не Податковий кодекс України, є основним процесуальним актом, тому колізійність цих норм неприпустима. Наявна необхідність узгодження положень Кодексу адміністративного судочинства України і податкового законодавства, лівова частка якого також має процесуальний характер [7, с. 225; 8; 9].

Узагальнюючи результати дослідження, можна стверджувати, що колізії в податковому праві та законодавстві становлять системний, а не випадковий феномен, зумовлений як об'єктивною складністю податкового регулювання, так і недоліками нормотворчої та правозастосовної діяльності. Вони посідають особливе місце в системі юридичних дефектів податкового законодавства, відрізняючись від прогалин і конкуренції норм як за природою, так і за механізмами подолання, але водночас тісно з ними взаємодіючи.

По-перше, колізії доцільно розглядати як специфічний різновид нормативного протиріччя, що виникає між приписами, які регулюють однорідні або тотожні податкові правовідносини, але через розбіжність змісту, цілей або механізмів регулювання не можуть бути застосовані одночасно. На відміну від прогалин, де відсутня необхідне правило, при колізії маємо «надмір» регулювання – дві чи більше норми претендують на застосування до однієї ситуації, але ведуть до різних правових наслідків. Ця ознака – взаємовиключність можливості одночасної реалізації – є ключовою для відмежування колізій від інших дефектів.

По-друге, у системі податкового законодавства можна виокремити кілька основних видів колізій.

За ієрархією (вертикальні колізії) – суперечності між нормами різних рівнів: між Кон-

ституцією і законом, між Податковим кодексом України та підзаконними актами (наказами Мінфіну України, постановами Кабінету Міністрів тощо). У податковій сфері це особливо помітно тоді, коли підзаконний акт фактично звужує обсяг прав платника або створює додаткові обов'язки, не передбачені кодексом, як це простежується в ситуації з регулюванням реєстрації платників акцизного податку через зміну форм заяв та процедур ЄЕАРП. У таких випадках вирішальне значення має принцип *lex superior derogat legi inferiori* та конституційна вимога діяти лише «на підставі, в межах повноважень та у спосіб, визначені законом».

За часом (темпоральні колізії) – суперечності між старою та новою нормою, які регулюють один і той самий масив відносин. Прикладами є співіснування у часі «старої» форми заяви про реєстрацію платника акцизного податку (затвердженої попереднім наказом) та «нової» форми, що ще не набрала чинності, або накладання змін до Податкового кодексу України на перехідні положення та тимчасові воєнні режими. У таких випадках ключовим орієнтиром виступає *lex posterior derogat priori*, але його застосування ускладнюється тоді, коли «новий» акт фактично не є чинним (не оприлюднений належним чином або не забезпечений процедурними механізмами реалізації).

За змістом (горизонтальні, внутрішньо-системні колізії) – протиріччя між нормами одного рівня та однієї галузі: наприклад, між різними статтями Податкового кодексу України, між загальними та спеціальними нормами, між матеріальними та процедурними приписами, які по-різному вирішують однакові питання (строки, обсяг прав, наслідки порушень). Сюди ж належить і колізійність між ПК України та Кодексом адміністративного судочинства України в частині процесуальних гарантій платника: для адміністративних судів саме КАС України є базовим процесуальним актом, тому несумісність його приписів із нормами податкового законодавства вимагає системного узгодження, аби уникнути конкуренції процесуальних режимів у розгляді податкових спорів.

За галузевою належністю (міжгалузеві колізії) – наприклад, між податковим, митним, фінансовим, господарським, адміністративним законодавством, які по-різному визначають одні й ті самі юридичні факти (наприклад, момент виникнення податкового обов'язку, статус суб'єкта, режим відповідальності). Такі

колізії особливо актуальні в умовах воєнного стану, коли запроваджуються спеціальні режими оподаткування, мораторії, пільги для окремих категорій платників, що «накладаються» на загальний правовий режим.

