

РЕФОРМА ДЕРЖАВНОЇ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ В КОНТЕКСТІ МОДЕРНІЗАЦІЇ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ

THE STATE FISCAL SERVICE OF UKRAINE REFORM IN THE CONTEXT OF PUBLIC FINANCE MANAGEMENT MODERNIZATION

У статті розглянуто і з критичних позицій проаналізовано положення сучасних концепцій, що стосуються реформування Державної фіскальної служби України. Запропоновано рекомендації щодо зміни статусу ДФС України та розподілу повноважень між її рівнями. Обґрунтовано необхідність застосовування нового підходу до застосування контрольних-перевірочних заходів, спрямованих на упередження правопорушень, а не їх виявлення.

Taking into consideration decentralization processes in Ukraine according to the President's Program «Strategy 2020» and inefficient tax administration, SFS competencies and powers should be changed. The authors analyse conceptions concerning the State Fiscal Service of Ukraine modernization and make conclusion that these concepts do not consist any statements which would change approaches to control activity of fiscal body. Tax control is still focused on evaluating taxes in the past. Proposals concerning structure changes in the context of financial decentralization are not clear; distribution of functions between levels of SFS is absent. Moreover, ways to achieve definite in the SFS institutional reform presentation goals and objectives, mostly the same as they were in previous government programs and conceptions.

The authors consider that tax control should prevent tax offences and cover current business activity. Only then it will prevent tax offences. Without changers in the approaches to the control any modernization of the fiscal authorities' structure will not be successful. To establish partnership relations between fiscal authorities and taxpayers the following measures should be made: systematize tasks and functions of fiscal bodies, avoiding their duplication; identify completely tax inspector's rights at the legislative level; develop a system of tax officer's administrative responsibility, identify the subjects who have to pay penalties, the kind of offences and the size of penalties.

To solve the problem of the relationship between tax authorities and taxpayers, the activity of state fiscal service should be organized not by functional directions, but by the categories of taxpayers: large taxpayers, medium business and small

Олена Тимченко
д.е.н., професор
Юлія

Сибірянська
к.е.н., доцент,
ДВНЗ «Київський
національний
економічний
університет
імені Вадима
Гетьмана»

Olena
Tymchenko,
Dr. in Economy,
Professor
Yulia Sybirianska
PhD, Associate
Professor,
SHEI «Kyiv
National
Economic
University named
after Vadym
Hetman»

ФІНАНСОВІ ІНСТИТУТИ

enterprises. For these three categories of taxpayers different approaches to support and cooperation with them should be used. Cooperation with large tax payers should be organized on the principles of permanent location of a group of tax inspectors at the place of taxpayer's business activity.

The authors offer the next Fiscal authorities status and structure: 1) SFS should be the division of Ministry of Finance and it must lead general taxpayers and tax revenues registers, include analytical department, large taxpayers office and department of financial investigation. 2) Service centres for medium and small business taxpayers should be established at the law level. Their main goal should be serving and assisting taxpayers.

Ключові слова: Державна фіскальна служба України, реформа ДФС, податковий контроль, податкове правопорушення, податкове адміністрування.

Key words: the State Fiscal Service of Ukraine, SFS reform, tax control, tax offences, tax administration.

Актуальність теми. Програмою Президента «Стратегія сталого розвитку «Україна – 2020» [1] чітко визначені першочергові заходи, реалізація яких є фундаментом для досягнення цілей та завдань інтеграції України в Європейське співтовариство. Одним з пріоритетів є проведення податкової реформи, що однією із перших стартувала з 1 січня 2015 року. Важливою складовою цієї реформи є запровадження новітніх засад діяльності Державної фіскальної служби України (далі – ДФС України). Це питання розглядається в декількох аспектах, а саме: 1) в контексті децентралізації, яка полягає у зміні централізованої моделі державного управління, забезпечення фіскальної самостійності і достатності органів місцевого самоврядування, створення ефективної системи органів територіального управління в Україні. У зв'язку з цим виникає питання щодо статусу і розподілу повноважень між рівнями ДФС, яка має забезпечувати контроль за дотриманням платниками податкового законодавства, відтак повноту і своєчасність надходжень до бюджету; 2) стосовно визначення пріоритетів в діяльності в організації діяльності ДФС – мова іде про зосередження уваги на супроводженні великих платників податків; 3) щодо реалізації ідеї партнерських відносин між контролюючими органами і платниками податків, тобто подальше удосконалення сервісної моделі діяльності ДФС і відокремлення каральної

функції. Автори також вважають, що в процесі реформування діяльності ДФС також не можна оминати питання застарілих підходів до організації контрольно-перевірочної роботи, її переорієнтації на упередження правопорушень.

