

СВІТОВІ ТЕНДЕНЦІЇ ЗДІЙСНЕННЯ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ:
ДОСВІД ДЛЯ УКРАЇНИ

THE WORLD ASPECTS OF TAX CONTROL: EXPERIENCE FOR UKRAINE

У статті обґрунтовано сутність та роль податкового контролю у діяльності фіскальних органів зарубіжних країн. Систематизовано ознаки високорозвинутої системи контролю над дотриманням податкового законодавства. Досліджено методичні аспекти здійснення перевірок податкових розрахунків у європейських країнах. Окреслено актуальні аспекти відпрацювання податкових ризиків у розвинених країнах світу. Виокремлено ознаки податкового контролю в розрізі способів його здійснення: ліберальний, профілактичний, жорсткий. Пріоритетно увагу інституційному забезпеченню контрольно-процесуальних дій у сфері порушення податкового законодавства. Досліджено непрямі методи здійснення податкового контролю та показано їхню роль у діяльності фіскальних органів розвинених країн світу. Згруповано основні повноваження іноземних контролюючих органів у сфері оподаткування. Окреслено основні напрями ефективної організації податкового контролю в Україні з урахуванням світового досвіду.

Ключові слова: фіскальна політика, податковий контроль, податкові перевірки, штрафні санкції, податкові системи зарубіжних країн, податкова культура.

В статті обґрунтовано сутність і роль податкового контролю в діяльності

фіскальних органів зарубіжних країн. Систематизовано ознаки високорозвинутої системи контролю над дотриманням податкового законодавства. Досліджено методичні аспекти здійснення перевірок податкових розрахунків у європейських країнах. Окреслено актуальні аспекти відпрацювання податкових ризиків у розвинених країнах світу. Виокремлено ознаки податкового контролю в розрізі способів його здійснення: ліберальний, профілактичний, жорсткий. Уделено увагу інституційному забезпеченню контрольно-процесуальних дій у сфері порушення податкового законодавства. Досліджено непрямі методи здійснення податкового контролю та показано їхню роль у діяльності фіскальних органів розвинених країн світу. Згруповано основні повноваження іноземних контролюючих органів у сфері оподаткування. Окреслено основні напрями ефективної організації податкового контролю в Україні з урахуванням світового досвіду.

Ключевые слова: фискальная политика, налоговый контроль, налоговые проверки, штрафные санкции, налоговые системы зарубежных стран, налоговая культура.

УДК 336.225.673

DOI: <https://doi.org/10.32843/infrastruct47-33>

Зінкевич А.В.

аспірант кафедри
фінансового контролю та аудиту
Західноукраїнський національний
університет

Zinkevych Anastasiia

West Ukrainian National University

The article substantiates the essence and role of tax control in the activities of fiscal authorities of foreign countries. The features of a highly developed system of control over the observance of tax legislation are systematized. The methodological aspects of tax audits in European countries are studied. Topical aspects of tax risks in developed countries are outlined. The signs of tax control in terms of ways of its implementation are distinguished: liberal, preventive, strict. Attention is paid to the institutional support of control and procedural actions in the field of violation of tax legislation. It is determined that tax audits are one of the forms of tax control that are most often used abroad. The selection of materials for tax audits is based on a study of taxpayers' tax returns or external information obtained. Indirect methods of tax control are studied and their role in the activities of fiscal authorities of developed countries is shown. It is noted that the tax services in Western countries are largely endowed with the powers of law enforcement agencies. The main powers of foreign regulatory authorities in the field of taxation are grouped. Tax control over monetary transactions of the population by tax services and law enforcement agencies in countries with developed market economies has become possible on the basis of the active development of non-cash payment systems with extensive use of computer systems. It is established that tax control in Ukraine is characterized by a tendency to converge with European requirements, but the pace of reforming the tax administration system in Ukraine is too slow. Tax authorities should be able to obtain not only tax returns but also reports from other financial institutions related to the taxpayer's activities. The main directions of effective organization of tax control in Ukraine are outlined, taking into account the world experience. Among them, the priority is to improve the technical support of tax authorities in Ukraine, accelerate the digitalization of tax policy in the context of tax control. Along with this, it is important to focus on improving the level of tax culture and tax literacy of the population.

