

І.В. ЛЕЩУХ

(Інститут регіональних досліджень НАН України, м. Львів, Україна)

Податковий контроль великих платників податків: іноземний досвід та вітчизняна практика

В умовах розширення підприємницької діяльності в Україні та зростання числа суб'єктів великого бізнесу посилюється пошук ефективних механізмів удосконалення діючої системи податкового контролю великих платників податків. За даними Міністерства доходів і зборів України протягом 2010-2013 рр. їх кількість зростає з 586 до 1486 одиниць або на 29,0 %. У Реєстр великих платників податків на 2014 рік включено 2131 підприємство. За умов створення більш сприятливого бізнес-клімату в країні кількість великих платників податків лише зростатиме. Відтак актуальним є вивчення іноземного досвіду податкового контролю великих платників податків. В статті досліджено процеси здійснення податкового контролю великих платників податків в Україні та розвинутих країнах світу. На основі отриманих результатів дослідження автором сформульовано рекомендації щодо організаційно-економічного механізму удосконалення податкового контролю великих платників податків в Україні з врахуванням прогресивних зарубіжних тенденцій в цій сфері.

Ключові слова: податки, адміністрування податків, податковий контроль, великий платник податків, зарубіжний досвід оподаткування.

И.В. ЛЕЩУХ

(Институт региональных исследований НАН Украины, г. Львов, Украина)

Налоговый контроль крупных налогоплательщиков: иностранный опыт и отечественная практика

В условиях расширения предпринимательской деятельности в Украине и роста числа субъектов крупного бизнеса усиливается поиск эффективных механизмов совершенствования действующей системы налогового контроля крупных налогоплательщиков. По данным Министерства доходов и сборов Украины в течение 2010-2013 г. их количество выросло с 586 до 1486 единиц или на 29,0 %. В Реестр крупных налогоплательщиков на 2014 г. включены 2131 предприятие. При условии создания более благоприятного бизнес-климата в стране количество крупных налогоплательщиков будет только расти. Поэтому актуальным является изучение зарубежного опыта налогового контроля крупных налогоплательщиков. В статье исследованы процессы осуществления налогового контроля крупных налогоплательщиков в Украине и развитых странах мира. На основе полученных результатов исследования автором сформулированы рекомендации относительно организационно-экономического механизма совершенствования налогового контроля крупных налогоплательщиков в Украине с учетом прогрессивных зарубежных тенденций в этой сфере.

Ключевые слова: налоги, администрирование налогов, налоговый контроль, крупный налогоплательщик, зарубежный опыт налогообложения.

I.V. LESHCHUKH

(Institute for Regional Studies of the National Academy of Sciences of Ukraine, Lviv, Ukraine)

Major Taxpayers Tax Control: Foreign Experience and Home Practice

With the enhanced business activity in Ukraine and increasing number of large business entities the search for effective mechanisms to improve the tax control over major taxpayers has been intensified. According to the Ministry of Revenue and Duties of Ukraine, for the period of 2010-2013 their number has grown from 586 to 1,486 units or

correspondingly 29.0 %. In 2014 the Register of major taxpayers has accounted for 2,131 businesses. Provided a more favorable business climate in the country is developed, the number of major taxpayers will only be growing. Thus, the relevant is the research into foreign experience in tax control over major taxpayers. The article provides the analysis of major tax payers tax control procedure in Ukraine and in the developed countries. Based on the results of research the author has offered recommendations as to the organizational and economic mechanism for improving the tax control over major taxpayers in Ukraine allowing for progressive foreign trends in this field.

Keywords: *taxes, tax administration, tax control, a major taxpayer, foreign tax experience.*

Постановка проблеми. Під час вивчення іноземного досвіду податкового адміністрування значний інтерес становить дослідження особливостей здійснення податкового контролю суб'єктів великого бізнесу. Це обумовлено, з одного боку – наявністю в розвинутих країнах значної кількості великих корпорацій, а з іншого – традиційно високим рівнем обслуговування цієї категорії платників податків.

