ISSN 2409-6415

Електронне науково-практичне фахове видання



2025 / № 131

Журнал східноєвропейського права

(Протокол № 3 від 08 жовтня 2013 року)
Включено до Переліку наукових фахових видань України
(Наказ Міністерства освіти і науки України від 15.04.2014 № 455)
ISSN 2409-6415
Журнал східноєвропейського права внесений до HeinOnline

Проблематика: висвітлення результатів фундаментальних та прикладних наукових досліджень, дисертаційних робіт на здобуття наукових ступенів доктора і кандидата наук з актуальних проблем становлення та прагматичного розвитку східноєвропейського права в умовах глобалізаційних викликів

Галузь науки: юридичні науки

Періодичність: щомісячно

Головний редактор: Мосьондз Сергій Олександрович, доктор юридичних наук, професор, виконуючий обов'язки ректора ПВНЗ «Університет сучасних знань»

Відповідальний секретар: Соколан Тетяна Сергіївна, кандидат юридичних наук

Члени редколегії: **Мельник Роман Сергійович,** доктор юридичних наук, професор, завідувач кафедри адміністративного права, Київський національний університет імені Тараса Шевченка **Янчук Артем Олександрович,** доктор юридичних наук, професор, державний секретар, Міністерство охорони здоров'я, **Кузьменко Оксана Володимирівна,** доктор юридичних наук, професор, професор кафедри теорії та історії права, Державний вищий навчальний заклад «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана», **Личенко Ірина Олександрівна**, доктор юридичних наук, професор, завідувач кафедри цивільного права та процесу, Навчально-науковий інститут права, психології та інноваційної освіти Національного університету «Львівська політехніка», **Чорна Вікторія Григорівна,** доктор юридичних наук, доцент, доцент кафедри адміністративного права і процесу, Державний вищий навчальний заклад «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана», **Губанова Тамара Олексіївна,** доктор юридичних наук, професор, директор, Приватний вищий навчальний заклад «Фінансово-правовий коледж», **Книш Сергій Володимирович,** кандидат юридичних наук, юрисконсульт, Східноєвропейський національний університет імені Лесі Українки, **доктор Егле Білевічюте,** член Комісії з розгляду адміністративних спорів Литви, професор Університету Миколаса Ромеріса, (Вільнюс, Литва), **доктор Тома Бірмонтієн,** професор Лабораторії правосуддя, Лабораторії прав людини юридичного факультету Інституту публічного права Університету Миколаса Ромеріса, (Вільнюс, Литва), **доктор Агне Тваронавічієн,** Лабораторія соціальних технологій, Лабораторія посередництва та сталого розв'язання конфліктів юридичного факультету Інституту публічного права Університету Миколаса Ромеріса (Вільнюс, Литва)

Адреса редакції: вул. Велика Васильківська, 57/3, м. Київ, Україна, 03150

Тел.: +38 (063) 758 57 24
E-mail: easternlaw.ua@gmail.com
Сайт: http://easternlaw.com.ua

(Order of the Ministry of Education and Science of Ukraine of 15.04.2014 No. 455)
ISSN 2409-6415
The Journal of Eastern European Law is included in HeinOnline

Issue: lighting the results of basic and applied research, dissertations for the degree of doctor and candidate of sciences on current issues of establishment and pragmatic development of Eastern European law within globalization challenges

Branch of science: jurisprudence

Frequency: monthly

Editor in Chief: Mosondz Serhii Oleksandrovych, doctor of juridical sciences, professor, acting rector of the Private Higher Educational Establishment "The University of Modern Knowledge"

