

УДК 336.025

*А. М. Савченко,**к. е. н., доцент кафедри аудиту та економічного аналізу,
Університет державної фіскальної служби України, м. Ірпінь**М. М. Пастернак,**к. е. н., доцент кафедри аудиту та економічного аналізу,
Університет державної фіскальної служби України, м. Ірпінь*

ПРОБЛЕМИ АНАЛІЗУ ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА В ПОДАТКОВОМУ КОНТРОЛІ

*A. Savchenko,**PhD in Economics, Associate Professor, Department of Audit and Economic Analysis,
University of State Fiscal Service of Ukraine, Irpin**M. Pasternak,**PhD in Economics, Associate Professor, Department of Audit and Economic Analysis,
University of State Fiscal Service of Ukraine, Irpin*

PROBLEMS OF THE ANALYSIS OF FINANCIAL AND BUSINESS ENTERPRISES IN TAX CONTROL

У статті розглянуто проблемні аспекти доперевірочного аналізу та особливості застосування в податковому контролі на практиці органами Державної фіскальної служби України. Вивчення практики організації аналітичної роботи у ході проведення документальних перевірок фіскальними органами. Визначено місце доперевірочного аналізу в системі контрольно-перевірочної роботи та напрацьовано ефективний методичний підхід до аналізу та оцінки суб'єктів господарювання на різних етапах контрольно-перевірочної роботи.

In the article have been dealt with the problematic aspects of the pre-checking analysis and features of the tax control in practice by the State Fiscal Service of Ukraine. Studying the practice of organization analytical work during the documentary checks by the fiscal authorities. Place of the pre-checking analysis in the system of tax audit have been determined and the effective methodical approach to analyzing and evaluating entities at different stages of tax audit have been drafted.

Ключові слова: доперевірочний аналіз, аналіз фінансово-господарської діяльності, податковий контроль, контрольно-перевірочна робота, аналіз платників податків, аналітична робота.

Key words: pre-checking analysis, analysis of financial and economic activity, tax control, tax audit, analysis of taxpayers, analytical work.

ВСТУП

Сучасні економічні та політичні процеси в Україні зумовлюють необхідність формування податкової системи на якісно новому рівні суттєво наближеному до європейських стандартів. Основною запорукою євроінтеграції мають стати детінізація економіки, подолання корупції, зміцнення довіри між державою та бізнесом, стабілізація податкового законодавства, підвищення ефективності та удосконалення податкового контролю.

Ефективний податковий контроль — важлива складова функціонування податкової системи в економічному та соціальному контексті — з огляду на необхідність забезпечення фінансових потреб держави має базуватись на засадах формування максимально зручних і необтяжливих умов оподаткування бізнесу, у тому числі за рахунок подолання нерівномірного розподілу податкового навантаження в економіці, впорядкування системи планування, організації та здійснення податкових перевірок, використання сучасних аналітичних інструментів їх проведення, що дозволяють визначити приховану податкову базу і запобігти ухилянню від оподаткування, сприяння підвищенню податкової культури, дисципліни у суспільстві та ефективності податкового адміністрування загалом [1].

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

На сьогоднішній день фіскальною службою впроваджено багато нових форм і методів роботи з платниками податків для спрощення ведення бізнесу та забезпечення максимальної ефективності у роботі. Нині підрозділами, на які покладено функції здійснення контрольно-

перевірочної роботи за допомогою наявних баз даних здійснюється якісний доперевірочний аналіз суб'єктів господарювання, визначаються можливі ризики.

Вивчення практики організації аналітичної роботи у ході проведенні документальних перевірок фіскальними органами дає підстави вважати рівень її методичного забезпечення недостатнім. Нині в Україні практично відсутня методика доперевірочного аналізу, яка давала б можливість дотримуватись єдиного алгоритму та системи показників аналізу.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

У вітчизняній науці триває накопичення теоретичних і практичних матеріалів з питань доперевірочного аналізу. Якщо проблеми податкового контролю досліджуються досить широко, то питанню доперевірочного аналізу як елемента, який підвищує ефективність контрольно-перевірочної роботи в економічній літературі надається недостатньо уваги.