Аналіз останніх джерел і публікацій. Проблематика діяльності ДФС України завжди була в центрі уваги науковців та практиків. Зокрема, досліджувалися питання засад діяльності та моделей функціонування фіскальних органів (О. Ватаманюк, П.Савлук, І.Тофан), організаційної структури ДФС (В. Гой, В. Журавський, В. Москаленко, В. Попова, О. Тімарцев, О. Чикаренко, Ф. Ярошенко), обов'язків та відповідальності працівників органів ДФС (В. Грищук, А. Луцик, В. Фесюнін), технологій податкового сервісу та податкового ризик-менеджменту платників (О. Бречко, В. Москаленко), адміністративно-правових засад функціонування підрозділів податкової міліції (Д. Мулявка, А. Куліш, О. Рєзнік). Аналіз праць дає підстави для висновку, що проблематика діяльності фіскальних органів завжди досліджувалась в контексті поточних цілей і завдань, що ставились Урядом у сфері державного фінансового менеджменту. Проте бракує праць, присвячених аналізу сучасних концепцій реформування ДФС України. Долучення науковців до обговорення найважливіших проблем та пошуку шляхів їх вирішення, зокрема напря-

мів реформування діяльності фіскальних органів, вважаємо необхідним. Автори статті в порядку наукової дискусії пропонують результати власних досліджень і оцінювання основних положень оприлюднених концепцій реформи ДФС України.

Метою статті є оприлюднення результатів аналізу концепцій реформування державної фіскальної служби України та пропозицій з удосконалення організаційної структури та зміни підходів до проведення перевірок.

Виклад основного матеріалу дослідження. Нині Державна фіскальна служба України є центральним органом виконавчої влади та має трирівневу структуру: вища ланка - керівний апарат; середня ланка - підрозділи ДФС в областях і м. Києві (у сукупності 26 одиниць) і податкові інспекції в районах, містах і районах міст на низовому, базовому рівні. Функції ДФС регламентуються двома нормативними документами: Податковим кодексом України, пункт 19-1 [2] та постановою Кабінету Міністрів України «Про державну фіскальну службу в Україні» [3]. В цих документах відсутнє чітке розмежування функцій ДФС між її рівнями, хоча на практиці така диференціація існує і полягає в такому:

- ДФС України розробляє пропозиції щодо вдосконалення податкового законодавства, структури податкової системи, податкового менеджменту, методики податкового аудиту та інших видів податкових перевірок, забезпечує ведення єдиного реєстру платників податків, зведений облік податкових платежів, аналізує податкові надходження, організує роботу середньої та низових ланок;

- Податкові інспекції безпосередньо працюють з платниками податків, здійснюючи їх реєстрацію, надаючи консультації та контролюючи повноту та своєчасність сплати податків, ведуть облік податкових надходжень та здійснюють управління податковим боргом;

- Органи ДФС середнього рівня виконують частково функції ДФС України та податкових інспекцій, а також сервісне обслуговування великих платників.

До цього слід додати, що функції ДФС України, зазначені в обох документах, різняться по деяких позиціях, що свідчить про їх часткову неузгодженість між собою.

Зважаючи на процеси децентралізації в Україні та неефективне податкове адміністрування, необхідно змінити обов'язки і повноваження працівників фіскальних органів всіх рівнів. Запропоновано дві концепції податкової реформи. Концепція Міністерства фінансів, офіційно оприлюднена на сайті Національної ради реформ [4], не має жодних пропозицій, які б стосувались інституційних змін ДФС та змін в її структурі чи підходах до роботи. Проте 24 червня 2015 року Міністром фінансів та головою ДФС України, за участю Прем'єр-міністра і Міністра економіки, відбулась офіційна презентація інституційної реформи ДФС України [5]. Однією з цілей інституційної реформи є структурна оптимізація ДФС України, а саме: розробка структури ДФС на основі функціонального підходу, об'єднання податкових і митних органів локального рівня, збільшення кількості сервісних центрів та офісів по роботі з великими платниками податків. Передбачається запровадження п'яти функціональних напрямків діяльності ДФС, серед яких *функція сервісного обслуговування платників, функція контролю за дотриманням податкового та митного законодавства, правоохоронна функція, функція забезпечення митної діяльності, функція організації внутрішньовідомчої роботи ДФС*. Презентовані положення містять багато рекомендацій, що стосуються працівників, підходів до управління, оцінки ефективності податкового контролю, тощо. Особливу увагу привертає завдання щодо боротьби з корупцією і відновлення довіри суспільства до діяльності ДФС. До заходів, спрямованих на виконання цього завдання, виникає декілька питань, а саме:

- стосовно положення «запровадити періодичні перевірки рівня корумпованості працівників ДФС експертною організацією» [5] - виникає питання щодо статусу цих експертних

організацій, керівників та суб'єктів, які будуть входити їх складу, підпорядкованості та джерел фінансування.

- щодо пункту «запровадити залучення зовнішніх фахівців для забезпечення чесності та непідкупності керівників та співробітників ДФС» [5] - не зрозуміло, звідки саме будуть залучатися ці спеціалісти, це будуть вітчизняні чи іноземні фахівці, хто здійснюватиме відбір цих осіб.

Основною ідеєю інституційної податкової реформи є відділення сервісної функції ДФС від контролюючої. Проте урядові пропозиції щодо структурних змін в контексті фінансової децентралізації є недостатньо конкретизованими, крім того, розподіл функцій між рівнями ДФС відсутній. До цього слід додати, що шляхи досягнення цілей і завдань, визначених проектом інституційної реформи ДФС, в переважній більшості дублюють ті, які висувалися попередніми концепціями і програмами реформ. Зокрема, запровадження і розвиток партнерських відносин між платниками і працівниками ДФС, зростання рівня ефективності податкового і митного контролю, впровадження ефективного механізму податкового адміністрування.

На противагу концепції Уряду, Комітет бюджетної та податкової політики пропонує план фундаментальні зміни в структурі фіскальних органів [6], серед яких:

- Запровадження сервісних центрів, основними функціями яких будуть прийом декларацій і методологічна допомога платникам податків;
- Зосередження відділів податкового аудиту, юридичного супроводження і управління податкового боргу на обласному рівні, рівні середньої ланки;
- Збереження офісу обслуговування великих платників податків
- Аналітичний департамент має стати частиною Міністерства фінансів, а його основними функціями будуть аналіз, податковий ризик-менеджмент і планування податкових надходжень
- Створення незалежної організації державної форми власності для фізичного супроводження баз даних та електронних сервісів

- Відновлення автономного статусу митних органів у формі окремого органу, підпорядкованому Міністерству фінансів

- Утворення фінансової поліції, як структурного підрозділу Міністерства фінансів, на принципах і засадах ЄС, зокрема, в частині кількості працівників та демілітаризації

- Запровадження інституту податкових консультантів, відповідно до досвіду Німеччини та Польщі. Основна функція цих суб'єктів полягатиме у наданні консультацій платникам (допомоги) в заповненні податкових декларацій, сплаті податків, представлення інтересів платника в суді.

Аналіз обох концепцій дає підстави для висновку, що вони відображають однакове розуміння їх авторами окремих питань реформування, зокрема стосовно статусу ДФС, відокремлення сервісної функції від каральної, удосконалення сервісної діяльності. Однак, розподіл функцій ДФС між рівнями фіскальних органів більш чітко проглядається в концепції Комітету. Ми можемо стверджувати, що аналіз, розрахунок доходів бюджету, податковий ризик-менеджмент, податкові розслідування є функціями вищої ланки ДФС. Податковий аудит, юридичне супроводження і управління податковим боргом – це функції середньої ланки. Основною ж функцією низової ланки буде сервісне супроводження платників податків. Проте в ній залишаються положення, які потребують конкретизації, зокрема:

- не уточнено на якому саме рівні буде знаходитись офіс по обслуговуванню великих платників податків;
- не зрозуміло, що означає «незалежна організація державної форми власності». По-перше, яким чином організація державної форми власності може вважатися незалежною, по-друге, кому вона буде підпорядкована і з якого джерела буде фінансуватися;
- на якому рівні ДФС буде функціонувати інститут фінансового посередництва;
- хто адмініструватиме місцеві податки, особливо враховуючи, що податковий аудит буде на функціонувати на середньому рівні ДФС.