Secretary in Charge: Sokolan Tetiana Serhiivna, candidate of juridical sciences

Members of the editorial board: **Melnyk Roman Serhiiovych,** doctor of juridical sciences, professor, head of the Department of Administrative Law of Taras Shevchenko National University of Kyiv, **Yanchuk Artem Oleksandrovych,** doctor of juridical sciences, professor, state secretary, the Ministry of Health, **Kuzmenko Oksana Volodymyrivna,** doctor of juridical sciences, professor, professor of the Department of theory and history of law at the State Higher Educational Establishment "Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman", **Lychenko Iryna Oleksandrivna,** doctor of juridical sciences, head of the Department of Civil Law and Procedure at the Training and Scientific Institute of Jurisprudence, Psychology and Innovative Education of Lviv Polytechnic National University, **Chorna Viktoriia Hryhorivna,** doctor of juridical sciences, associate professor, associate professor of the Department of Administrative Law and Proceeding at the State Higher Educational Establishment "Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman", **Hubanova Tamara Oleksiivna,** doctor of juridical sciences, professor, director at the Private Higher Educational Establishment "Financial and Law College", **Knysh Serhii Volodymyrovych,** candidate of juridical sciences, legal counsel, Lesya Ukrainka Eastern European National University, **Dr. Eglė Bilevičiute,** member at Lithuania Administrative Disputes Commission, professor at the Mykolas Romeris University (Vilnius, Lithuania), **Dr. Toma Birmontien,** professor at Justice Laboratory, Human Rights Laboratory of Faculty of Law of Institute of Public Law, Mykolas Romeris University (Vilnius, Lithuania), **Dr. Agne Tvaronaviciene,** Social Technologies Laboratory, Mediation and Sustainable Conflict Resolution Laboratory of Faculty of Law, Institute of Public Law of Mykolas Romeris University (Vilnius, Lithuania).

Address of the editorial office: 57/3 Velyka Vasylkivska Street, Kyiv, 03150, Ukraine

Tel.: +38 (063) 758 57 24
E-mail: easternlaw.ua@gmail.com
Website: http://easternlaw.com.ua

ЗМІСТ

Беззубов Д.О. Будівництво, як правомірна дія ……...9

Дорошенко Л.М. Корпоративні конфлікти та їх вплив на економічні інтереси держави та бізнесу……14

Касьяненко Л.М., Качковський А.С. Особливості імплементації правил обов'язкового розкриття інформації про транскордонні операції платників податків у Нідерландах……27

Кириченко О.А. Докорінне реформування президентатури, прокуратури, публічнотури і всієї іншої системи антиделіктних органів як основи розбудови правової держави гуманізму в контексті мегагенезису еволюції цивілізації людства……33

Литвин Н.А., Ковач Я.В. Аналіз правового регулювання інформаційної діяльності судової системи України……49

Проневич О.С. Інституційні засади захисту прав військовослужбовців в особливий період……..60

Стрельченко О., Волох О., Булик І., Савранчук Л. Характеристика суб'єктів публічного адміністрування здійснення судово-медичних експертиз у сфері охорони здоров'я……...78

Цвіркун Ю.І., Лаухін Д.Ф. Щодо питання створення спеціального міжнародного трибуналу для розслідування воєнних злочинів в Україні та притягнення до відповідальності за їх вчинення російських політиків та військових.....90

Бойко І.В. Право на звернення: конституційні основи та законопроєктні новели……99

Васюк С.В. Особливості реалізації функції оперативного реагування підрозділами організаційно-аналітичного забезпечення та оперативного реагування Національної поліції України……107

Гулкевич З.Т. Розвиток інноваційного розуміння засобів вчинення правопорушень та зброєделіктики як базисного часткового вчення криміналістики і ордистики……114

Задерейко С.Ю. Заходи впливу і санкції, що застосовуються до окремих категорій осіб згідно з нормами міжнародного законодавства……129

Калінюк А.Л., Гопанчук В.С. Застосування шлюбної презумпції при визначення походження дитини в українському та зарубіжному законодавстві……136

Ланцедова Ю.О. Розвиток базисних основ доказування у кримінальному судочинстві в контексті забезпечення реалізації принципу верховенства права……...144

Мельник О.В., Семотюк С.Д. Аксіологічне значення міжнародного гуманітарного права та кримінального права у забезпеченні прав дітей……154

Чорномаз О.Б. Проблеми захисту прав дітей, які постраждали від домашнього насильства ……...161

Шкляренко А.М. Проблемні питання правового регулювання діяльності поліції охорони України……169

Голяченко І.П. Напрямки удосконалення інституту військового капеланства в Україні ……...176

Горобець О.В. Криміналістична характеристика кримінальних правопорушень проти авторитету органів державної влади……..183

Губенко І.В. Криміналістична характеристика грубого порушення законодавства про працю……189

Захаревич Р.В. Особливості встановлення особи кіберзлочинця ……...195

Запісочний В.О. Предмет доказування у кримінальних провадженнях щодо шахрайства, вчиненого під приводом проповідування віровчень та виконання релігійних обрядів……..201