Якщо ж безпосередньо говорити про наукові дослідження, які спрямовані на вирішення проблем методики доперевірочного аналізу, то серед вітчизняних і зарубіжних вчених, які активно протягом останніх років працюють у цьому напрямі слід виділити Ю.В. Васюк [2], Е.В. Кондукову [3], М.І. Мельник [1], І.В. Андрущенко [5].

Підсумовуючи короткий огляд спеціалізованої літератури з означеної проблематики, зазначимо, що незважаючи на важливість, питання теоретико-методичних підходів доперевірочного аналізу вимагає напрацювання ефективного методичного інструментарію у сфері аналізу та оцінки суб'єктів господарювання на різних

етапах контрольно-перевірочної роботи органами Державної фіскальної служби України.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Доперевірочний аналіз повинен виконувати роль фундаменту, забезпечувати подальше проведення податкової перевірки та є невід'ємною частиною процесу підготовки до проведення документальних перевірок, що здійснюється на підставі інформації, отриманої від відповідних структурних підрозділів, а також іншої наявної в органі ДФС інформації щодо платника податків, отриманої як із внутрішніх, так і зовнішніх джерел.

Розглядаючи сучасний стан та тенденції розвитку методики доперевірочного аналізу платників податків, необхідно зазначити, що чинне законодавство України не виділяє окремо даний напрям. Одним з небагатьох документів де зустрічаються згадки про доперевірочний аналіз є Методичні рекомендації щодо порядку взаємодії між підрозділами органів державної фіскальної служби при організації, проведенні та реалізації матеріалів перевірок платників податків, де передбачено що доперевірочний аналіз здійснюється при організації документальної перевірки [4].

Доперевірочний аналіз проводиться з метою виявлення спроб відходу від податків, помилок заповнення податкової і фінансової звітності, визначення податкових ризиків на підставі інформації, отриманої як з внутрішніх так і зовнішніх джерел. Все вищезазначене дозволяє виявити вузькі місця підприємства, спрогнозувати як фінансові, так і податкові ризики та упередити негативні наслідки.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Процес проведення доперевірочного аналізу платників податків обмежений багатьма законодавчо встановленими факторами та недосконалою процедурою його проведення. Результати дослідження та впровадження доперевірочного аналізу, а також напрямів удосконалення методики обговорювалися на науково-практичних конференціях та найшли своє відображення у наукових статтях. Якщо повернутися до практичної діяльності, то фахівцям Державної фіскальної служби України бракує методичного інструментарію, який давав би можливість дотримуватись єдиного підходу до проведення доперевірочного аналізу платників податків.

Доперевірочний аналіз може ефективно впливати на контрольно-перевірочну роботу та значно мінімізувати час необхідний на проведення перевірки за рахунок законодавчих та нормативних документів, внутрішніх документів, які регламентують процедури проведення аналізу.

Проаналізувавши ряд інформаційно-аналітичних довідок, що оформляються на підставі доперевірочного аналізу, який здійснює підрозділ контрольно-перевірочної роботи можна виділити наступні напрями:

- дослідження особової справи;
- оцінка потенційних ризиків на основі особової справи;
- вивчення наявних дозвільних документів і результатів попередніх перевірок;
- перевірка наявності свідоцтва платника ПДВ;
- аналіз чисельності працюючих;
- перевірка наявності рахунків в банках;
- податкові пільги;
- аналіз податкової звітності, динаміки та рівня сплати суб'єктом господарювання податків;
- аналіз наявності основних засобів;
- дослідження результатів попередніх перевірок.

Зважаючи на те, що методика доперевірочного аналізу чітко не регламентується жодним нормативним, правовим та методичним документом, але в практичній діяльності частково застосовується, доречно розглянути всі методичні підходи та навести характеристику вищезазначеним напрямам поєднавши, як практичну точку зору так і наукову.

1. Дослідження особової справи. Досліджується особова справа платника податків стосовно загальних реє-

страційних даних, що базується на основі зібраної і опрацьованої інформації нормативно-правових актів, адміністративних, розпорядчих, інших документів, які регламентують порядки обліку платників податків, а також організацію забезпечення контролю за повнотою сплати податків; показників статистичної звітності, реєстрів і відомчих баз даних органів виконавчої влади щодо платників податків; інформації, одержаної, як відповідь на запити податкового інспектора, відповідального за проведення податкової перевірки, опрацьованих даних засобів масової інформації, спеціальних видань.

