

Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право
УДК 347.73

Дуліба Євгенія Володимирівна

кандидат юридичних наук, доцент,

доцент кафедри кримінального права і правосуддя

Міжнародний економіко-гуманітарний університет

імені академіка Степана Дем'янчука

Дулиба Евгения Владимировна

кандидат юридических наук, доцент,

доцент кафедры уголовного права и правосудия

Международный экономико-гуманитарный университет

имени академика Степана Демьянчука

Duliba Yevheniia

Candidate of Law Sciences, Associate Professor,

Associate Professor of Department of Criminal Law and Justice

International University of Economics and Humanities

named after academician Stepan Demianchuk

**ПРО ЗАСАДИ ПОДАТКОВО-ЗАБЕЗПЕЧУВАЛЬНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ
СУБ'ЄКТІВ ПІДПРИЄМНИЦТВА ЯК ІНСТИТУЦІЙНОЇ УМОВИ
РЕАЛІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОЇ ФУНКЦІЇ В УКРАЇНІ
ОБ ОСНОВАХ НАЛОГОВО-ОБЕСПЕЧИТЕЛЬНОЇ
ДЕЯТЕЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТОВ ПРІДПРИНИМАТЕЛЬСТВА КАК
ИНСТИТУЦИОНАЛЬНОГО УСЛОВИЯ РЕАЛИЗАЦИИ
НАЛОГОВОЙ ФУНКЦИИ В УКРАИНЕ
ON THE BASIS OF TAX-PROVISIONING ACTIVITY OF BUSINESS
ENTITIES AS AN INSTITUTIONAL CONDITION FOR THE
IMPLEMENTATION OF THE TAX FUNCTION IN UKRAINE**

Анотація. В статті розглянуто деякі основні засади податково-забезпечувальної діяльності суб'єктів підприємництва як інституційної умови реалізації податкової функції в Україні. Розглянуто окремі фіскальні прийоми, засоби та заходи, які на погляд автора, позитивно можуть вплинути на оптимізацію суспільних відносин у сфері оподаткування на рівні окремого об'єкта оподаткування. Виокремлено деякі основні засади податково-забезпечувальної діяльності вітчизняних суб'єктів підприємництва.

Ключові слова: оподаткування, податки, податково-забезпечувальна діяльність, суб'єкт підприємництва.

Аннотация. В статье рассмотрены некоторые основные принципы налогово-обеспечительной деятельности субъектов предпринимательства как институциональное условие реализации налоговой функции в Украине. Рассмотрены отдельные фискальные приемы, средства и меры, которые на взгляд автора, положительно могут повлиять на оптимизацию общественных отношений в сфере налогообложения на уровне отдельного объекта налогообложения. Выделены некоторые основные принципы налогово-обеспечительной деятельности отечественных субъектов предпринимательства.

Ключевые слова: налогообложение, налоги, налогово-обеспечительная деятельность, субъект предпринимательства.

Summary. The article considers some basic principles of tax-support activity of business entities as an institutional condition for the realization of the tax function in Ukraine. We consider separate fiscal methods, tools and measures that, in the opinion of the author, can positively influence the optimization of public relations in the sphere of taxation at the level of a separate object of taxation. Some basic principles of tax-support activity of domestic business entities are singled out.

Key words: taxation, taxes, tax-support activity, business entity.

Загальна характеристика проблеми. Позитивний державний вплив на економіку, її основу - підприємництво та розвиток різноманіття господарюючих суб'єктів нині відбувається, зокрема, завдяки гнучкості та вмінню застосовувати інноваційні складові системи державного управління (або регулювання). Найважливіший та найдієвий напрям цього впливу є податкове регулювання, яке, на жаль, є постійним об'єктом небезпідставної критики в нашій країні.

Тому і **метою** даної статті є спроба з'ясування суті деяких основних засад податково-забезпечувальної діяльності суб'єктів підприємництва як інституційної умови реалізації податкової функції в Україні.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Як в правовій [1-6], так і в економічній [7-9] науковій літературі знаходиться відображення розвитку форм та методів державного (насамперед, податкового) регулювання соціально-економічних процесів, серед яких найбільш часто учені виділяють наступні варіанти:

- ліберальні (неоліберальні) форми та методи податкового регулювання;
- командно-адміністративні;
- форми та методи, що властиві прискореному розвитку, які можуть мати ознаки двох вищезгаданих моделей податкового регулювання.