Лайтаренко О.В. Предмет злочинного посягання як ключовий елемент криміналістичної характеристики розголошення державної таємниці……207

Середа І.П. Державна політика в енергетичній сфері: поняття, особливості, мета та напрямки……...213

Харченко Я.П. Міжнародне правове забезпечення заходів протидії несанкціонованому втручанню в роботу інформаційних (автоматизованих), електронних комунікаційних, інформаційно-комунікаційних систем……...220

Шаповалова К.І. Гендерна рівність і недискримінація в Національній поліції України: значення управління дотримання прав людини……226

TABLE OF CONTENTS

D.O. Bezzubov Construction, as a Legal Activity ……...9

L.M. Doroshenko Corporate Conflicts and their Impact on the Economic Interests of the State and Business……...14

L.M. Kasianenko, A.S. Kachkovskyi Implementation Features of Mandatory Disclosure Rules on Taxpayers' Cross-Border Transactions in the Netherlands……..27

A.A. Kirichenko Radical Reform of the Presidential Office, Public Prosecution Office, Public Offices and Other Entire System of Antidelictal Organs as the Basis for Building a Legal State of Humanism in the Context of the Megagenesis of the Evolution of Human Civilization……..33

N.A. Lytvyn, Ya.V. Kovach Analysis of Legal Regulation of Information Activities of the Judicial System of Ukraine……49

O.S. Pronevych Institutional Principles for Protecting the Rights of Military Personnel in a Special Period……...60

O. Strelchenko, O. Volokh, I. Bulyk, L. Savranchuk Characteristics of Public Administration Entities Carrying Out Forensic Examinations in the Sphere of Healthcare……..78

Yu.I. Tsvirkun, D.F. Laukhin On the Establishment of a Special International Tribunal to Investigate War Crimes in Ukraine and Bring Russian Politicians and Military Officers to Justice for Their Crimes.....90

I.V. Boiko The Right to Appeal: Constitutional Foundations and Legislative Amendments ……99

S.V. Vasiuk Features of the Implementation of the Operational Response Function by Organizational and Analytical Security and Operational Response Units of the National Police of Ukraine……..107

Z.T. Gulkevich Development of an Innovative Understanding of the Means of Committing Offenses and Weaponsdelictics as a Basic Partial Doctrine of Criminalistics and Ordistics……114

S.Yu. Zadereiko Measures of Influence and Sanctions Applied to Certain Categories of Persons in Accordance with the Norms of International Legislation……..129

A.L. Kalinyuk, V.S. Hopanchuk Application of the Presumption of Marriage in Determining the Origin of a Child in Ukrainian and Foreign Legislation……136

Yu.A. Lantsedova The Development of the Basic Fundamentals of Evidence in Criminal Proceedings in the Context of Ensuring the Implementation of the Rule of Law……144

O.V. Melnyk, S.D. Semotyuk The Axiological Significance of International Humanitarian Law and International Criminal Law in Ensuring Children's Rights……154

O.B. Chornomaz Problems of Protecting the Rights of Children who Have Suffered from Domestic Violence……161

A.M. Shklyarenko Problematic Issues of Legal Regulation of the Activities of the Security Police of Ukraine……169

I.P. Holiachenko Directions for Improving the Institute of Military Chaplaincy in Ukraine ……176

O.V. Gorobets Criminal Characteristics of Criminal Offenses against the Authority of State Authority Bodies……183

I.V. Hubenko Criminal Characteristics of a Gross Violation of Labor Legislation ……189

R.V. Zakharevych Features of Determining the Person of a Cyber Criminal ……195

V.O. Zapisochny Subject of Proof in Criminal Proceedings Regarding Fraud Committed under the Pretext of Preaching Beliefs and Performing Religious Rites……201

O.V. Laytarenko The Subject of Criminal Encroachment as a Key Element of the Forensic Characterization of the Disclosure of a State Secret……207

I.P. Sereda State Energy Policy: Concepts, Features, Goals and Directions ……213

Ya.P. Kharchenko International Legal Provision of Countermeasures against Unauthorized Interference in the Work of Information (Automated), Electronic Communication, Information and Communication Systems……220

K.I. Shapovalova Gender Equality and Non-Discrimination in the National Police of Ukraine: The Significance of the Human Rights Compliance Department……..226