По-третє, у системі юридичних дефектів податкового законодавства колізії займають проміжне положення між прогалинами та конкуренцією норм. Вони відрізняються від прогалин тим, що регулювання формально існує, але є внутрішньо суперечливим; від конкуренції норм – тим, що ці норми не просто альтернативно застосовні, а взаємно блокують одна одну через протилежні наслідки. Водночас колізії тісно взаємодіють з іншими дефектами: техніко-юридичні помилки, дублювання приписів, нераціональне розташування норм у кодексі створюють «поживне середовище» для появи як формальних, так і прихованих колізій; прогалини в перехідних положеннях часто трансформуються у темпоральні конфлікти; конкуренція загальних і спеціальних норм швидко переростає в реальне протиріччя.

По-четверте, механізми подолання колізій у податковому праві мають багаторівневий характер. На рівні закону – це колізійні норми та спеціальні застереження (як-от презумпція правомірності рішень платника, норми про пріоритет міжнародних договорів, про дію перехідних положень тощо). На рівні доктрини – це колізійні принципи (*lex specialis*, *lex posterior*, *lex superior*), які виконують роль загальних орієнтирів у разі відсутності або недостатності спеціального регулювання. На рівні судової практики – це формування сталих підходів до тлумачення, коли суди, спираючись на Конституцію, принципи справедливості, розумності, пропорційності, а також на практику ЄСПЛ, вирівнюють «перекуси» податкових норм на користь правової визначеності та захисту прав платника. Особливе значення тут має принцип-презумпція правомірності рішень платника податків: він поєднує в собі ідею колізійного принципу та форму її позитивного закріплення, перетворюючись на юридичний «фільтр», через який повинні проходити всі сумнівні випадки тлумачення норм.

По-п'яте, воєнні зміни 2022–2025 рр. продемонстрували, що колізії в податковому праві можуть загострюватися в умовах кризового нормотворення: масові, поспішні та фрагментарні зміни, спрямовані на оперативну підтримку економіки, неминуче породжують

напластування тимчасових норм на постійну регуляцію. Виникають «зони підвищеної колізійності» – між звичайними та воєнними правилами оподаткування, між різними редакціями податкових пільг, між процедурними строками мирного часу і спеціальними режимами. Ці колізії не зникають автоматично зі скасуванням воєнного стану, а проявляються при вирішенні перехідних спорів, зокрема щодо подвійного оподаткування, відновлення обов'язків, перерахунку податкових зобов'язань.

Отже, види колізій у податковому праві – вертикальні, горизонтальні, темпоральні, міжгалузеві, внутрішньосистемні – утворюють багатовимірну підсистему юридичних дефектів, яка має власні закономірності, але водночас тісно пов'язана з іншими видами дефектності. Усвідомлення цієї системності є принципово важливим для доктрини податкового права: лише комплексний підхід, що поєднує вдосконалення законодавчої техніки, розвиток колізійних норм і принципів, а також єдність судової практики, дає можливість мінімізувати негативний вплив колізій на правову визначеність, справедливість оподаткування та ефективність вирішення податкових спорів в адміністративному судочинстві.

Висновок. Узагальнюючи викладене, можна стверджувати, що гармонізація національного податкового законодавства з міжнародними стандартами (ЄС, ОЕСР, BEPS) та ефективне застосування колізійних механізмів є ключовими інструментами подолання юридичних дефектів і колізій у сфері оподаткування. Проаналізований матеріал показує, що правові прогалини, правові вакууми та суперечності між нормами різного рівня зумовлені як об'єктивною динамікою економічних процесів, так і недоліками нормотворчої та правозастосовної практики. Водночас належне використання принципів *lex superior*, *lex posterior*, *lex specialis*, презумпції правомірності рішень платника та стандартів ЄСПЛ дозволяє мінімізувати негативні наслідки колізій для платників і бюджету. Системне оновлення податкового законодавства із урахуванням міжнародних підходів, якісна законодавча техніка, своєчасне усунення прогалин, а також єдність судової практики формують необхідне підґрунтя для підвищення рівня правової визначеності, справедливості та передбачуваності оподаткування, що є необхідною умовою ефективної реалізації фіскальної політики держави.