Масштаби діяльності великих платників податків (далі – ВПП) зумовлюють певні особливості здійснення контролю за дотриманням ними податкового законодавства, що, зокрема проявляється у формах та методах здійснення цього контролю, системі контролюючих суб'єктів тощо. Враховуючи факт проголошення Україною курсу на децентралізацію та спрощення державного управління, створення умов для розвитку підприємництва та міжнародної торгівлі, вивчення практики здійснення податкового контролю ВПП в економічно розвинутих країнах сьогодні є особливо актуальним.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. У вітчизняних наукових публікаціях (наприклад праці В. Гой та Л. Шестак [2], О. Матвєєва [5]), присвячених дослідженню діяльності великих платників податків, акцент в основному робиться на значенні цієї категорії суб'єктів господарювання у виконанні дохідної частини бюджетів різних рівнів. Втім, недостатньо уваги приділено організації податкового контролю суб'єктів великого бізнесу на основі врахування провідних світових практик.

Окремим питанням застосування зарубіжного досвіду при побудові вітчизняної системи податкового адміністрування присвячені праці М.І. Карліна [4], Л.В. Попової [8], К.П. Проскури [9], О.Ю. Тімарцева [13], в яких розглядаються структура та особливості функціонування іноземних податкових органів, уповноважених здійснювати податковий контроль великих платників податків. Питання організації вітчизняного податкового контролю великих платників податків досліджують такі науковці, як В.П. Мельник [6], Н.І. Рубан [10], Л.О. Соловійова [11], В.І. Теремецький [12] та ін. Однак, динамічність змін у вітчизняному податковому законодавстві зумовлює необхідність подальших пошуків шляхів вдосконалення податкового контролю великих платників податків, досліджень прогалин та недоліків у контрольно-перевірочній роботі податкових органів з метою обґрунтування напрямів їх вирішення.

Метою статті є дослідження зарубіжного досвіду здійснення податкового контролю великих платників податків, порівняння його з українською практикою податкового контролю суб'єктів великого бізнесу, розробка пропозицій щодо впровадження

прогресивних аспектів передової практики інших розвинутих країн у вітчизняну контрольно-перевірочну роботу.

Виклад основного матеріалу дослідження. Податкова практика розвинутих країн свідчить про те, що податковий контроль великих платників податків є специфічним, але важливим та невідмінним інструментом державного управління.

У зарубіжній практиці не існує єдиного підходу до віднесення платника податків до категорії «великий». Як правило, це поєднання декількох різних критеріїв, зокрема показників обігу товарів і послуг, рівня доходу та прибутку та інші. Так найпоширенішими показниками є обсяг валового доходу (використовується в Австрії, Ірландії, Нідерландах, Данії, Німеччині, Франції, Італії, Норвегії), сума сплачених до бюджету податків (використовується в Ірландії, Нідерландах, Сербії, Болгарії, Угорщині), кількість найманих працівників (в Австрії, Данії, Ірландії, Норвегії) тощо.

Для обслуговування великих платників податків у розвинутих країнах впроваджуються нові ефективні механізми податкового контролю, спрямовані на попередження та виявлення фактів можливих зловживань, створюються окремі відомства і структурні підрозділи. Зокрема, у Бразилії спеціальний підрозділ для обслуговування великих платників податків існує тільки для великих фінансових установ. У Греції та Канаді спеціальний підрозділ займається тільки великими компаніями, які підлягають обов'язковому аудиту. В країнах Латинської Америки, зокрема в Еквадорі, Мексиці, Уругваї великі платники податків підпорядковуються центральному управлінню департаменту з обслуговування великих платників податків, який і здійснює контроль за їхньою діяльністю.

У Великій Британії для поліпшення відносин між великими платниками податків та податковими органами створено Центр з обслуговування великого бізнесу. В країні широко використовується метод горизонтального моніторингу, умовою для впровадження якого на підприємстві є підписання заяви про контроль за податками. Варто зазначити, що завдяки підписанню цієї заяви керівники компаній мають можливість контролювати власні податкові ризики.