УДК 347:73

Касьяненко Любов Михайлівна –
доктор юридичних наук, професор, професор кафедри фінансового та податкового права, Державний податковий університет,
e-mail: kasyanenko_l@ukr.net
ORCID 0000-0003-1742-7580

Liubov M. Kasianenko –
Doctor of Juridical Sciences, Professor, Professor of the Department of Financial and Tax Law, the State Tax University
(31 Universytetska Street, Irpin, 08205, Ukraine)
e-mail: kasyanenko_l@ukr.net,
ORCID 0000-0003-1742-7580

Качковський Андрій Сергійович –
здобувач 3-го освітньо-наукового рівня вищої освіти, Державний податковий університет
e-mail: andrei.kachkovskyi@gmail.com
ORCID 0000-0003-3007-5620

Andrii S. Kachkovskyi –
seeker for a third-level educational and scientific degree, State Tax University
(31 Universytetska Street, Irpin, 08205, Ukraine)

Особливості імплементації правил обов'язкового розкриття інформації про транскордонні операції платників податків у Нідерландах

Стаття присвячена аналізу особливостей імплементації правил обов'язкового розкриття інформації про транскордонні операції платників податків (MDR) у законодавстві Нідерландів, їх практичної цінності та ефективності у боротьбі з агресивним податковим плануванням та ухиленням від сплати податків. Як відомо, переважна кількість країн ЄС імплементувала положення DAC6 у національне законодавство з переліком особливостей та нюансів, що залежать від специфіки правової системи певної країни. Особливої уваги заслуговує техніка реалізації механізму обов'язкового розкриття інформації та його ефективність. Практика країн ЄС показує, що ефективність цього процесу залежить від балансу між жорсткістю контролю та гнучкістю підходів, цифровізації процесів та міжнародної співпраці. Досвід імплементації правил MDR у національному законодавстві Нідерландів є надзвичайно показовим та дозволяє зробити умовний зріз як типових ознак правил обов'язкового розкриття інформації для більшості країн ЄС, так і переліку особливостей, що притаманні тільки цій правовій системі. За результатами дослідження було виявлено перелік особливостей імплементації положень директиви DAC6 у національне законодавство Нідерландів, а також існуючу проблематику в тлумаченні норм, що має наслідком відсутність чіткого механізму для платників податків та ризик перевантаження професійних посередників надмірним та безрезультатним звітуванням. Водночас у зв'язку з очевидними проблемами інтерпретацій DAC6 та обмеженістю урядових рекомендацій, які тільки частково містять підказки щодо виникнення обов'язку звітування, існує практична проблематика як для посередників, так і платників податків. Зроблено висновок, що для України вкрай важливо врахувати досвід країн ЄС щодо обов'язкового розкриття інформації, проаналізувати їхні переваги та недоліки, що може бути корисними для побудови власної унікальної моделі MDR та

дозволить створити ефективну систему протидії агресивному податковому плануванню, а також ухиленню від сплати податків.

Ключові слова: *податкові правовідносини, платники податків, інформація про транскордонні операції, податкове планування, податкове законодавство.*

L.M. Kasianenko, A.S. Kachkovskyi Implementation Features of Mandatory Disclosure Rules on Taxpayers' Cross-Border Transactions in the Netherlands

This article focuses on analyzing the specifics of implementing mandatory disclosure rules (MDR) for cross-border transactions of taxpayers within the Dutch legal framework, assessing their practical significance and effectiveness in addressing aggressive tax planning and tax evasion. A substantial number of EU member states have incorporated DAC6 provisions into their national legislation, adapting them to the distinctive features of their respective legal systems. Particular emphasis is placed on the methods of enforcing the mandatory disclosure mechanism and evaluating its efficiency. The experience of EU countries demonstrates that the effectiveness of this process depends on a balanced approach, combining strict regulatory oversight with a degree of flexibility, advancing digitalization, and fostering international cooperation. The Dutch implementation of MDR serves as a particularly illustrative case, providing insights into both the general trends in MDR frameworks across the EU and the unique features specific to the Dutch legal system. The study identifies key aspects of DAC6 transposition into Dutch national legislation, highlighting existing challenges in the interpretation of its provisions. These difficulties result in the absence of a clear compliance mechanism for taxpayers and pose a risk of excessive and inefficient reporting obligations for professional intermediaries. Since official recommendations provide only partial clarification regarding reporting obligations, both intermediaries and taxpayers encounter significant compliance uncertainties. The article concludes that Ukraine must carefully examine the experience of EU member states in implementing mandatory disclosure frameworks. By analyzing both the advantages and shortcomings of existing MDR models, Ukraine can develop a customized approach tailored to its legal and economic environment. A well-designed MDR system would contribute to enhancing tax transparency, strengthening measures to combat aggressive tax planning, and mitigating the risks associated with tax evasion.