Key words: fiscal policy, tax control, tax audits, financial penalties, tax systems of foreign countries, tax culture.

Постановка проблеми. Прагнення до побудови в Україні ефективної податкової системи спонукає до опрацювання іноземного досвіду здійснення податкового контролю для пошуку оптимальних ідей, підходів, методів його здійснення та окреслення перспектив їх застосування у національній податковій практиці. Це дасть змогу не тільки адаптувати до використання вже перевірений часом цінний досвід функціонування механізму податкового контролю, а й дасть змогу в перспективі уникнути помилок у цій сфері та протидіяти таким негативним наслідкам, як порушення прав і свобод платників податків, мінімізація надходжень до бюджету, корупційні явища, шахрайські схеми тощо. Сучасні умови вимагають від податкової

реформи посилення ролі податкового контролю в контексті виконання адміністративно-процесуальних рішень щодо порушників податкового законодавства. Ефективно організований податковий контроль посилить роль фіскального та регулюючого потенціалів податкової системи держави.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. В умовах дефіциту фінансових ресурсів на рівні держави, суб'єктів господарювання і домогосподарств, наявності дисбалансів у наповненні державного і місцевих бюджетів, низької податкової культури та свідомості платників податків особливої уваги потребує вдосконалення організації податкового контролю. Питанням податкового контролю присвячено роботи низки провідних

учених та фахівців. Зокрема, свій внесок у розвиток даної проблематики зробили такі дослідники, як І.В. Лещух [2], Ю.А. Майдан [1], М.І. Мельник [2], А.П. Миколаєць [3; 11], О.Є. Найденко [9], О.Б. Пугаченко [10], Е.Е. Романюта [6], Д.М. Серебрянський [6], О.М. Смірнова [6], Ю.О. Соловійова [5], М.В. Стадник [6], О.А Шевчук [8] та ін. Однак парадигма податкового контролю розглядається дослідниками неоднозначно, часто не враховує сучасні концепції податкової мінімізації. Поряд із цим диверсифікованими є погляди науковців та практиків щодо ролі та сутності податкового контролю. Існує низка моментів щодо багатовекторного тлумачення норм та правил податкового законодавства у сфері здійснення процедур податкового контролю. Деякі функціональні обов'язки контролюючих органів у сфері оподаткування дублюються, через що ризикові схеми податкового характеру відпрацьовуються довший термін та потребують ефективніших сучасних методів. Таким чином, проблематика побудови дієвого механізму податкового контролю в Україні є актуальною та потребує врахування досвіду розвинених країн світу.

Від ефективності здійснення податкового контролю та налагодженого механізму відпрацювання податкових ризиків та шахрайських схем мінімізації сплати податкових зобов'язань залежить рівень бюджетного забезпечення соціальних стандартів у державі.

Постановка завдання. Метою дослідження є аналіз підходів до організації податкового контролю в зарубіжних країнах та систематизація пропозицій щодо можливості їх застосування в українській практиці.

Виклад основного матеріалу дослідження. Необхідними ознаками будь-якої високорозвинутої системи контролю в контексті дотримання норм та правил податкового законодавства є такі:

- створення дієвої структури податкового відомства з орієнтацією на ідентифікацію категорій платників податків, а також забезпечення чіткої та прозорої відповідальності по вертикалі всередині відомства;

- результативна робота з населенням, пов'язана з ознайомленням з основами податкової справи, допомога із заповненням звітів, декларацій, інших супутніх документів тощо;

- наявність ефективного механізму відбору платників податків для здійснення перевірок із можливістю вибрати оптимальне використання ціннісних кадрових і матеріальних ресурсів податкових інституцій;

- ефективність проведення податкових перевірок за одночасних мінімальних витрат зусиль і фінансових ресурсів на їх виконання;

- застосування дієвих форм, прийомів і методів податкових перевірок, що базуються на

розробленій податковим відомством уніфікованій комплексній стандартній процедурі організації контрольних перевірок та стабільній законодавчій базі, що надає органам державної податкової служби широкі повноваження у галузі податкового контролю для впливу на недобросовісних платників податків;

- використання системи оцінювання роботи податкових інспекторів, що дає змогу об'єктивно врахувати результати роботи кожного з них, ефективно розподіляти їх робоче навантаження [1].