Загалом, у більшості країн підрозділи з обслуговування ВПП є універсальними та здійснюють всі основні функції податкового регулювання, у тому числі і податковий контроль. Основною причиною створення окремих підрозділів для здійснення податкового контролю діяльності суб'єктів великого бізнесу є необхідність забезпечення стабільного притоку податкових надходжень до бюджету.

У Канаді великі корпорації підписують з податковою службою спеціальні угоди, в яких обумовлюються особливості проведення планових перевірок. Строк перевірки канадського ВПП становить від 3 до 8 місяців, при цьому предметом перевірки може бути діяльність лише за останні 4 роки [9]. Слід наголосити, що податкові перевірки великих компаній та корпорацій, їх філій та структурних підрозділів здійснюються одночасно на всій території Канади, координуючись центральним податковим органом.

Певна специфіка податкового контролю ВПП існує і в Німеччині. Більшість земель в країні мають спеціальний відділ для податкового контролю великого бізнесу, підпорядкований Верховній фінансовій дирекції. Порядок відбору платників податків для проведення податкових перевірок регламентований нормами податкового законодавства. Зокрема, в країні існують два способи відбору платників податку для проведення документальних перевірок:

1. Випадковий – вибір об'єктів для проведення перевірок на основі використання методів статистичної вибірки.

2. Спеціальний – забезпечує цілеспрямований відбір платників податків, щодо яких є інформація про високу ймовірність податкових порушень.

Серед основних форм податкового контролю підприємств Німеччини можна виділити документальну перевірку, яка охоплює відносно невелику кількість суб'єктів господарювання, більшу частину з яких становлять саме підприємства великого бізнесу.

Документальна перевірка ВПП проводиться не рідше ніж один раз на рік, але не частіше, ніж один раз на шість місяців. При цьому період, що перевіряється, повинен безпосередньо слідувати за останнім звітним періодом, за який проводилася попередня перевірка. В країні добре розвинутий та активно використовується доперевірочний аналіз великих платників податків. Відповідно, ВПП може не включатися в план перевірок у відповідності до зазначених вище термінів при наявності підстав вважати, що перевірка не спричинить за собою стягування додаткових податків.

Середня тривалість податкових перевірок ВПП у Німеччині складає 25-30 днів, тоді як підприємств середнього бізнесу – 15 днів. Рішення за результатами кожної окремої перевірки приймається керівником контролюючого підрозділу податкового органу і затверджується керівником відділу, що безпосередньо займається нарахуванням податків.

Крім того, німецьке податкове законодавство прямо санкціонує застосування непрямих методів контролю, найбільш поширеним серед яких є метод, заснований на аналізі виробничих запасів. Цікаво що існуюча у країні судова практика свідчить про беззастережне визнання судами доказів розміру бази оподаткування, заснованих на застосуванні непрямих методів обчислення.

Органом, що здійснює податковий контроль ВПП у Російській Федерації є Міжрегіональна інспекція по найбільших платниках податків. Вона складається з

дев'яти структурних підрозділів та діє в складі Федеральної податкової служби.

Основними формами податкового контролю ВПП в Росії є камеральна та виїзна перевірки, додатково – облік платників податків. Рішення про проведення виїзної податкової перевірки підприємства, віднесеного до категорії ВПП, виносить податковий орган, який здійснив постановку такого підприємства на облік в якості найбільшого платника податків.

Загалом, аналізуючи діюче податкове законодавство Росії, можна зробити висновок, що механізм податкового контролю суб'єктів великого бізнесу істотно не відрізняється від загальної контрольної процедури, як наприклад у США чи Німеччині.