Keywords: *tax legal relations, taxpayers, cross-border transaction disclosure, tax planning, tax legislation.*

Метою статті є аналіз особливостей імплементації правил обов'язкового розкриття інформації про транскордонні операції платників податків (MDR) у законодавстві Нідерландів, їх практичної цінності та ефективності у боротьбі з агресивним податковим плануванням, а також ухиленням від сплати податків.

Постановка проблеми. Більше шести років минуло з дати прийняття Радою ЄС Директиви 2018/822, більше відомої як DAC6 [1]. Головною метою цієї директиви було впровадження обов'язкових правил розкриття інформації (MDR) про транскордонні операції платників податків з метою організації та реалізації ефективної боротьби з агресивним податковим плануванням та ухиленням від сплати податків.

Як відомо, переважна кількість країн ЄС імплементувала положення DAC6 у національне законодавство з переліком особливостей та нюансів, що залежать від специфіки правової системи певної країни. Водночас особливої уваги заслуговує техніка реалізації механізму обов'язкового розкриття інформації та його ефективність.

Досвід країн ЄС показує, що ефективність цього процесу залежить від балансу між жорсткістю контролю та гнучкістю підходів, цифровізації процесів та міжнародної співпраці. Проте, необхідно зазначити, що одним з головних викликів впровадження DAC6 є забезпечення дотримання балансу між правами платника податків та публічним інтересом [2, с. 90].

Досвід імплементації правил MDR у національному законодавстві Нідерландів є надзвичайно показовим та дозволяє зробити умовний зріз як типових ознак правил обов'язкового розкриття інформації для більшості країн ЄС, так і переліку особливостей, що притаманні тільки цій правовій системі.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Різноманітними питанням агресивного податкового планування присвячені

праці українських вчених, зокрема Є. Алісова, Л. Воронової, Я. Греци, Р. Гаврилюк, Н. Губерської, О. Дмитрик, М. Кучерявенка, Т. Латковської, О. Лукашева та інших.

Істотний вплив на світовий досвід правового регулювання агресивного податкового планування мали праці зарубіжних науковців, зокрема Ф. Веллосо, В. Ньюмана, Дж. О'Браєна, Ф. Качіа, Ф. Бейкера, П. Пістоне, С. Савсеріса, Н. Шнайдера тощо.

Спробу певної систематизації наявних наукових підходів до визначення поняття податкового планування провела М. Бондаренко, поділяючи їх на три основні групи залежно від формулювання допустимих меж планування. Перша група розглядає податкове планування як дії платника податків на зменшення своїх податкових відрахувань, не обмежуючись певними правовими рамками. Друга група обмежує такі дії рамками закону (допустиме використання всіх дозволених законом засобів), а третя група науковців наголошує на необхідності відповідності таких дій платників податків не тільки правовим нормам, а й діловій меті [3, с. 49–51].

При цьому, має місце такий феномен як агресивне податкове планування, що на думку О. Ватаманюка, є ерозією бази оподаткування та переміщення прибутків корпорацій, які стають можливими або через наявність прогалин у взаємодії різних податкових систем, або в деяких випадках – через застосування двосторонніх податкових угод [4, с. 154].

С. Брехов розглядає агресивне податкове планування як особливий вид податкового планування, що має на меті отримання різного роду податкових переваг через використання прогалин, недоліків однієї або декількох податкових систем [5, с. 108].

Водночас DAC6 є умовною відповіддю на агресивне податкове планування шляхом запровадження правил обов'язкового розкриття інформації про транскордонні операції платників податків. Важливо зазначити, що сьогодні питання імплементації правил MDR у національне законодавство країн ЄС є надзвичайно актуальним та заслуговує окремих змістовних досліджень.