Узагальнюючи вищесказане хочемо наголосити, що реалізація положень цих концепцій не призведе до досягнення головної мети реформ – створення сервісного фіскального органу навізамін контрольно-караючому. Вважаємо, що в обох концепціях відсутні положення, які б могли змінити підходи в контрольній діяльності податкових органів. Досі збереглася каральна модель податкового контролю, яка має витоки з:

1) хибної практики доведення планів мобілізації податкових надходжень, які у кінцевому підсумку, зводилися до планів донарахувань під час проведення перевірок, що, у свою чергу, призводило до перевищення повноважень контролюючими органами і необґрунтованого завищення донарахованих сум або до змови з платником на включення до акту перевірки відповідних порушень податкового законодавства для виконання плану податківця;

2) неправильних підходів до оцінки ефективності роботи контролюючих органів, а саме: за показниками донарахованих за результатами перевірок сум податків; чим вищі ці показники, тим більше ефективною вважаються результати роботи податківців.

3) непродуманої організації проведення контрольно-перевірочних дій відносно періоду, який перевіряється. Між проведенням контрольних заходів і періодом фінансово-господарської діяльності платника, що перевіряється, існує часовий лаг. У результаті контроль органів державної фіскальної служби спрямований на виявлення порушення і покарання за це, а не на упередження випадкових помилок або свідомого ухилення від сплати податків. До цього слід додати активну практику розробки та використання у контролюючих органах нормативних документів з грифом ДСК, основна мета яких не дати можливості платникам ознайомитися і зрозуміти методики проведення перевірок, формування ризикових груп платників податків, оцінки податкових ризиків тощо.

Зазначені фактори не були усунуті під час проведення попередніх реорганізаційних заходів, спрямованих

на встановлення партнерських відносин між контролюючими органами та платниками податків. Тому вони не призвели до очікуваних результатів. Навпаки, у платників податків і контролюючих органів остаточно сформувалося різне розуміння ролі і функцій останніх. Навіть незважаючи на суттєве зменшення кількості перевірок, будь-які контрольні заходи сприймаються платниками негативно. Водночас працівники державної фіскальної служби вважають, що їх перетворили на обслуговуючі інформаційні центри з обмеженим правом контролю. Якщо департамент фінансових розслідувань буде сформовано на описаних вище принципах, платники податків і надалі вважатимуть ДФС каральним органом.

З метою запобігання повторенню допущених помилок при здійсненні заходів з реформування органів ДФС України пропонуємо:

- упорядкування завдань та функцій контролюючих органів, уникнувши повторення завдань у переліку функцій, як це має місце у чинних нормативних документах (Положення про Державну фіскальну службу)

- приведення у відповідність функцій контролюючих органів, зазначених у Положенні про Державну фіскальну службу, функціям, унормованим у Податковому та Митному кодексах, систематизувавши їх за такими блоками:

- Законотворча та методична діяльність;

- Організаційна робота;
- Облікова робота;
- Аналітична робота;
- Консультаційне обслуговування платників;

- Контрольно-перевірочна робота;
- Управління податковим боргом.

- формування вичерпного переліку прав контролюючих органів;

- розробку системи адміністративної відповідальності посадових осіб контролюючих органів, визначивши суб'єктів, на яких накладаються штрафи, види порушень і розміри стягнень.

До видів порушень включити:

- неправомірну відмову у взятті (знятті) на облік;
- неправомірну відмову у видачі довідок та виписок з облікових реєстрів;
- неправильне донарахування сум податків та обов'язкових платежів за результатами перевірок;
- неправомірний арешт майна.

Розміри стягнень встановити у відсотках до податкових окладів працівників ДФС (визначення конкретної величини штрафу потребує додаткових досліджень).

Для розв'язання проблеми взаємовідносин між контролюючими органами та платникам податків необхідно діяльність державної фіскальної служби організувати не за функціональними напрямками, а за категоріями платників: великі платники податків, середній бізнес та малі підприємства, застосувавши при цьому різні підходи до супроводження і співпраці з ними. Зауважимо, що подібний підхід до організаційної побудови ДФС має місце у світовій практиці. Так, дослідник Ватаманюк О.С. зазначає, що функціональна модель діяльності фіскальної служби не завжди є ефективною, тому в окремих країнах, таких як США, Австралія і Великобританія, набула розвитку організаційна структура за групами платників [7].