Податковим кодексом України встановлено, що великим платником податків є юридична особа, у якої обсяг доходу від усіх видів діяльності за останні чотири послідовні податкові (звітні) квартали перевищує 500 млн. гривень або загальна сума сплачених до Державного бюджету України податків за платежами, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, за такий самий період перевищує 12 млн. гривень [1]. Вважаємо, що механізм віднесення суб'єкта бізнесу до категорії «великий платник податків» з врахуванням лише двох критеріїв є поверхневим та не досконалим, оскільки не враховує як показники фінансово-господарської діяльності підприємства, так і структуру господарського комплексу та виробництва підприємства.

Крім того, Міністерством доходів і зборів України розроблений законопроект «Про внесення змін до Податкового кодексу», яким планується збільшення порогу сплати податків до державного бюджету з 12 до 15 млн. грн., що спричинено необхідністю додаткового врахування у розрахунках податкових платежів, що сплачуються при митному оформленні товарів (робіт, послуг). Беручи до уваги факт злиття двох структур – податкової і митної служби, вважаємо зазначене вище рішення є необхідною умовою ефективного функціонування вітчизняної податкової системи.

Як і в більшості розвинутих країн, в Україні діє спеціальний підрозділ з обслуговування великих платників податків – Міжрегіональне головне управління Міністерства доходів і зборів. До його складу входять Спеціалізовані державні податкові інспекції з обслуговування великих платників, розташовані у містах Дніпропетровську, Донецьку, Запоріжжі, Луганську, Львові, Одесі та Харкові.

На виконання вимог Податкового кодексу наказом ДПА України від 22.12.2010 р. № 986 затверджено Порядок формування Реєстру великих платників податків, який оновлюється щорічно. Проте, сьогодні не вирішеною залишається проблема законодавчого закріплення процедурних строків формування цього Реєстру та визначення місця податкового обліку ВПП у межах бюджетного року.

Відповідно до зазначеного вище Реєстру до категорії «великі платники податків» в Україні у 2013 р. віднесено 1486 суб'єктів господарювання, що майже у 1,5 рази більше, ніж у попередньому (рис. 1).



Джерело: складено автором на основі даних [7]

Рис. 1. Динаміка кількості великих платників податків в Україні та Львівській області в 2011-2014 рр., од.

Зростання кількості ВПП (рис. 1) свідчить про те, що вітчизняний великий бізнес розширюється, нарощує обсяги виробництва. Протягом I півріччя 2013 р. великі платники податків сплатили до державного бюджету 73 млрд. грн. податкових платежів, що становить 69 % всіх податкових надходжень по Україні. Найбільші прибутки отримали підприємства харчової промисловості. Великі підприємства, які працюють у цій сфері, сплатили 17 % всіх надходжень від ВПП, підприємства торгівлі – 13 %, підприємства, які займаються виробництвом і розподілом електроенергії, газу та води – 9 % всіх надходжень, суб'єкти бізнесу, що працюють у сфері права, бухгалтерського обліку, інжинірингу та надання послуг підприємцям – 8 %.

У 2012 р. до зведеного бюджету Львівської області від великих платників податків надійшло 3049,9 млн. грн. податків та платежів, що становить 32,9 % від загальної суми сплачених в області податкових платежів. За I півріччя 2013 р. ними забезпечено надходження до Державного бюджету у сумі 1205,7 млн. грн. Порівняно з аналогічним періодом минулого року приріст надходжень складає 144 млн. грн. або 13,6 %. Враховуючи значущість цих надходжень для бюджету, великі платники податків потребують якісного податкового сервісу, який відповідав би європейським стандартам обслуговування.