Досвід більшості країн з перехідною економікою, здобутий на межі ХХ-ХХІ століть, свідчить, що вибір між ліберальною (неоліберальною) моделлю, яку часто називають «шоковою терапією» та моделлю командно-адміністративною (моделлю «градуалізма») є досить умовним. Хоча все більше й більше дослідників розвитку економіки і підприємництва віддають перевагу неоліберальній парадигмі розвитку [10, С. 28–47]. Так, стратегія «шокової терапії», зосереджуючи увагу на фінансових і цінових питаннях, є лише першим кроком у тривалому процесі перетворень і потребує подальшого розвитку. Так само навіть найрадикальніші реформи

обов'язково використовують елементи стратегії «градуалізму». Відповідно слід підтримати думку тих учених [8, С. 575-576], які стверджують, що діалектика державних і ринкових регуляторів економічного оновлення в Україні на сучасному етапі потребує посилення регулюючої ролі держави з огляду на системну перебудову економіки, поглиблення її ринкової трансформації. Зі зміцненням ринкових структур і механізмів, забезпеченням їх автономного функціонування і соціальної спрямованості змінюватимуться характер і межі державного втручання. Але поки що утвердження в Україні моделі економічного зростання, заснованої на активному стимулюванні всебічного розвитку ринкових відносин і використанні регульованих державою механізмів, є однією з базових позицій економічної стратегії.

Реалізації податкової функції держави завжди відображає завдання та глибину державного втручання в економіку (підприємництво тощо), представляючи собою систему заходів та засобів держави у сфері оподаткування. Податкова тактика суб'єкта підприємництва передбачає вирішення поточних завдань, які пов'язані з плануванням та реалізацією податкового навантаження і податкових платежів в поточному періоді, виявлення та оцінку податкових ризиків, аналіз наслідків застосування податкового інструментарію, а також розробку організаційно-правових схем податкового обліку та деякі ін. В той же час податкова стратегія повинна бути спрямована на формування дієвої економічної політики для перспективних цілей оподаткування на майбутнє, на науково-обґрунтоване податкове планування та прогнозування тощо.

Взаємозумовленість податкової стратегії та тактики в сучасній системі оподаткування дає можливість розробити ефективну систему заходів та реалізувати її з обґрунтованими мінімізованими фінансовими втратами, з незначними фінансовими ризиками тощо.

Безумовно, що лише всебічний аналіз фінансово-господарської діяльності вітчизняного бізнесу дозволяє судити про ефективність реалізації податкової функції. Але дещо умовно та спрощено можна представити, що податкова тактика суб'єктів підприємництва реалізується з двома основними завданнями.

Перше завдання, пов'язано з фінансовими розрахунками, аналізом та безпосереднім управлінням оподатковуваними базами по групам податків, які об'єднані за тими або іншими ознаками, і формуванням на цій основі середньострокових та короткострокових планів податкових платежів. Це є одним з основних напрямів податкової політики. Для цього податки потрібно диференціювати та згрупувати за певними ознаками. Як правило, формування податків відбувається за джерелами їх сплати, що тягне за собою вплив на ціну продукції, собівартість, прибуток суб'єктів підприємництва тощо.

Більш дієвим є метод диференціації податків за однаковою або схожою податковою базою, що приймається за основу. Цей метод значно спрощує процедуру традиційних фінансових розрахунків, а значить, і процеси аналізу та регулювання. На підставі цього методу, можна виокремити кілька податкових груп. Основними базами, прийнятими за вихідну основу розрахунків, як відомо є: прибуток, обсяг виручки від реалізованої продукції (робіт, послуг), вартість майна (всього або окремої його частини), фонд оплати праці. У середині податкової групи визначення бази оподаткування за кожним конкретним податком, як правило, відбувається за правилом «від простого - до складного», а між групами фіксуються прямі та непрямі зв'язки. Проводиться аналіз складу податкових баз по кожному податку з метою регулювання величин елементів, що входять в бази оподаткування, та розмірів податків тощо. Правило «від простого - до складного» передбачає поетапний розрахунок податків однієї групи в залежності від ускладнення їх оподаткованої бази. Далі