У ході доперевірочного аналізу працівник, відповідальний за проведення перевірки платника податків, або працівник відділу підготовки до перевірки, повинен ознайомитись з фінансово-господарською діяльністю підприємства на основі вивчення документів (статуту, документів про реєстрацію, списку філіалів і дочірніх компаній, бухгалтерської і статистичної звітності, податкових декларацій і розрахунків, матеріалів по передніх перевірок та іншої інформації, зібраної по цьому підприємству з внутрішніх і зовнішніх джерел), що є у фіскальному органі.

Крім того, необхідно отримати інформацію про зовнішні фактори, що впливають на господарську діяльність платника, та відображають економічну ситуацію і галузеві особливості, а також про внутрішні фактори, які пов'язані з індивідуальними особливостями. Зокрема, потрібно ознайомитись з організаційно управлінською структурою підприємства, видами виробничої діяльності і номенклатурою продукції, що випускається, структурою капіталу, існуванням дочірніх (залежних) підприємств, наявністю порушень податкового законодавства, раніше виявлених податковими та іншими контролюючими і правоохоронними органами.

Особливу увагу слід приділити підприємствам які займаються різними видами діяльності, мають одного працівника — директора і бухгалтера в одній особі, мають доходи які рівні витратам, тобто при великих обсягах у бюджет нічого не сплачують. Не слід залишати без уваги підприємства, які зареєстровані за однією адресою та ще й на одних і тих самих осіб.

У ході аналізу фіскальні органи чітко прослідковують ланцюжок відкриття і закриття підприємств одними і тими ж засновниками, власниками, керівниками. Якщо власник заклав, наприклад, три старі свої підприємства і створює нові, то з першого дня діяльності такі підприємства наділені "особливою увагою" податківців. Крім того, у зв'язку із запровадженням додатку п'ятого до податкової декларації з податку на додану вартість, фіскальні органи мають змогу постійно спостерігати, з ким співпрацює підприємство.

2. Оцінка потенційних ризиків на основі особової справи. Дослідивши особову справу платника податків можна встановити такі потенційні ризики:

- ухилення від оподаткування або мінімізація податків шляхом використання перереєстрації суб'єкта господарювання (зміни назви, організаційно-правової форми, форми власності), зокрема і у разі зміни місця перебування на обліку в органах ДФС України;
- відсутність або невідповідність забезпеченості суб'єкта підприємницької діяльності фінансовими, матеріальними та іншими ресурсами, внесеними до зареєстрованого капіталу, для погашення боргових зобов'язань при ліквідації такого суб'єкта господарювання;
- можливість припинення діяльності суб'єкта господарювання (в т.ч. неофіційного, що призводить до розшуку платника) у зв'язку із незначним розмірами зареєстрованого капіталу суб'єкта господарювання або неповним його формуванням та декларуванням при цьому значних обсягів фінансово-господарської діяльності;
- безпосередній та достатній вплив окремого або декількох засновників та/або посадових осіб на формування фінансово-господарської політики суб'єкта господарювання та прийняття посадовими особами розпорядчих рішень, у т.ч. і стосовно податкової політики;

— участь платника податків (його засновників, посадових осіб) у діяльності так званих "несумлінних" платників податків, що може свідчити про можливість використання схем мінімізації та ухилення від оподаткування;

— заниження отриманих доходів або завищення понесених витрат суб'єктом господарювання від володіння корпоративними правами;

— заниження об'єкта оподаткування шляхом неврахування (неповного врахування) результатів діяльності структурних підрозділів, що перебувають на консолідованій сплаті податків, не відображення (неповне відображення) структурними підрозділами фактично отриманих доходів, вплив специфіки виробництва (надання послуг, виконання робіт) на перерозподіл доходів і витрат між головним підприємством і його структурними підрозділами;

— заниження отриманих доходів по господарських взаємовідносинах із пов'язаними з платником податків особами у зв'язку із незастосуванням рівня звичайних цін, передбачених чинним законодавством.

3. Вивчення наявності дозвільних документів і результатів попередніх перевірок. Аналізуючи інформацію про наявність у платника податків дозвільних документів, особливу увагу слід надати матеріалам попередніх перевірок стосовно видів діяльності які здійснює суб'єкт господарювання, а також про отримані ліцензії, патенти та дозволи. Згідно з документами встановити чи були факти здійснення діяльності без ліцензії, патентів, дозволів, а також чи терміни дії не закінчились.