Податкові системи низки країн світу формувалися під впливом різних економічних, фінансових, політичних і соціальних умов. Однією з найдавніших вважається податкова система Франції, Податковий кодекс якої регламентує організацію податкового контролю, а також передбачає необхідні методи та механізми для боротьби з ухиленням від оподаткування.

Процедури податкового контролю щодо фізичних і юридичних осіб чітко диверсифіковані та регламентовані в «Книзі податкових процедур», що являє собою процесуальний Податковий кодекс Франції. Контроль оподаткування громадян, які отримують високі доходи, зокрема журналістів, артистів, спортсменів, керівників великих підприємств тощо, уповноважене здійснювати Управління перевірок податкового стану [2, с. 217].

Згідно з нормами французького законодавства, для великих підприємств застосовуються загальна перевірка та перевірка правильності систем обліку, а малим надається допомога під час складання балансу.

Відбір матеріалів для організації податкових перевірок у Франції відбувається на основі вивчення податкової звітності платників податків чи отриманої інформації із зовнішніх джерел. Показником ефективності податкового контролю у Франції є кількість перевірок, здійснених одним податковим інспектором у рік.

Водночас до якісних показників податкових перевірок належать:

- сума донарахованих податків з обов'язковим зазначенням причини донарахування та заходів, здійснених для того, щоб податки були задекларовані та сплачені в повному обсязі;

- співвідношення між такими параметрами, як затрачені ресурси і загальний обсяг донарахованих податків. Це передусім дає змогу порівняти діяльність різних податкових управлінь [3, с. 117].

Загалом охоплення підприємств перевітками Головною податковою дирекцією у Франції в середньому становило у 2016 р. близько 2,3%. Для порівняння: в Україні аналогічний показник у 2016 р. становив близько 39%, що менше, ніж у 2015 р., приблизно на 14%. За несвоечасне подання звітної декларації з платника утримується податок у повній сумі з одночасним

застосуванням штрафних санкцій. Якщо дохід прихований навмисне з метою ухилення, то штрафна санкція становитиме від 35% до 80% від суми нарахованого податку. У разі регулярного заниження доходів податки утримують у безспірному порядку із задекларованих рахунків платника. У разі вагомих порушень податкового законодавства (наприклад, фальсифікація документів та ін.) передбачається кримінальна відповідальність, не виключаючи тюремне ув'язнення [2, с. 218].

Поряд із цим у світовій практиці ефективність податкового контролю досягається за рахунок жорсткої централізації, наприклад у таких країнах, як Німеччина та Швеція. Важливу роль у податковому контролі відіграє механізм організації податкової перевірки. Податкові перевірки здебільшого плануються з перспективою на дво- або трирічний термін. Під час організації перевірки враховуються як якісні, так і кількісні характеристики платників податків. Податковий контроль може здійснюватися на різних рівнях управління, а саме на місцевому і регіональному. У таких країнах, як Німеччина, Італія, Іспанія, Великобританія, є такі структурні підрозділи податкового контролю, як національні та федеральні [4]. А в Канаді, Нідерландах, США, Ірландії передбачено управління за групами платників на державному рівні, але вони діють на рівні регіональних утворень.

Податкова система Канади має трирівневу ієрархічну структуру, що відповідає загальній моделі організації виконавчої влади (федеральний рівень, провінції, територіальні утворення та муніципалітети). Кожного року податкові органи перевіряють із виїздом на місце близько 2% платників податків. Усі платники за категоріями ризику вчинення правопорушення поділені на чотири категорії (ідентифікація платника здійснюється за 150 показниками для фізичних осіб і 30 – для юридичних). Здебільшого перевіряють діяльність платників податків із найвищим рівнем ризику.