Постановка завдання. У процесі дослідження необхідно виявити особливості імплементації положень директиви ЄС DAC6 у національне законодавство Нідерландів, встановити переваги та недоліки механізму обов'язкового розкриття інформації, а також оцінити ефективність та практичну цінність у боротьбі з агресивним податковим плануванням й ухиленням від сплати податків. У сучасних умовах для України вкрай важливо вивчити досвід країн ЄС щодо обов'язкового розкриття інформації, проаналізувати їхні переваги та недоліки, а також розробити універсальний і максимально ефективний механізм впровадження цього інструменту з урахуванням особливостей національної правової системи та практики правозастосування.

Виклад основного матеріалу. Правила обов'язкового розкриття інформації у Нідерландах були ухвалені 18 грудня 2019 року в межах Закону про імплементацію Директиви ЄС щодо обов'язкового розкриття інформації про транскордонні операції (Wet implementatie EU-richtlijn meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies) [6], який реалізував вимоги DAC6 (далі – **WIBB**).

Основні цілі нідерландських MDR повністю відповідають завданням, визначеним у преамбулі DAC6 та включають використання отриманих даних податковими органами для виявлення потенційних схем ухилення від оподаткування; аналіз зібраної інформації законодавцями для виявлення потреби у змінах законодавства та усунення можливих лазівок; створення стримуючого ефекту для транснаціональних компаній та посередників.

Водночас у наукових колах ведуться дискусії щодо пропорційності обов'язків із розкриття інформації, зокрема щодо обсягу звітності, розміру санкцій та балансу державно-приватних інтересів.

Деякі дослідники також вказують на надмірно широке формулювання понять "посередник" та окремих ознакових характеристик транзакцій (hallmarks), що може призводити до непропорційного регулювання [7, с. 462].

Важливо зазначити, що обов'язковому розкриттю підлягають лише транскордонні звітні схеми (Cross-Border Reporting Arrangements). Це поняття визначене у WIBB шляхом прямого посилання на термін у DAC6. Оскільки визначення в DAC6 базується на ознакових характеристиках транзакцій (hallmarks), у WIBB

також міститься їх визначення шляхом посилання на Додаток IV до Директиви 2011/16/ЄС. Лише ці ознаки можуть бути підставою для звітування – жодні інші додаткові критерії не передбачені.

Найпопулярнішою ознакою у Нідерландах є ознака E.3, до якої включаються транскордонні злиття та ліквідації компаній з іноземною материнською структурою. Наприклад, злиття двох дочірніх нідерландських компаній, що належать одній іноземній материнській компанії, вважається транскордонною схемою. Водночас залишається дискусійним, чи можна таке злиття розглядати як транскордонне переміщення у значенні ознаки E.3, адже як передавальна, так і приймаюча компанії розташовані в одній юрисдикції.

Відповідно до ознаки B.2 вимагається звітування щодо схем, у яких оподатковуваний дохід перетворюється на капітал, подарунки або інші види доходу, що оподатковуються за нижчими ставками або звільняються від податку. Однією з найпоширеніших транзакцій, що підпадали під цю ознаку, стало внесення материнською компанією своєї дебіторської заборгованості до статутного капіталу дочірньої компанії. Внаслідок цього на рівні кредитора відбувалося перетворення оподатковуваних процентних доходів на звільнені від податку дивіденди. Важливо зазначити, що застосування ознаки B.2 завжди підлягає перевірці на відповідність критерію основної вигоди (MBT, Main Benefit Test).

Міністерство фінансів Королівства Нідерландів видало офіційні настанови щодо застосування та тлумачення ознакових характеристик (hallmarks) (далі – Настанови) [8]. Ці рекомендації містять 24 практичні приклади, з яких 18 випадків вимагають подання звіту, а 6 – випадків не підпадають під зобов'язання щодо звітування. Однак наразі не існує вичерпного списку виключень, який би чітко визначав операції, що не підлягають розкриттю. Водночас наведені у Настановах приклади не завжди охоплюють найбільш поширені ситуації на практиці. Як наслідок, це може призвести до необхідності подання звітності за доволі типові ситуації, що відрізняються від підходів, застосованих в інших країнах ЄС.