Враховуючи, що основну роль з наповнення бюджету виконують великі платники податків, співпрацю з ними необхідно організувати на засадах постійного перебування групи працівників державної фіскальної служби за місцем діяльності платника. Ця група має виконувати функції консультаційного обслуговування, вирішення питань з розстрочення або відстрочення сплати податкових зобов'язань, управління податковим боргом та моніторингу усіх господарських операцій та грошових потоків, охоплюючи питання дотримання правил трансфертного ціноутворення з метою упередження порушень податкового законодавства. Це дасть змогу оперативно вирішувати усі дискусійні питання стосовно тлумачення

положень податкового законодавства та їх практичного застосування у конкретних практичних ситуаціях. За 30 календарних днів, відведених чинним законодавством для проведення перевірки, неможливо забезпечити результативний контроль.

Стосовно середнього і малого бізнесу основною формою співпраці має бути моніторинг поданої звітності, здійснення аналітичних процедур з метою виявлення тенденцій і взаємозв'язків між показниками фінансово-господарської діяльності платника та величиною його податковими зобов'язаннями, проведення періодичних перевірок за місцем діяльності платника з правом усунення виявлених порушень без застосування штрафних санкцій, якщо порушення допущене уперше.

Відповідно до принципу організації діяльності податкових органів відповідно до категорій платника, пропонуємо наступну структуру ДФС:

1) Центральна ланка ДФС має бути підрозділом Міністерства фінансів України, основними функціональними підрозділами якої мають бути департаменти ведення загального реєстру платників податків та податкових надходжень, департамент аналітичної роботи, офіс по роботі з великими платниками і департамент фінансових розслідувань.

2) Сервісні центри для малого і середнього бізнесу мають бути на низовому рівні. Їх головною метою має бути сервісне супроводження платників податків. Таким чином їх функціями мають бути: прийом реєстраційних платників податків, облік податкових надходжень, податкове консультування, адміністрування місцевих податків, моніторинг податкового боргу, розробка планів погашення прострочених податкових платежів. Локальні сервісні центри ДФС мають підпорядковуватись регіональним підрозділам Міністерства фінансів.

У пропонованій нами структурі також передбачено департамент фінансових розслідувань, оскільки порушники податкового законодавства повинні бути покарані за порушення,

ухилення та платити штрафні санкції згідно вітчизняного законодавства.

В контексті удосконалення діяльності ДФС не можна оминати питання планів мобілізації податкових платежів, які по вертикалі доводилися до відповідних підрозділів державної фіскальної служби, завжди негативно сприймалися платниками податків. Ці плани асоціювалися з посиленням контрольно-перевірочних дій контролюючих органів, які призводили до значних (часто необґрунтованих) донарахувань податкових платежів та штрафних санкцій. Чи скасовані плани мобілізації, нам не відомо, оскільки в офіційних джерелах немає інформації про це, а дізнатися безпосередньо у контролюючих органах немає можливості, оскільки така інформація має гриф ДСК.

Існує думка, що треба скасувати плани по штрафних санкціях для контролюючих органів, що ж до планів мобілізації податкових надходжень, то вони повинні діяти для оцінки ефективності адміністрування податків та зборів.

Повністю погоджуючись із скасуванням планів по штрафних санкціях, вважаємо за потрібне висловити свої міркування на рахунок планів мобілізації податкових надходжень. Якщо ці плани потрібні для оцінювання ефективності адміністрування, то виникає питання до змісту терміну «мобілізація податкових надходжень». До показника «мобілізовано» податківці включають суми податків, як самостійно сплачені платниками у виконання своїх зобов'язань перед бюджетом, так і суми, сплачені платниками за результатами проведення перевірок, виявлення порушень і донарахування податкових зобов'язань. (Зауважимо, що, фактично, сплачуються не усі донараховані суми, а близько їх третини). Отже, виникає питання, чи можна заслугою контролюючих органів, відтак їх ефективною роботою, вважати надходження до бюджету податкових платежів, що платники нараховували у податкових деклараціях та сплатили самостійно. Це дискусійне питання. З одного боку, від ефективності адміністрування за-