Серед прагматизму здійснення податкового контролю у США цікавим є той факт, коли підставою проведення податкових перевірок є дані комп'ютерної програми Служби внутрішніх доходів, зокрема мають місце випадки ініціювання податкового контролю інспектором-контролером у разі отримання інформації від платного інформатора. Однак у цьому разі добровільному помічникові виплачується до 15% від донарахованої суми. Такий аспект, безсумнівно, привертає до себе увагу з огляду на те, що, відповідно до законодавства України, такі перевірки мають тільки оперативний характер і взагалі здійснюються в межах оперативно-розшукової діяльності. Однак у цьому ракурсі жодної винагороди такому інформаторові не передбачено. Хочемо акцентувати увагу на тому, що винагороду у США встановлюють відносно донарахованої суми. Така норма,

безумовно, зацікавлює осіб, які мають інформацію про податкові правопорушення та випадки несплати податкових зобов'язань щодо їх розкриття. Держава фактично у цьому разі також має ефекти, тому що державний бюджет чи відповідний місцевий бюджет поповнюються на суму податкового донарахування [5, с. 99].

На противагу США в Іспанії податковий контроль є більш ліберальним та має профілактичний характер. Натомість штрафні санкції за порушення податкового законодавства є досить високими. У Німеччині під час здійснення податкового контролю застосовується апарат підслуховування і звукозапису та лабораторії, де проводяться хімічні та криміналістичні експертизи. Поліція, прокуратура, служба безпеки та громадяни можуть надавати інформацію про ухилення від сплати податків. Також у контролюючих органах у сфері оподаткування у Німеччині є можливість вилучати з банків та страхових компаній фінансові документи [6, с. 101].

Податкові перевірки є однією з форм податкового контролю, які найчастіше використовуються за кордоном. У Таджикистані передбачено такі різновиди податкових перевірок: документальну, рейдову та хронометражне обстеження; у Казахстані податкові перевірки відокремлюються від камерального контролю і диверсифікуються на документальну перевірку та хронометражне обстеження. Згідно з типовою програмою податкового аудиту МВФ, перевірка здійснюється за показниками, наведеними у звітах, також може проводитися розслідування випадків податкового шахрайства, у т. ч. у вигляді обшуків [7, с. 5].

У Японії податковий контроль здійснюють департамент перевірок та кримінального розслідування, відділ із міжнародного співробітництва у сфері розслідувань. Центральна установа Національного податкового управління розташована в Токіо. Після закінчення контролюючих дій результати перевірок передаються до прокуратури та можуть відкриватися кримінальні справи.

Непрямі методи визначення податкових зобов'язань широко застосовуються за кордоном. Так, у Франції, щоб оцінити дохід платника у разі, якщо платник не узгодив своє податкове зобов'язання у визначений термін, використовують спеціальну систему під назвою *taxation d'office*. А також протягом 30 календарних днів не подає в податковий орган декларації. Поряд із цим платник може заважати та стояти на перешкоді проведенню податкової перевірки контролюючим органом, не відповідати на офіційні запити контролюючого органу у сфері оподаткування [8, с. 74]. А в Греції використовують непрямі методи під час визначення достовірності вказаної величини доходів, які подані в податковій декларації. При цьому перевіряються деякі операції платника. Одним із них є такий пасивний дохід, як

плата за житло, надане в оренду. Також здійснюється перевірка здійснених витрат на транспорт, прислугу, котра обслуговує дім. Та, що найважливіше, перевіряються здійснені витрати під час купівлі цінних паперів, наприклад акцій, адже від них є додатковий пасивний дохід. Купуючи майно, таке як автомобілі, плаваючі та літальні апарати, платники повинні звітувати про джерела доходів на здійснення цих недешевих витрат. Але не підпадає під контроль житло, яке має площу менше 120 квадратних метрів. В Аргентині непрямі методи податкового контролю застосовують, коли повною мірою не ведеться податковий облік чи в податковій декларації є непідтверджені суми податкових зобов'язань перед бюджетом [9, с. 78].