Проводиться аналіз необхідності отримання патентів на здійснення видів діяльності, ліцензування певних видів діяльності передбачених у Довідці про включення до ЄДРПОУ, та порівняння їх із видами діяльності, які фактично здійснював суб'єкт господарювання в раніше перевіреному періоді і в періоді, за який буде проводитись перевірка (за наявності відповідної інформації).

У ході доперевіркового аналізу може бути виявлений потенційний ризик, а саме здійснення діяльності, що підлягає патентуванню, ліцензуванню без відповідних дозвільних документів або за документами, термін дії яких закінчився.

4. Перевірка наявності свідоцтва платника ПДВ. Досліджуються видані свідоцтва платника податку на додану вартість (у разі наявності документи, на підставі яких анульовано(і) свідоцтво(а) платника ПДВ). При цьому можливе встановлення наступних потенційних ризиків:

— несплата ПДВ до бюджету у зв'язку із відсутністю реєстрації суб'єкта господарювання як платника ПДВ при досягненні ним встановлених обсягів здійснення операцій, що підлягають оподаткуванню податком на додану вартість;

— безпідставне формування податкового кредиту у контрагентів суб'єкта господарювання за рахунок виписки ним податкових накладних до дня отримання свідоцтва платника ПДВ;

— безпідставне формування податкового кредиту у контрагентів суб'єкта господарювання за рахунок виписки ним податкових накладних після анулювання свідоцтва платника ПДВ;

— заниження податку на додану вартість за рахунок не нарахування платником податкових зобов'язань при анулюванні реєстрації платника ПДВ (ліквідація, реорганізація) на умовний продаж залишків ТМЦ або основні фонди, стосовно яких був нарахований податковий кредит у минулих періодах.

За результатами проведеного аналізу причин анулювання свідоцтва платника ПДВ та відсутності подальшого зменшення обсягів реалізації (зокрема задекларованих в Деклараціях з податку на прибуток підприємства) при виході на перевірку суб'єкта господарювання в першу чергу необхідно розглянути питання щодо організації проведення перевірок контрагентів з питань правомірності формування ними податкового кредиту по відносинах з суб'єктом перевірки.

5. Аналіз чисельності працюючих. Під час доперевіркового аналізу досліджується інформація стосовно чисельності працюючих у суб'єкта господарювання як за основним місцем роботи так і за сумісництвом на підставі баз даних та матеріалів попередніх перевірок, особливої справи суб'єкта господарювання.

При цьому можливе встановлення наступного потенційного ризику, а саме, відсутність у суб'єкта господарювання необхідної кількості працюючих для здійснення виробництва (надання послуг, виконання робіт) в задекларованих обсягах.

6. Перевірка наявності рахунків в банках. В ході доперевіркового аналізу досліджується інформація стосовно наявності рахунків у банках та інших фінансових установах, наявності ліцензій Національного банку України у разі відкриття рахунку за межами України на підставі матеріалів попередніх перевірок, особливої справи суб'єкта господарювання та інформації баз даних щодо поданих банком повідомлень про відкриття/ закриття рахунків у фінансовій установі.

При цьому можливе встановлення наступних потенційних ризиків:

— порушення фінансовими установами термінів направлення до органу державної фіскальної служби повідомлення про відкриття або закриття рахунку такого суб'єкта господарювання;

— ухилення від оподаткування шляхом приховування суб'єктом господарювання здійснених операцій по певному рахунку (декількох рахунках) із подальшим не відображенням ним в бухгалтерському обліку таких операцій та ненадання таких відомостей перевіряючому при проведенні перевірки;

— неотримання ліцензій Національного банку України у разі відкриття рахунку за межами України.

При цьому слід звернути увагу на те, що під час проведення перевірки слід обов'язково врахувати, що з метою забезпечення всебічної перевірки повноти визначення оподатковуваних оборотів та об'єктів оподаткування, перевіряючий повинен перевірити, чи відображено в бухгалтерському обліку платника податків рух коштів по всіх рахунках, інформація про відкриття яких надійшла до фіскальних органів.