лежить виконання бюджету, з іншого, при такій постановці питання, розрив між запланованими та фактично сплаченими сумами має покривати Державна фіскальна служба за рахунок випрошування переплат та застосування жорстких контрольних дій. Це й призводить до негативних наслідків. На нашу думку, краще оцінювати ефективність кожної складової адміністрування окремо (наприклад, ефективність управління податковим боргом, ефективність перевіркової роботи, ефективність ризик менеджменту), а для цього не потрібен план мобілізації податкових надходжень. Контрольні дії податківців мають орієнтуватися не на план мобілізації, а на виявлення порушень податкового законодавства з відповідним документальним підтвердженням, беззаперечними доказами та аргументацією.

Отже, усі урядові ініціативи щодо реформування ДФС України не передбачають зміну концептуальних підходів до податкового контролю, який досі сконцентрований на виявленні недоплачених у минулому сум податків, а не на упередженні правопорушення. Податковий контроль має носити превентивний характер і постійно проводитися під час поточного періоду діяльності суб'єктів господарювання, тільки тоді можливе упередження податкових правопорушень. Без зміни підходів до організації податкового контролю будь-яка модернізація структури податкових органів не буде мати позитивних наслідків.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1 Указ Президента України «Про стратегію сталого розвитку «Україна - 2020», №5/2015 (від 12.06.2015) / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/5/2015>

2. Податковий кодекс України, Верховна рада України, Закон від 02.12.2010 № 2755-VI, із змінами від 20.09.2015 на підставі №702-19 / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

3. Постанова Кабінету Міністрів України «Про державну фіскальну службу України» від 21.05.2014 № 236, із змінами від 07.08.2015 702-19 / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-п/paran162#n162>

4. Концепція податкової реформи / Міністерство фінансів України, від 3.09.2015 / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://reforms.in.ua/session/10>

5. Інституційна реформа державної фіскальної служби України, від 24.06.2015 / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sta-sumy.gov.ua/media-tsentrvideogalereya/ofitsiyini-zahodi-/2543.html>

6. Податкова реформа 2016 – Фіскальна лібералізація, Міністерство фінансів України, від 03.09.2015 / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://reforms.in.ua/session/10>

7. Ватаманюк О.С. Типові моделі функціонування податкових органів: порівняльний аспект / О.С.Ватаманюк // Економіка. Управління. Інновації. – 2014. - № 1 (11) - – Режим доступу: file:///C:/Users/admin.z-tyutyunn-iy-n/Downloads/eui_2014_1_20.pdf

REFERENCE

1 Decree of The President of Ukraine «On the Strategy for Sustainable Development «Ukraine - 2020», №5/2015 (Adopted on 12.06.2015) / [Electronic recourse]. // Retrieved from: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/5/2015> (in Ukr.)

2. Tax Code of Ukraine, Verkhovna Rada of Ukraine; Law, Code from 02.12.2010 № 2755-VI, Revision from 20.09.2015, on the basis of 702-19 / [Electronic recourse]. // Retrieved from: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (in Ukr.)

3. Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine; Regulation «On the State Fiscal Service of Ukraine» from 21.05.2014 № 236, Revision from 07.08.2015 702-19 / [Electronic recourse]. // Retrieved from: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-п/paran162#n162> (in Ukr.)

4. Tax reform concept, The Ministry of Finance of Ukraine, from 3.09.2015 / [Electronic resource]. Official website. // Retrieved from: <http://reforms.in.ua/session/10> (in Ukr.)

5. State Tax Service Institutional reform presentation, from 24.06.2015 / [Electronic resource]. // Retrieved from: <http://sta-sumy.gov.ua/media-tsentrvideogalereya/ofitsiyini-zahodi-/2543.html> (in Ukr.)

6. Tax reform 2016 – Fiscal Liberalization, The Ministry of Finance of Ukraine, from 3.09.2015 / [Electronic resource]. Official website. // Retrieved from: <http://reforms.in.ua/session/10> (in Ukr.)

7. Vatamaniuk O. Typovi modeli fiynkcioniuvannia podatkovuh organiv: porivnjalni aspect. // Economica. Upravlinnia. Inovacii. – 2014. - № 1 (11) - Retrieved from: file:///C:/Users/admin.z-tyutyunn-iy-n/Downloads/eui_2014_1_20.pdf