Обов'язок виконувати правила MDR у Нідерландах загалом покладається на посередника. Термін "посередник" визначено у WIBB шляхом прямого посилання на цей термін у DAC6. Як наслідок, поняття "посередник" включає як ініціатора, так і допоміжного посередника. Оскільки ініціатор є особою, яка розробила або просувала транскордонну звітну схему, можна очікувати, що він знає, чи є схема звітною. Це відрізняється від ситуації з допоміжним посередником, який має право довести, що він не знав (або не міг знати), що він брав участь у транскордонній операції, яка підпадає під звітування. Іноді потенційний допоміжний посередник має більше інформації, ніж необхідно для виконання відповідної послуги. Настанови наводять приклад юриста, який консультує клієнта лише з певного питання, але отримує доступ до повного досьє. Для визначення того, чи є юрист допоміжним посередником у транскордонній схемі звітування, він може обмежити своє знання тільки інформацією у файлі, яку він насправді використовує для надання консультації. При цьому, юрист не може посилатися на те, що він не міг знати певну інформацію, якщо ця інформація об'єктивно була необхідна для надання послуги.

У цьому відношенні варто згадати про існування професійного привілею, що використовується деякими посередниками для звільнення від обов'язку звітування відповідно до правил MDR.

Так відповідно до Загального податкового закону Королівства Нідерландів закріплено правовий професійний привілей для адвокатів та нотаріусів. Цей привілей поширюється на всю комунікацію між податковим адвокатом/нотаріусом та його клієнтом, а також на інформацію, що підлягає розкриттю відповідно до MDR. Тобто нідерландські адвокати та нотаріуси автоматично звільняються від подання інформації про звітні схеми для своїх клієнтів без необхідності окремого клопотання про звільнення або виконання додаткових умов. Оскільки правовий привілей застосовується конкретно до адвоката, який на нього посилається, звільнення від подання інформації про звітні схеми не може бути поширене на рівень всієї юридичної фірми, де працює цей адвокат. Це може створити проблеми у випадках, коли юридична фірма одночасно наймає адвокатів і податкових консультантів, оскільки

обов'язок подання звітності залишається за юридичною фірмою як посередником.

Особливість полягає у тому, що зазначені правові привілеї не поширюються на податкових консультантів, юристів та бухгалтерів. Податкові консультанти можуть посилатися лише на так званий "неформальний привілей", який був визнаний у парламентській практиці Нідерландів і пізніше розвинувся як "принцип чесної гри" у судовій практиці. Оскільки DAC6 прямо згадує лише "правові" привілеї, нідерландський законодавець дійшов висновку, що неформальні або судові привілеї податкових консультантів і бухгалтерів не можуть слугувати підставою для звільнення від зобов'язання щодо звітності для таких посередників.

Що стосується звітування безпосередньо платниками податків, то відповідно до законодавства Нідерландів такий обов'язок виникає лише у таких випадках: a) у транскордонній операції не приймає участь посередник; b) залучений посередник використав професійний привілей та звільнився від обов'язку звітування.

Невиконання зобов'язань щодо подання звітності, а також неповне, некоректне або несвоєчасне подання звітності про транскордонну операцію відповідно до законодавства Нідерландів передбачає адміністративну та кримінальну відповідальність. Максимальний адміністративний штраф за порушення вимог щодо звітності становить до 900 000 євро за кожне неподане чи неправильно подане повідомлення. Водночас обставини, що пом'якшують або обтяжують відповідальність, оцінюються в кожному випадку окремо. Очікується, що схеми з невеликою фінансовою вартістю розглядатимуться як пом'якшувальний фактор для призначення більш пропорційного штрафу.

Важливо зазначити, що у певних обставинах умисне порушення правил MDR передбачає притягнення до кримінальної відповідальності. Так за умисне неподання звітності може застосовуватися покарання до 4 років позбавлення волі, а при поданні фальсифікованих даних – до 6 років позбавлення волі. Важливо зазначити, що санкції за порушення правил MDR у Нідерландах є предметом дискусій та частої критики з огляду на більшу суворість, у порівнянні з іншими країнами ЄС.

Висновки. Підсумовуючи аналіз результатів впровадження правил MDR у Нідерландах, варто зазначити у першу чергу про те, що посередники серйозно віднеслись до нових податкових реалій та намагаються максимально ретельно виконувати вимоги закону. Дотичним підтвердженням цьому слугує кількість звітів, поданих посередниками та платниками податків на виконання вимог MDR. Проте, у зв'язку з очевидними проблемами інтерпретацій DAC6 та обмеженістю Настанов, які лише частково містять підказки щодо виникнення обов'язку звітування, існує практична проблематика як для посередників, так і платників податків.