7. Аналіз застосування суб'єктом господарювання податкових пільг. Досліджується інформація щодо застосування суб'єктом господарювання податкових пільг на підставі поданих суб'єктом декларацій, розрахунків, звітів, інформації баз даних та матеріалів попередніх перевірок.

При цьому можливе встановлення наступних потенційних ризиків:

— заниження податкових зобов'язань за рахунок застосування податкових пільг, які не передбачаються законодавством;

— заниження податкових зобов'язань за рахунок неправильного застосування обсягу податкових пільг (не до тих операцій (частини операцій), що звільнюються від оподаткування або з недотриманням встановлених обмежень на застосування пільг);

— заниження податкових зобов'язань за рахунок застосування податкових пільг за рішеннями судових органів.

У разі застосування суб'єктами господарювання податкових пільг на підставі рішень судових органів необхідно дослідити судову практику та вжити заходів (у разі можливості) щодо оскарження таких рішень.

8. Аналіз податкової звітності, динаміки та рівня сплати суб'єктом господарювання податків. Досліджуються подані суб'єктом господарювання декларації, розрахунки та звіти стосовно узгодженості їх показників, структури та динаміки кожної їх складової, а також динаміка та рівень сплати суб'єктом господарювання податків (зборів, обов'язкових платежів) встановлених законодавством, на підставі інформації баз даних.

У ході доперевіркового аналізу слід порівняти динаміку нарахування певного виду податку із показником чинника, від якого безпосередньо або опосередковано залежить рівень нарахування такого податку.

Під час доперевірочного аналізу застосування суб'єктом господарювання податкових пільг можливо встановити наступні потенційні ризики:

- заниження (завищення) показників певного рядка поданих декларацій (розрахунків, звітів) при наявності нерівномірної динаміки його декларування (почергове збільшення або зменшення) в різних податкових періодах, що виявляється горизонтальним методом;

- заниження (завищення) показників певного рядка поданих декларацій (розрахунків, звітів) за наявності необгрунтовано високих показників (питомої ваги) показника певного рядка декларації (розрахунку, звіту) у загальному обсязі показника по групі, що виявляється вертикальним методом;

- неправомірне зменшення рівня сплати окремого податку при збільшенні/зменшенні показника відповідного чинника, що виявляється факторним методом;

- заниження податкових зобов'язань по податку на прибуток за рахунок завищення витрат або заниження доходу при зміні системи оподаткування.

При цьому дослідженні варто використати горизонтальний, вертикальний та факторний аналіз структури поданих суб'єктом господарювання податкових декларацій, розрахунків та звітів.

9. Аналіз наявності основних засобів. У процесі доперевірочного аналізу досліджується інформація щодо наявності у суб'єкта господарювання основних фондів (будівлі, споруди тощо) на підставі наявних інформаційних ресурсів та баз даних фіскальних органів.

При цьому можливо встановити наступний потенційний ризик:

- відсутність у суб'єкта господарювання відповідних основних засобів, виробничих приміщень, обладнання для здійснення певного виду господарської діяльності та у обсягах, задекларованих платником вказує на існування ризику надання таким суб'єктом господарювання.

10. Дослідження результатів попередніх перевірок. Досліджуються результати попередніх перевірок суб'єкта господарювання на підставі інформації, що знаходиться в особовій справі платника, а саме:

- попередньої планової/позапланової виїзної перевірки на предмет проведення аналізу діяльності платника податків у попередніх періодах, вивчаються встановлені порушення та схеми ухилення від сплати податків, у разі якщо їх застосування було встановлено попередніми перевірками;

- позапланових перевірок платника податків проведених з окремих питань, за період, що підлягає перевірці;

- позапланових перевірок платника податків, а також інших платників податків, проведених з питань правових відносин за період, що знаходиться в межах даного періоду перевірки.