Зазначимо, що податкові служби у західних країнах значною мірою наділені повноваженнями правоохоронних органів. Органи податкових розслідувань (слідчий апарат), по суті, являють собою спеціалізовані поліцейські служби, які часто використовують під час проведення фінансових розслідувань такі специфічні методи, як негласне спостереження, опитування свідків з оточення підозрюваної особи, перевірка поштових відправлень і прослуховування телефонних розмов, залучення платних інформаторів. Співробітники органів податкових розслідувань часто проводять розслідування негласно, використовуючи як прикриття документи різних урядових і навіть приватних організацій. Таким чином, наділення податкових служб західних країн деякими правами і функціями правоохоронних органів, зокрема створення в рамках цих служб підрозділів податкових розслідувань, які використовують специфічні методи роботи, характерні для спецслужб, дає змогу істотно підвищити ефективність фінансового контролю у сфері оподаткування [10, с. 173].

Проведений аналіз досвіду здійснення податкового контролю в зарубіжних країнах дає змогу виділити основні повноваження іноземних податкових органів (рис. 1).

Аналізуючи особливості застосування відповідальності за податкові правопорушення у зарубіжних країнах, можна виділити два основні підходи:

1. Західний (американський) – характеризується жорсткістю санкцій за податкові правопорушення, що передбачають кримінальну відповідальність, тюремне ув'язнення, застосування комбінованих штрафних санкцій.

2. Європейський підхід – більш демократичний, превентивний, спрямований на гармонізацію взаємовідносин між платниками податків і контролюючими податковими органами. За такого підходу кримінальні покарання можуть замінюватися у вигляді різних доплат до податків, розмір яких установлюється адміністративними органами [11].

Усебічний фінансовий контроль над грошовими операціями населення з боку податкових служб, а через них – і з боку правоохоронних органів і спецслужб, у країнах із розвиненою ринковою економікою став можливий на основі активного розвитку систем безготівкових розрахунків із широким використанням комп'ютерних систем.

Податковий контроль в Україні характеризується тенденцією до зближення з європейськими вимогами, однак темпи реформування механізмів адміністрування податків в Україні надто повільні. Ключовими дестабілізуючими чинниками, що впливають на ефективність податкового контролю, є такі: недостатня уніфікація українського податкового законодавства з міжнародними стандартами; відсутність інтегрованих методів оцінки, аналізу та моніторингу контрольно-перевірочної роботи

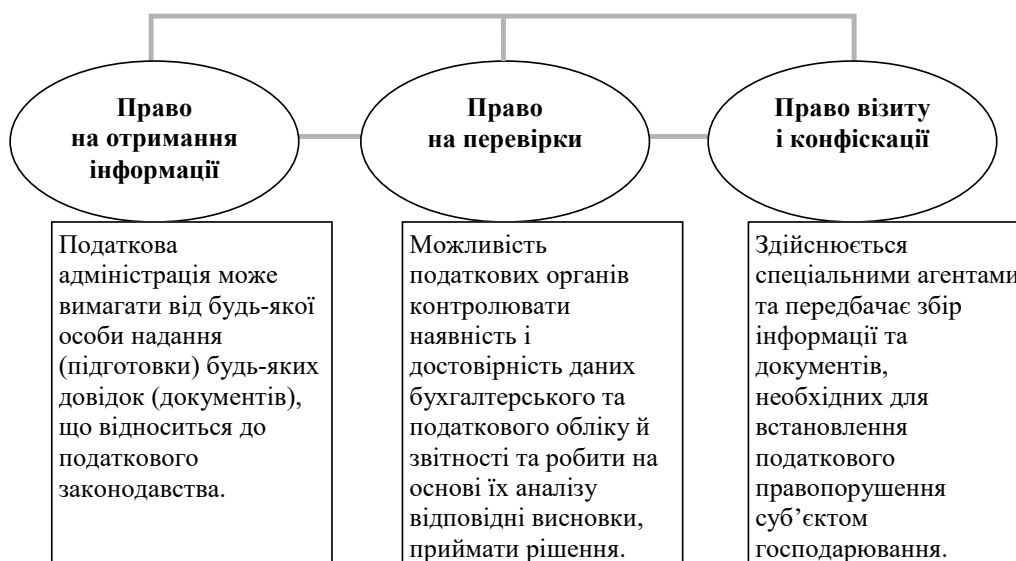


Рис. 1. Основні повноваження іноземних контролюючих органів у сфері оподаткування