Водночас специфічне тлумачення деяких ознакових критеріїв (hallmarks) спричиняє надмірне перевантаження обсягів звітності. Як наслідок, під обов'язок звітування потрапляють угоди, які загалом не стосуються ухилення від оподаткування, зокрема злиття та ліквідації компаній. Навіть зважаючи на те, що відповідальність за порушення правил MDR в Нідерландах є суворішою у порівнянні з іншими країнами ЄС, наразі не спостерігаються тенденції до її надмірного застосування, особливо з урахуванням того, що податкові органи Нідерландів досі працюють над узгодженням інтерпретацій положень DAC6 з іншими країнами ЄС. Враховуючи вищевикладене, можна дійти висновку, що досвід Нідерландів у впровадженні положень DAC6 є надзвичайно цінним з точки зору переваг та недоліків механізму, що може бути використано у майбутній імплементації правил MDR в Україні.

Список використаних джерел:

1. Council Directive (EU) 2018/822 of 25 May 2018. URL: https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2018/822/oj (дата звернення 05.02.2025).
2. Baker P. (2015). The BEPS Project: Disclosure of Aggressive Tax Planning Schemes. *Entertax*, Volume 43, Issue 1. Pp. 85-90.
3. Бондаренко М.О. Правове регулювання податкового планування в Україні: дис. канд. юрид. наук: 12.00.07. Харків, 2019, 189 с.
4. Ватаманюк О.С. (2018). Агресивне податкове планування: негативні наслідки та напрями протидії. *Науковий вісник Мукачівського державного університету.* Серія Економіка. Випуск 1(9). С. 153-158.
5. Брехов С.С., Проскура К.П., Сушкова О.Є. (2017). Система індикаторів ризиків агресивного податкового планування. *Економічний аналіз*: зб. наук. праць, Том 27. № 1, С. 107-119.
6. Law implementing EU directive on reportable cross-border arrangements (2019, December, 18). URL: https://www.eerstekamer.nl/wetsvoorstel/35255_wet_implementatie_eu (дата звернення 05.02.2025).
7. J. Korving & J. Verbaarschot. (2019). Mandatory Disclosure in the Netherlands – To Disclose or Not to Disclose: That Is the Question. *Journal Articles & Opinion Pieces IBFD*, 59 Eur. Taxn.10, Pp. 461-471.
8. The Guidelines on Reportable Cross-Border Arrangements: The decision of the Ministry of Finance of the Kingdom of the Netherlands (2020, June 24). URL: https://zoek.officielebekendmakingen.nl/stcrt-2020-34991.html (дата звернення 05.02.2025).

References:

1. Council Directive (EU) 2018/822 of 25 May 2018. URL: https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2018/822/oj (data zvernennia 05.02.2025).
2. Baker P. (2015). The BEPS Project: Disclosure of Aggressive Tax Planning Schemes. *Entertax*, Volume 43, Issue 1. Pp. 85-90.
3. Bondarenko M.O. Pravove rehuliuvannia podatkovoho planuvannia v Ukraini: dys. kand. yuryd. nauk: 12.00.07. Kharkiv, 2019, 189 s.
4. Vatamaniuk O.S. (2018). Ahresyvne podatkove planuvannia: nehatyvni naslidky ta napriamy protydii. *Naukovyi visnyk Mukachivskoho derzhavnoho universytetu. Seriia Ekonomika*. Vypusk 1(9). S. 153-158.
5. Brekhov S.S., Proskura K.P., Sushkova O.Ye. (2017). Systema indykatoriv ryzykiv ahresyvnoho podatkovoho planuvannia. *Ekonomichnyi analiz*: zb. nauk. prats, Tom 27. № 1, S. 107-119.
6. Law implementing EU directive on reportable cross-border arrangements (2019, December, 18). URL: https://www.eerstekamer.nl/wetsvoorstel/35255_wet_implementatie_eu (data zvernennia 05.02.2025).
7. J. Korving & J. Verbaarschot. (2019). Mandatory Disclosure in the Netherlands – To Disclose or Not to Disclose: That Is the Question. *Journal Articles & Opinion Pieces IBFD*, 59 Eur. Taxn.10, Pp. 461-471.
8. The Guidelines on Reportable Cross-Border Arrangements: The decision of the Ministry of Finance of the Kingdom of the Netherlands (2020, June 24). URL: https://zoek.officielebekendmakingen.nl/stcrt-2020-34991.html (data zvernennia 05.02.2025).