Ст. 75 Податкового кодексу України [1] регламентує здійснення наступних видів податкових перевірок великих платників податків (табл. 1):

Таблиця 1

Види та строки проведення податкових перевірок великих платників податків

Вид перевірки	Термін проведення	Примітка
Документальна планова	Не більше 30 робочих днів. Продовження строків проведення перевірок можливе за рішенням керівника органу податкової служби не більш як на 15 робочих днів	Документальні виїзні планові та позапланові перевірки великого платника податків можуть бути зупинені за рішенням керівника податкового органу, що оформляється наказом, копія якого не пізніше наступного робочого дня вручається платнику податків або його уповноваженому представнику під розписку, з подальшим поновленням її проведення на невикористаний строк. Зупинення документальної виїзної планової, позапланової перевірки перериває перебіг строку проведення перевірки в разі вручення платнику податків або його уповноваженому представнику під розписку копії наказу про зупинення документальної виїзної планової, позапланової перевірки. При цьому перевірка може бути зупинена на загальний строк, що не перевищує 30 робочих днів, а в разі необхідності проведення експертизи, отримання інформації від іноземних державних органів щодо діяльності платника податків, завершення розгляду судом позовів з питань, пов'язаних з предметом перевірки, відновлення платником податків втрачених документів перевірка може бути зупинена на строк, необхідний для завершення таких процедур
Документальна позапланова	Не більше 15 робочих днів. Продовження строків проведення перевірок можливе за рішенням керівника податкового органу не більш як на 10 робочих днів	
Камеральна перевірка	Не більше 60 календарних днів	
Фактична перевірка	Не більше 10 діб. Продовження строку таких перевірок здійснюється за рішенням керівника контролюючого органу не більш як на 5 діб	Підставами для подовження строку перевірки є: 1) заява суб'єкта господарювання (у разі необхідності подання ним документів, які стосуються питань перевірки); 2) змінний режим роботи або підсумований облік робочого часу суб'єкта господарювання та/або його господарських об'єктів.

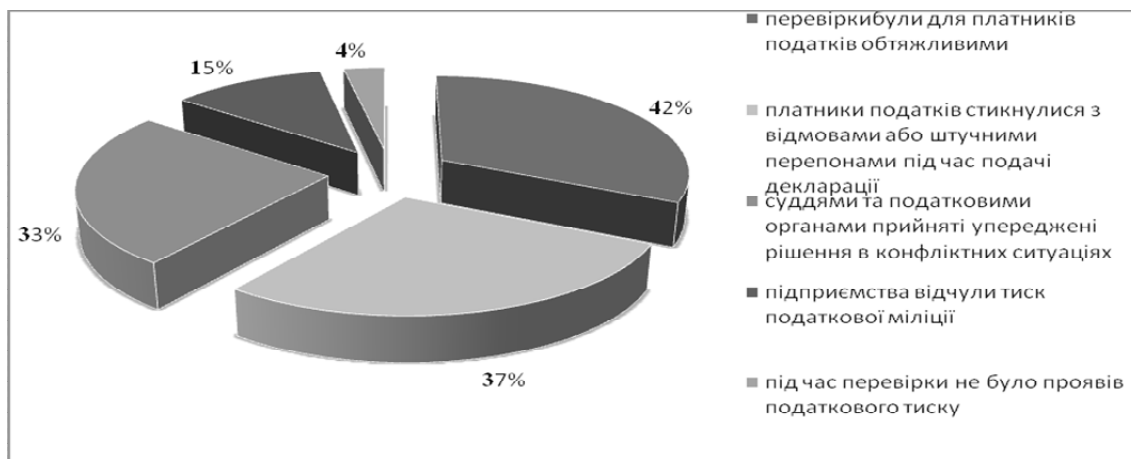
Джерело: узагальнено автором на основі [1]

Продовження строків проведення перевірок можливе за рішенням керівника органу державної податкової служби – для документальних планових не більше як на 15 робочих днів, а документальних позапланових перевірок не більш як на 10 робочих днів [1].

Відповідно до чинного законодавства, об'єктом податкових перевірок ВПП виступають документи, бухгалтерські обліки і податкові декларації, що повинні бути оформлені відповідно до вимог,

встановлених для відповідного виду документів нормативними актами, а також цифрові носії інформації про здійснені платником податків операції, тобто договори, бухгалтерські документи, звіти, кошториси, платіжні документи тощо.