У ході доперевірочного аналізу можливе встановлення наступних потенційних ризиків:

- допущення суб'єктом господарювання у періоді, що підлягає перевірці, попередньо встановлених порушень та схем мінімізації податкових зобов'язань;

- неврахування суб'єктом господарювання в наступних деклараціях встановленого попередньо перевіркою завищення від'ємного значення між сумою податкового зобов'язання та податкового кредиту з ПДВ (яке не вплинуло на визначення суми бюджетного відшкодування ПДВ);

- сплата суб'єктом господарювання нарахованих за результатами перевірки податкових зобов'язань за рахунок декларування в наступних податкових періодах коригувань показників певних складових декларацій (розрахунків, звітів), що впливають на зменшення податкових зобов'язань;

- недостовірне (неповне) декларування податкових зобов'язань, що встановлюється за результатами раніше проведених перевірок суб'єкта господарювання з питань правових відносин із контрагентами, під час проведення яких було встановлено факти невідповідності даних, задекларованих контрагентами;

- недостовірне (неповне) декларування податкових зобов'язань, що встановлюється за результатами рані-

ше проведених перевірок контрагентів з питань правових відносин із суб'єктом господарювання, під час проведення яких встановлено факти невідповідності даних, задекларованих суб'єктом господарювання.

ВИСНОВКИ

Отже, підсумовуючи вище зазначене слід відмітити, що доперевірочний аналіз проводиться органами Державної фіскальної служби України, але на поточний момент офіційної методики та єдиного підходу не використовується.

Ретроспективна оцінка впровадження та застосування доперевірочного аналізу показує, що в практичній діяльності постійно змінюється його місце і значення від основного інструменту відбору платників податків до отримання відповідей на окремі питання в процесі контрольно-перевірочної роботи.

Доперевірочний аналіз платників податків повинен зайняти провідне місце в системі контрольно-перевірочної роботи, що викликано необхідністю своєчасно виявляти операції, які сприяють мінімізації податкових відрахувань, а також норми законодавства, за допомогою яких відбувається оптимізація оподаткування.

На сьогоднішній день це повинно стати одним з пріоритетних завдань органів Державної фіскальної служби України, оскільки впровадження стандартного підходу до аналізу забезпечить вирішення ряду питань, пов'язаних із проведенням документальної перевірки та максимально підвищить ефективність роботи з руйнування схем мінімізації податкових зобов'язань.

Література:

1. Мельник М.І., Лещух І.В. Податковий контроль в Україні: проблеми та пріоритети підвищення ефективності: монографія / М.І. Мельник, І.В. Лещух. — Львів: ДУ "Інститут регіональних досліджень ім. М.І. Долишнього НАН України", 2015. — 330 с.

2. Васюк Ю.М. Врахування ризиків при здійсненні податкового контролю в Україні / Ю.М. Васюк // Інвестиції: практика та досвід. — 2011. — № 6 — С. 93—97.

3. Кондукова Е.В. Проблеми розвитку методики фінансово-економічного аналізу в податковому контролі / Е.В. Кондукова // Економічний аналіз. — 2015. — Т. 20. — С. 164—169.

4. Наказ ДФС України від 31.07.2014 р. № 22 "Про затвердження Методичних рекомендацій щодо порядку взаємодії між підрозділами органів державної фіскальної служби при організації, проведенні та реалізації матеріалів перевірок платників податків".

5. Андрущенко В.І. Комплексний економічний аналіз діяльності базових корпоративних структур у системі функцій органів державної податкової служби / В.І. Андрущенко // Економіка та держава. — 2011. — № 3 — С. 94—97.

References:

1. Melnyk, M.I. and Leshchukh, I.V. (2015), Podatkovyy kontrol' v Ukraini: problemy ta priorytety pidvyschennia efektyvnosti [Tax control in Ukraine: problems and priorities efficiency], SI "Institute of Regional Research named after M.I. Dolishniy of the NAS of Ukraine", Lviv, Ukraine.

2. Vasiuk, U.M. (2011), "Consideration of risks in tax control in Ukraine", Investment: Practice and Experience, vol. 6, pp. 93—97.

3. Kondukova, E. V. (2015), "Methodology development problems of financial and economic analysis for the purposes of tax control", Economic analysis, vol. 20, pp. 164—169.

4. State Fiscal Service (2014), "Order On approval of Methodical recommendations for order interaction between departments of state fiscal service in the organization, and implementation of material audits of taxpayers", available at: <http://sfs.gov.ua/yuridichnim-osobam/podatkoviy-kontrol/nakazi/66305.html> (Accessed 05 April 2017).

5. Andrushchenko, V.I. (2011), "Complex economic analysis of activities of basic corporate structures in the system of functions of the state tax service", Economy and State, vol. 3, pp. 94—97.

Стаття надійшла до редакції 04.04.2017 р.