встановлюються та фіксуються зв'язок між оподатковуваними базами та групами податків. Взаємний вплив податків та податкових баз необхідно належним чином оцінити, тобто визначити, на яку величину змінюється кожен податок при збільшенні (зменшенні) тієї або іншої бази оподаткування та як ці зміни в результаті впливають на розмір загального податкового навантаження та суму чистого прибутку суб'єкта підприємства. У середині групи аналізується склад податкових баз по кожному податку з метою регулювання величин елементів, що входять в податкові бази, та розмірів податків тощо. Цей спосіб включає в себе також аналіз наданих законодавством податкових пільг та оцінку ефективності їх застосування, визначення оптимальних варіантів податкового та бухгалтерського обліку. На основі розрахунку податкових баз складаються конкретні плани податкових платежів.

Одним з основних завдань при складанні податкового календаря суб'єктів підприємництва є формування сталого прогнозу грошових сум сплати податків по конкретних датах. Якщо для середньострокового планування логічні укрупнені розрахункові показники, то для місячного плану, яким є календар, необхідні точні, вивірені дані, що підлягають майже щоденному уточненню. На цьому етапі першочергове значення набуває контроль своєчасності сплати податків до державного та місцевого бюджетів, оскільки порушення термінів їх перерахувань неминуче тягне за собою фінансові штрафні санкції.

Друге завдання податкової тактики суб'єкта підприємництва – правильний за чинним законодавством та найбільш прийнятний для суб'єкта підприємництва розрахунок та обчислювання різноманітних податкових варіантів при розгляді та прийнятті тих чи інших господарсько-управлінських рішень та визначення чинників – за якими обирається оптимальний варіант стягнення податків. Це дуже важливий елемент податково-забезпечувальної діяльності, якому часто не приділяється

належна увага суб'єктами підприємництва. Як правило, спочатку приймається не завжди обґрунтоване рішення, здійснюються певні організаційні дії, необхідні матеріальні вкладення і лише потім, в момент безпосередньої сплати податків, з'ясовується: які податки, в якому розмірі і на яку адресу сплачуються, і відповідно, аналізується: які при цьому могли бути альтернативні варіанти стягнення податків.

Лише розгляд всіх можливих варіантів із застосуванням комп'ютерних технологій та аналізу подібних попередніх процесів оподаткування, оцінка цих варіантів з точки зору податкових наслідків з урахуванням дисконтування грошових потоків та обрання на цій основі найбільш оптимального варіанту вже на початковій стадії роботи над новим податковим господарсько-управлінським рішенням можуть забезпечити позитивне його впровадження та подальше використання у практиці застосування та стягнення податків.

При здійсненні підприємництва податково-забезпечувальна діяльність суб'єктів підприємництва повинна передбачати проведення всебічного аналізу всіх умов договорів на стадії їх оформлення, оскільки, яким чином укладені ті чи інші умови угоди, багато в чому залежить величина виникаючих при цьому податкових зобов'язань. У цьому контексті представляється логічним наступна пропозиція щодо здійснення податково-забезпечувальної діяльності суб'єктів підприємництва, а саме: при наявності постійних або однотипних фінансових операцій доцільно розробити уніфіковані форми типових підприємницьких договорів, інших необхідних рекомендаційних документів (додатків). Можливо в практиці суб'єктів підприємництва також будуть корисними: рекомендовані види типових бухгалтерських проводок, а також реєстри податкового обліку, при цьому в їх розробці повинні брати участь одночасно як виробничі, так і фінансові, юридичні та бухгалтерські служби (або фахівці) конкретного суб'єкта підприємництва.

Обов'язково податкова тактика повинна включати в себе оцінку наслідків спрямування інвестицій суб'єкта підприємництва, розміщення його прибутку та активів, визначення найбільш раціональних подальших шляхів підприємницької діяльності тощо. При цьому необхідно враховувати дві обставини: по-перше, види та розміри наданих пільг по тих чи інших напрямках інвестицій; по-друге, різні можливі варіанти оподаткування при отриманні доходів від конкретних капіталовкладень.

Безсумнівно, що будь-яке планування безглуздо без порівняння отриманих результатів із запланованими, тому завершальною дією податково-забезпечувальної діяльності суб'єктів підприємництва повинна бути правова та фінансово-економічна оцінка її ефективності.