Дослідження існуючої вітчизняної практики здійснення податкового контролю ВПП свідчить, про наявність значної кількості проблем у цій сфері (рис. 2).



Джерело: узагальнено автором на основі даних [3]

Рис. 2. Проблеми та перешкоди ведення великого бізнесу в Україні у 2011 р.

Спроби керівництва податкових органів України реформувати фіскальну систему не захистили вітчизняних платників податків від посилення фіскального тиску, складнощів з подачею звітності та ін. Обтяжливі перевірки в 2011 р. торкнулися 42 % великих підприємств (рис. 2), а у II-III кварталі 2012 р. – 30 %, з упередженими рішеннями судів або податкових органів стикнулося – 33 % та 31 % ВПП відповідно. Крім того, у 2011 р. 37 % великих підприємств наштовхнулись на відмови або штучні перепони під час подання податкових декларацій, 15 % підприємств – відчули на собі тиск податкової міліції. Про це свідчать результати експертного опитування та оцінки бізнес-клімату в Україні представниками Європейської бізнес асоціації [3].

На наш погляд, сприяти розв'язанню назрілих у сфері податкового контролю великих платників податків проблем допоможе, серед іншого, ефективне використання непрямих методів податкового контролю, вдосконалення ризикоорієнтованої системи відбору великих платників податків до перевірок. У підсумку, зазначені заходи допоможуть суттєво зменшити кількість планових та позапланових перевірок суб'єктів великого бізнесу, що сприятиме зменшенню обтяження їх діяльності податковим контролем, ефективному адмініструванню податків, додатковим надходженням до бюджету, а відтак – налагодженню повноцінних партнерських взаємовідносин між податковими органами та платниками податків.

Прогресивним способом здійснення податкового контролю для ВПП є метод «горизонтального

моніторингу», вперше використаний у 2005 р. в Нідерландах та запозичений згодом Німеччиною, Австрією, Словенією.

Значним досягненням на шляху наближення податкового законодавства України до європейських стандартів стало впровадження у 2011 р. експерименту «Горизонтальний моніторинг» для ВПП, як сучасної сервісної послуги, необхідної для максимально сприятливої роботи підприємств – учасників експерименту.

Горизонтальний моніторинг – це здійснення процедури відстеження та аналізу контролюючим органом податкових ризиків, проведених і запланованих ВПП фінансово-господарських операцій [12]. Даний метод базується на співпраці між податковими органами та ВПП шляхом збільшення взаємної відповідальності, створення культури консультування, підвищення рівня співробітництва та довіри. Основна мета горизонтального моніторингу полягає в:

1. Створенні партнерських взаємовідносин між податковими органами та ВПП шляхом своєчасного реагування та упередження здійснення ними ризикових операцій, які можуть призвести до порушень податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за яким здійснюється податковими органами.

2. Упереджені здійснення ВПП ризикових операцій та визначення факторів і причин, що їх зумовлюють. Інакше кажучи, відповідна спеціалізована державна податкова інспекція з обслуговування великих платників, за згоди платника