Джерело: складено автором на основі [2; 4]

податкових органів; недосконале нормативно-методичне забезпечення процедурних аспектів податкового контролю, низький рівень його діджиталізації; відсутність підходів до гармонізації взаємовідносин учасників контрольно-перевірочного процесу; інституційні деформації і перекося щодо податкової культури, грамотності та свідомості платників податків.

Таким чином, аналіз організації податкового контролю в досліджених країнах дає змогу окреслити основні напрями його організації: орієнтація на гармонізацію взаємовідносин між платниками податків та органами державної влади; поступове зниження податкового тиску за допомогою спрощення як процедур адміністрування податків та зборів, так і здійснення податкового контролю; створення структури податкового відомства з орієнтацією на визначені категорії платників податків; формування повноцінної електронної бази даних для накопичення, обробки та зберігання інформації щодо обліку кожного платника податків, його податкових зобов'язань загалом та за окремими податками, постійного моніторингу показників діяльності; впровадження програм антикорупційних заходів із метою усунення можливості проявів корупції під час податкових перевірок.

Висновки з проведеного дослідження. Отже, у зарубіжній практиці податковий контроль переважно здійснюється на основі співпраці контролюючого органу та платника податків. Щодо профілактичних дій та попередження податкових правопорушень потрібно поліпшити технічне забезпечення податкових органів в Україні, пришвидшити діджиталізацію податкової політики в контексті здійснення податкового контролю. У податкових органів має бути можливість отримувати у своє розпорядження не лише податкову звітність, а й звітність від інших фінансових установ, що стосуються діяльності платника податків. Поряд із цим векторами вдосконалення контрольної діяльності податкових органів в Україні варто вважати такі: забезпечення прозорості, компетентності, передбачуваності та неупередженості діяльності контролюючих органів, поліпшення взаємовідносин та партнерських стосунків платників податків із контролюючими органами, модернізація податкового законодавства у сфері перевірок, зокрема електронних тощо.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Майдан Ю.А. Зарубіжний досвід організації контролю у сфері оподаткування та оцінка можливості його застосування в умовах економіки України. Стратегічні орієнтири. 2018. URL: <http://libfor.com/index.php?newsid=3407> (дата звернення: 01.08.2020).
2. Мельник М.І., Лещух І.В. Податковий контроль в Україні: проблеми та пріоритети підвищення ефективності : монографія. Львів : Інститут регіональних досліджень ім. М.І. Долішнього НАН України, 2015. 330 с.

3. Миколаєць А.П. Особливості здійснення державного контролю у розвинутих зарубіжних країнах. *Інвестиції: практика та досвід*. 2017. № 12. С. 116–119.

4. Організація податкового контролю: міжнародний досвід. *Державна фіскальна служба України*. URL: <http://sfs.gov.ua/media-tsentrl/novini/print-54988.html> (дата звернення: 01.08.2020).

5. Соловійова Ю.О. Деякі питання організації податкового контролю у країнах світу. *Право та економіка*. 2009. № 3. С. 97–101.

6. Романюта Е.Е. Європейські та американські аспекти здійснення контролю за справлянням непрямих податків. *Економіка та митно-правові відносини*. 2017. Вип. 1. С. 98–104.

7. Серебрянський Д.М., Смірнова О.М., Стадник М.В. Вплив структури фіскального відомства на організацію податкового контролю: зарубіжний досвід. Ірпінськ : НДІ фінансового права, 2014. 56 с.

8. Шевчук О.А. Форми та методи податкового контролю: світовий досвід та українська практика. *Економічний часопис-XXI*. 2013. № 1–2(1). С. 73–76.

9. Найденко О.Є. Податковий контроль : навчальний посібник. Харків : ХНЕУ, 2012. 224 с.