Список використаної літератури:

1. Рішення Європейського суду з прав людини у справах Shchokin v. Ukraine (заяви № 23759/03 та № 37943/06)
2. Податковий кодекс України від 02 груд. 2010 р. № 2755-VI (в ред. станом на 05 квітня 2022 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
3. Про затвердження форм заяви про реєстрацію платника акцизного податку з реалізації пального, акцизної накладної, розрахунку коригування акцизної накладної, заявки на поповнення (коригування) залишку пального, Порядку заповнення акцизної накладної, розрахунку коригування акцизної накладної, заявки на поповнення (коригування) залишку пального : Наказ Міністерства фінансів України від 25 лютого 2016 р., № 218. URL: <https://tax.gov.ua/baneryi/elektronne-administruvannya/nakazi/67506.html>
4. Про затвердження форм заяви про реєстрацію платника акцизного податку з реалізації пального або спирту етилового та/або акцизних складів, акцизної накладної, розрахунку коригування акцизної накладної, заявки на поповнення (коригування) залишку пального, заявки на поповнення (коригування) залишку спирту етилового, Порядку заповнення акцизної накладної, розрахунку коригування акцизної накладної, заявки на поповнення (коригування) залишку пального, за явки на поповнення (коригування) залишку спирту етилового: наказ Міністерства фінансів України від 19 червня 2019 р., № 262. URL: <https://tax.gov.ua/zakonodavstvo/podatkovozakonodavstvo/nakazi/73574.html>
5. Конституція України: Закон від 28 червня 1996 року № 254к/96-ВР (зі змінами). *Офіційний веб-портал Верховної Ради України*. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>
6. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо покращення адміністрування та перегляду ставок окремих податків і зборів : Закон України від 23 листопада 2018 року № 2628-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2628-19#Text>
7. Податкові спори в адміністративному судочинстві: Збірник тез доповідей П'ятої Міжнародної науково-практичної конференції «Адміністративна юстиція в Україні: проблеми теорії та практики» (м. Київ, 4–5 липня 2022 року). Київ : «Компанія „BAITE“», 2022 р. 240 с
8. Лєгеза Ю. Методи публічного управління: адміністративно-правовий аспект. *Law. State. Technology*. 2021. Вип. 2. С. 25–30
9. Бойко О. В., Тильчик В. В. Поняття та зміст адміністративно-правових засад нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні. *Юридичний вісник*. 2022. № 2. С. 214.

Leshchenko O. V. Harmonization of the national tax legislation of Ukraine with international standards as a direction for overcoming legal defects and conflicts

The article is devoted to the study of the harmonization of the national tax legislation of Ukraine with international standards (EU norms, OECD recommendations, BEPS Plan) as a separate and promising direction for overcoming legal defects and conflicts in the field of taxation. It is substantiated that the inconsistency of domestic tax norms with generally recognized international approaches leads to the emergence of gaps, legal vacuums, contradictory definitions, inconsistent tax structures and ineffective mechanisms for combating tax evasion. It is shown that the implementation of international standards, in particular BEPS rules, tools for combating aggressive tax planning, modern approaches to transfer pricing and taxation of non-residents, helps to narrow the space for abuse, increases the level of legal certainty and reduces the conflict of regulation of cross-border transactions. Using the example of disputes regarding the registration of excise tax payers and the functioning of the SEARP, the complex of temporal, vertical and intra-system conflicts between the Tax Code of Ukraine, by-laws and the practice of regulatory authorities is analyzed. The role of the constitutional principle of legality, the presumption of legality of taxpayer decisions, the conflict principles of *lex superior*, *lex posterior*, *lex specialis*, as well as the standards of the ECHR as tools for overcoming such contradictions is shown. It is concluded that the harmonization of tax legislation with international standards in combination with high-quality legislative techniques, timely elimination of gaps and unity of judicial practice is a key condition for the formation of a stable, logically consistent and fair taxation system capable of ensuring a balance between the fiscal interests of the state and the rights of taxpayers.

Key words: harmonization of tax legislation, legal defects, tax conflicts, international taxation standards, BEPS, presumption of legality of the payer, legal certainty.