Фінанси та оподаткування

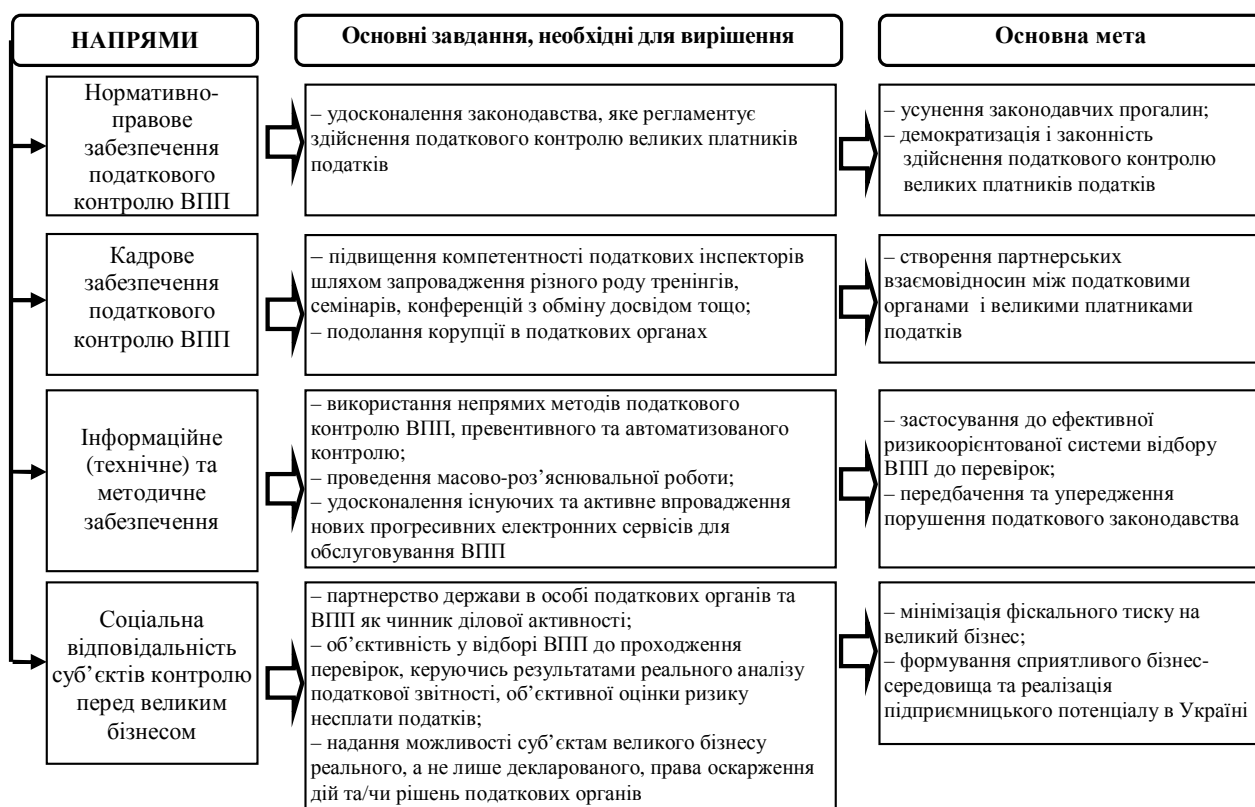
податків, безкоштовно опрацьовує інформацію про його фінансові операції та наперед вказує на можливі ризикові розрахунки й операції, а також на сумнівних контрагентів, що їх здійснюють.

Впровадження горизонтального моніторингу надасть змогу розпочати формування ефективної для бюджету та необтяжливої для сумлінних платників податків системи адміністрування податків у рамках проведення податкової реформи та досягти мінімізації втручання у поточну діяльність платників податків, оперативного реагування податкового органу на проблеми платника податку, заміни існуючого постаудиту платника податків поточним моніторингом діяльності, удосконалення ризико-орієнтованої системи адміністрування податків, запровадження принципу довіри між податковими органами та великим бізнесом [12]. Однак, з огляду на відсутність відповідного законодавства та високий рівень корупції в Україні оцінки щодо успішного впровадження цього проекту в вітчизняну практику здійснення податкового контролю на даний час залишаються доволі скептичними.

Пріоритетним напрямком роботи податкових органів, покликаним сприяти вдосконаленню податкового контролю ВПП, повинна стати

концентрація зусиль на кваліфікованій масово-роз'яснювальній роботі з суб'єктами великого бізнесу. У процесі дослідження автором на основі статистичного аналізу було встановлено, що рівень добровільного дотримання податкового законодавства прямо корелює з показниками проведення масово-роз'яснювальної роботи (коефіцієнт кореляції $R=0,73$). Така робота повинна спрямовуватися на підвищення правової грамотності та поінформованості суспільства, забезпечення можливості ВПП самостійно оцінювати податкові ризики своєї діяльності. Відтак, для одержання бажаного результату – досягнення ефективності та підвищення якості податкового контролю ВПП, вважаємо доцільним оптимізувати чисельність працівників Інформаційно-комунікаційного управління¹ шляхом створення відділу, який би спеціалізувався на дієвій масово-роз'яснювальній роботі з суб'єктами великого бізнесу щодо організації та здійснення податкового контролю.