10. Пугаченко О.Б. Діяльність податкових органів у зарубіжних країнах. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2012. Вип. 22(2). С. 169–176.

11. Миколаєць А.П. Податковий контроль: теоретичні засади і практика застосування в умовах реформування економіки України. *Державне управління: удосконалення та розвиток*. 2016. № 12. URL: <http://www.dy.nayka.com.ua/?op=1&z=1073> (дата звернення: 01.08.2020).

REFERENCES:

1. Maidan Yu. A. (2018) Zarubizhnyi dosvid orhanizatsii kontroliu u sferi opodatkuvannia ta otsinka mozhlyvosti yoho zastosuvannia v umovakh ekonomiky Ukrainy. *Stratehichni oriientyry*. Available at: <http://libfor.com/index.php?newsid=3407> / (accessed 01 September 2020).
2. Melnyk M. I., Leshchukh I. V. (2015) *Podatkovyi kontrol v Ukraini: problemy ta priorytety pidvyshchennia efektyvnosti* [Tax control in Ukraine: problems and priorities for improving efficiency]. Lviv: DU Instytut rehionalnykh doslidzhen im. M.I. Dolishnoho NAN Ukrainy. (in Ukrainian)
3. Mykolaiets A. P. (2017) *Osoblyvosti zdiisnennia derzhavnogo kontroliu u rozvynutykh zarubizhnykh krainakh* [Features of state control in developed foreign countries]. *Investytsii: praktyka ta dosvid*, vol. 12, pp. 116–119.
4. Orhanizatsiia podatkovoho kontroliu: mizhnarodnyi dosvid [Organization of tax control: international experience]. *Derzhavna fiskalna sluzhba Ukrainy*. Available at: <http://sfs.gov.ua/media-tsentrl/novini/print-54988.html> (accessed: 01 September 2020).
5. Soloviova Yu. O. (2009) *Deiaki pytannia orhanizatsii podatkovoho kontroliu u krainakh svitu* [Some questions of tax control in the world]. *Pravo ta ekonomika*, vol. 3, pp. 97–101.
6. Romaniuta E. E. (2017) *Yevropeiski ta amerykanski aspekty zdiisnennia kontroliu za spravlianniam nepriamykh podatkov* [European and American aspects of control over the collection of indirect taxes]. *Ekonomika ta mytno-pravovi vidnosyny*, vol. 1, pp. 98–104.

7. Serebrianskyi D. M., Smirnova O. M., Stadnyk M. V. (2014) *Vplyv struktury fiskalnoho vidomstva na orhanizatsiiu podatkovoho kontroliu: zarubizhnyi dosvid* [The influence of the structure of the fiscal department on the organization of tax control: foreign experience]. Irpin: NDI finansovoho prava. (in Ukrainian)

8. Shevchuk O. A. (2013) *Formy ta metody podatkovoho kontroliu: svitovyi dosvid ta ukrainska praktyka* [Forms and methods of tax control: world experience and Ukrainian practice]. *Ekonomichnyi chasopys-XXI*, vol. 1-2 (1), pp. 73–76.

9. Naidenko O. Ye. (2012) *Podatkovyi control* [Tax control]. Kharkiv: KhNEU. (in Ukrainian)

10. Puhachenko O. B. (2012) *Diialnist podatkovykh orhaniv u zarubizhnykh krainakh* [Activities of tax authorities in foreign countries]. *Naukovi pratsi Kirovohrads'koho natsionalnoho tekhnichnoho universytetu. Ekonomichni nauky*, vol. 22(2), pp. 169–176.

11. Mykolaiets A. P. (2016) *Podatkovyi kontrol: teoretychni zasady i praktyka zastosuvannia v umovakh reformuvannia ekonomiky Ukrainy* [Tax control: theoretical principles and practice of application in the conditions of reforming the economy of Ukraine]. *Derzhavne upravlinnia: udoskonalennia ta rozvytok*, vol. 12. Available at: <http://www.dy.nayka.com.ua/?op=1&z=1073> (accessed 01 September 2020).