Висновки. З врахуванням основних засад податкового законодавства [11, ст. 4] податково-забезпечувальна діяльність суб'єктів підприємництва, на наш погляд, повинна ґрунтуватися на таких основних засадах, які умовно можна розділити на правові, та організаційно-економічні, і які у певній ступені природним чином співвідносяться з загальновизнаними основами податкового планування (як одної з форм та одного з методів податково-забезпечувальної діяльності суб'єктів підприємництва).

Серед правових засад можна виокремити:

- насамперед, законність, що полягає в неухильному дотриманні суб'єктом підприємництва вимог чинного законодавства при нарахуванні та сплаті податків;

- правова відповідність. Ці засади полягають в неприпустимості побудови схем «оптимізації» оподаткування, які засновані на колізіях або прогалинах в нормативних актах. Якщо окремі положення законодавства є спірними та можуть трактуватися як на користь платника податків, так і на користь держави, є ймовірність виникнення в майбутньому судових розглядів або необхідності доопрацювання окремого нормативного акту. Що ж стосується тих питань, які нормативно належним чином не

врегульовані, то, безумовно, такі прогалини повинні бути як найшвидші ліквідовані законодавцем (можливо навіть не завжди так, як хотілося б суб'єктам підприємництва). Основний ризик у цьому контексті пов'язаний з тим, що дані незаплановані витрати можуть привести до порушення принципу адекватності витрат;

- правослухняність. Правослухняність суб'єкта підприємництва в податково-забезпечувальній діяльності означає точне та неухильне виконання нормативних приписів. Застосування некоректних та нечесних податкових схем, які ґрунтуються або на прогалинах у податковому законодавстві або на непорядності керівників та працівників суб'єкта підприємництва, повинно мати тільки один правовий наслідок - застосування податкових штрафних санкцій з боку держави;

- нормативна обґрунтованість. Оскільки в якості окремого важливого елемента податкових відносин встановлено право держави на проведення заходів податкового контролю, будь-які дії в межах податково-забезпечувальній діяльності суб'єктів підприємництва повинні розроблятися таким чином, щоб згодом можна було з легкістю обґрунтувати їх правомірність та доцільність перед посадовою особою ДФС України та в разі потреби перед судом. Доцільність, правомочність та наслідки будь-якого заходу, що здійснюються в процесі економічної діяльності, повинні бути усвідомлені, насамперед, самим господарюючим суб'єктом;

- законодавча обізнаність. Податково-забезпечувальна діяльність суб'єкта підприємництва повинна своєчасно коректуватися з урахуванням всіх змін в чинному законодавстві, насамперед, в системі оподаткування. Причому уточнюватися повинні не тільки основні напрямки податково-забезпечувальній діяльності суб'єкта підприємництва, а й види господарських операцій, а в окремих випадках і напрямки господарської діяльності суб'єкта підприємництва. Без оперативного спостереження за процесом законотворчості в країні і врахування його

результатів у стратегічних та поточних планах суб'єкту підприємництва важко буде керувати власними фінансами. У зв'язку з цим господарюючому суб'єкту необхідно враховувати такий фактор, як податкові ризики. Податкові ризики можуть бути пов'язані зі змінами в державній податковій політиці, появою нових форм оподаткування, збільшенням або зниженням податкових ставок, введенням нових податків та зборів, скасуванням податкових пільг та ін. Засади законодавчої обізнаності передбачають врахування не тільки змін зовнішнього впливу на господарську діяльність, а й уявлень суб'єкта підприємництва щодо власних внутрішніх пріоритетів, цінностей та можливостей.

До організаційно-економічних засад належать:

- податкова сумлінність. Ці засади характеризуються насамперед тим, що процес створення та збереження суб'єктом підприємництва іміджу сумлінного платника податків і в нашій країні поступово набуває помітного значення, що давно властиво закордонним податковим системам [1; 2; 6; 12];

- раціональність. Такі засади полягають в тому, що вигода, яка одержуються від реалізації напрямку податково-забезпечувальної діяльності суб'єкта підприємництва, повинна перевершувати витрати, які необхідно здійснити для реалізації певного господарсько-управлінського рішення. Допустиме співвідношення витрат на створену систему оптимізації оподаткування суб'єкта підприємництва та її обслуговування до суми економії податкових витрат має індивідуальну межу, яка може залежати і від ступеня ризику, пов'язаного з даною податковою схемою, і від певних індивідуальних, наприклад, психологічних певного суб'єкта підприємництва, деяких суб'єктивних часових, місцевих та інших чинників тощо. Слід також пам'ятати і про те, що більшість податкових схем (крім певних витрат на їх створення та обслуговування) вимагають і певних витрат на їх ліквідацію. При цьому ліквідаційні витрати можуть