Отже, для організації ефективного здійснення податкового контролю ВПП в Україні необхідним є подальше удосконалення нормативно-правової, інформаційної, організаційної, кадрової складових цього процесу (рис. 3).



Джерело: розроблено автором

Рис. 3. Структурно-логічна схема організаційно-економічного механізму удосконалення податкового контролю ВПП в Україні

¹У 2012 р. на одного працівника підрозділу з проведення масово-роз'яснювальної роботи Головного управління Міністерства доходів і зборів у Львівській області припадало в середньому 700 юридичних і 800 фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності. До прикладу, у США масово-роз'яснювальну роботу здійснюють 5-20 % постійних працівників (у різних джерелах інформації – розбіжність у названих цифрах). На зазначені цілі в США податкова служба щороку виділяє близько 7 % коштів від загального бюджету податкової служби. У Львівській області цією роботою займаються всього 2 % працюючих у податкових органах, які надають роз'яснення у сфері оподаткування загалом

Висновки. Розбудова відвертого та конструктивного діалогу з підприємствами-великими платниками податків з метою створення сприятливого бізнес клімату – це стратегічний вектор роботи вітчизняних податкових органів. Існуванню такого діалогу, на наш погляд, має сприяти, насамперед, впорядковане податкове законодавство, яке забезпечувало б, з одного боку, дозволило знизити податковий тиск на бізнес, а з іншого – створювало умови для зростання економіки.

Врахування наведених у статті аргументів, зокрема щодо удосконалення процесів відбору великих платників податків до перевірок, об'єктивного формування Реєстру великих платників податків зменшить адміністративний тиск на вітчизняний великий бізнес, дозволить істотно спростити документообіг та інформування платників податків про особливості організації та проведення податкового контролю.

4 Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України. – К.: Алерта; Центр учбової літератури, 2011. – 488 с.
2. Гой В. Роль великих платників податків у наповненні державного бюджету України / В. Гой, Л. Шестак // Підприємництво, господарство і право. – 2009. – № 10. – С. 208-211.
3. Європейська бізнес асоціація: податкова система України погіршується [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://tyzhden.ua/News/82108>.

4. Карлін М.І. Фінанси зарубіжних країн: навч. пос. – К.: Кондор, 2004. – 384 с.

5. Матвеев О. Особливий наголос у роботі з великими платниками податків ми ставимо на засадах партнерства [Електронний ресурс] / О. Матвеев // Вісник податкової служби. – 2008. – № 48. – Режим доступу:

http://www.visnuk.com.ua/srv3/article/archive/Zastupnyk_3703767.html.

6. Мельник В.М. Домінанти податків і оподаткування та забезпечення повноти їх дій: автореф. дис. ... д-ра екон. наук: 08.00.08 / В.М. Мельник; Державна установа «Інститут економіки та прогнозування НАН України». – К., 2007. – 31 с.

7. Офіційний сайт Міністерства доходів і зборів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://minrd.gov.ua/>.

8. Попова Л.В. Налоговые системы зарубежных стран: уч.-метод. пособие / Л.В. Попова, И.А. Дрожжина, Б.Г. Маслов. – М.: Дело и Сервис, 2008. – 368 с.

9. Проскура К.П. Зарубіжний досвід організації податкового адміністрування / К.П. Проскура // Економічний часопис - XXI. - 2012. - № 7/8. - С. 30-33.

10. Рубан Н.І. Податкове адміністрування великих платників податків / Н.І. Рубан // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право). – 2010. - № 2(49). – С. 47-53.