значно перевищувати початкові витрати суб'єкта підприємництва. Важливо, що вигоду від податкової оптимізації можна оцінювати не тільки сумами зменшених податків, а й з точки зору зменшення можливих збитків та витрат, які були б неминучі при веденні підприємництва без урахування існуючих особливостей оподаткування. В цьому контексті враховувати треба як прямі грошові виплати суб'єкта підприємництва, так і непрямі - ризики настання певних несприятливих наслідків (наприклад, у разі: пред'явлення податкових претензій, сплати адміністративних стягнень, втрати ділової репутації, зниження котирувань акцій та ін.), а також різні приховані витрати по організації та підтримці працездатності конкретної податкової схеми та їх вартісної оцінці тощо;

- податкова економія. За змістом ці засади означають те, що обравши метод зниження будь-якого податку, суб'єкту підприємництва слід перевірити, чи не призведе його застосування до збільшення інших податкових платежів;

- коректне документальне оформлення. Недбалість в оформленні або відсутність необхідних документів можуть послужити формальним підставою для не зарахування (або перекваліфікації) органами ДФС України всієї операції і, як наслідок, привести до застосування більш обтяжливого для суб'єкта підприємництва порядку оподаткування;

- конфіденційність, що характерна лише для певного кола суб'єктів підприємництва. Характеризуючи ці засади слід підкреслити, що доступ до інформації про фактичне призначення та наслідки проведених трансакцій має бути максимально обмежений. На практиці це означає, що, по-перше, окремі виконавці та структурні одиниці, які беруть участь в загальному ланцюжку сплати податків, не обов'язково повинні уявляти собі стан податково-забезпечувальної діяльності суб'єкта підприємництва в цілому, а лише повинні керуватися тільки певними інструкціями корпоративного характеру. По-друге, посадові особи та власники суб'єкта

підприємництва повинні уникати віддавати розпорядження та намагатися належним чином зберігати загальні плани суб'єкта підприємництва з використанням засобів особистої ідентифікації (підписи, печатки, почерк та ін.);

- індивідуальність. Суть цих засад полягає в тому, що тільки вивчивши всі особливості господарської діяльності конкретного суб'єкта підприємництва, можна рекомендувати та використовувати ті чи інші форми та методи податково-забезпечувальної діяльності. Механічно переносити одну і ту ж схему з діяльності одного суб'єкта підприємництва на інший не варто.

Література

1. Саніахметова Н. О. Регулювання підприємницької діяльності в Україні (організаційно-правові аспекти) : дис. ... докт. юрид. наук : 12.00.07 / Саніахметова Ніна Олексіївна. – О., 1998. – 403 с.
2. Баклан О. В. Адміністративно-правове регулювання в сфері підприємництва України (теоретико-прикладний аспект): дис. ... докт. юрид. наук : 12.00.07 / Баклан Олег Володимирович. – К., 2013. – 457 с.
3. Ластовецький А. С. Організаційно-правові засади підприємницької діяльності : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Ластовецький Андрій Станіславович. – К. : Київський юридичний ін-т, 2005. – 220 с.
4. Добровольська В. В. Правові засади регулювання підприємницької діяльності в Україні : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.04 / Добровольська Володиміра Володимірівна. – Донецьк : Ін-т екон.-прав. досл. НАН України, 2007. – 215 с.
5. Ковальова М. В. Адміністративно-правові режими підприємницької діяльності в Україні : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Ковальова Марина Вікторівна. – Х., 2007. – 197 с.

6. Позняков С. П. Адміністративно-правовий режим детінізації відносин у сфері погашення податкового боргу : автореф.дис ... канд.юрид.наук: 12.00.07 / Спартак Петрович Позняков . – Ірпінь : Б.в., 2007 . – 21 с.
7. Фещенко В. М. Дослідження проблем становлення та розвитку ринкового господарства в працях економістів України другої половини ХІХ – початку ХХ ст. : [монографія] / В. М. Фещенко. – К. : КНЕУ, 2003. – 187 с.
8. Бодров В. Г. Трансформаційні процеси в перехідній економіці / В. Г. Бодров // Політична економія / за ред. проф. В. О. Рибалкіна, проф. В. Г. Бодрова. – К. : Академвидав, 2004. – 671 с.
9. Державна регіональна політика України: особливості та стратегічні пріоритети: [монографія] / за ред. З. С. Варналія. – К. : НІСД, 2007. – 768 с.
- 10.Єщенко П. С. Нова парадигма розвитку економіки – настійливе веління нашого часу / П. С. Єщенко, А. Г. Арсеєнко // Економіка і прогнозування. – 2011. – № 2. – С. 28–47.
- 11.Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI : за станом на 19.04.2018 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
- 12.Клим О. В. Адміністративно-правове регулювання підприємницької діяльності в Україні : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Клим Олена Вікторівна. – К., 2009. – 205 с.

References

1. Saniahmetova N. O. Regulyuvannya pidpriyemnickoyi diyalnosti v Ukrayini (organizacijno-pravovi aspekti) : dis. ... dokt. yurid. nauk : 12.00.07 / Saniahmetova Nina Oleksiyivna. – O., 1998. – 403 s.

2. Baklan O. V. Administrativno-pravove regulyuvannya v sferi pidpriyemnictva Ukrayini (teoretiko-prikladnij aspekt): dis. ... dokt. yurid. nauk : 12.00.07 / Baklan Oleg Volodimirovich. – K., 2013. – 457 s.
3. Lastoveckij A. S. Organizajjno-pravovi zasadi pidpriyemnickoyi diyalnosti : dis. ... kand. yurid. nauk : 12.00.07 / Lastoveckij Andrij Stanislavovich. – K. : Kiyivskij yuridichnij in-t, 2005. – 220 s.
4. Dobrovolska V. V. Pravovi zasadi regulyuvannya pidpriyemnickoyi diyalnosti v Ukrayini : dis. ... kand. yurid. nauk : 12.00.04 / Dobrovolska Volodimira Volodimirivna. – Doneck : In-t ekon.-prav. dosl. NAN Ukrayini, 2007. – 215 s.
5. Kovalova M. V. Administrativno-pravovi rezhimi pidpriyemnickoyi diyalnosti v Ukrayini : dis. ... kand. yurid. nauk : 12.00.07 / Kovalova Marina Viktorivna. – H., 2007. – 197 s.
6. Poznyakov S. P. Administrativno-pravovij rezhim detinizaciyi vidnosin u sferi pogashennya podatkovogo borgu : avtoref.dis ... kand.yurid.nauk: 12.00.07 / Spartak Petrovich Poznyakov . – Irpin : B.v., 2007 . – 21 s.
7. Feshenko V. M. Doslidzhennya problem stanovlennya ta rozvitku rinkovogo gospodarstva v pracyah ekonomistiv Ukrayini drugoyi polovini XIX – pochatku XX st. : [monografiya] / V. M. Feshenko. – K. : KNEU, 2003. – 187 s.
8. Bodrov V. G. Transformacijni procesi v perehidnij ekonomici / V. G. Bodrov // Politichna ekonomiya / za red. prof. V. O. Ribalkina, prof. V. G. Bodrova. – K. : Akademvidav, 2004. – 671 s.
9. Derzhavna regionalna politika Ukrayini: osoblivosti ta strategichni prioriteti: [monografiya] / za red. Z. S. Varnaliya. – K. : NISD, 2007. – 768 s.
10. Yesenko P. S. Nova paradigma rozvitku ekonomiki – nastijlive velinnya nashogo chasu / P. S. Yesenko, A. G. Arseyenko // Ekonomika i prognozuvannya. – 2011. – № 2. – S. 28–47.

11. Podatkovij kodeks Ukrajini vid 02.12.2010 № 2755-VI : za stanom na 19.04.2018 r. [Elektronij resurs]. – Rezhim dostupu: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
12. Klim O. V. Administrativno-pravove reguluvannya pidpriyemnickoyi diyalnosti v Ukrajini : dis. ... kand. jurid. nauk : 12.00.07 / Klim Olena Viktorivna. – K., 2009. – 205 s.