

ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД СУПРОВОДЖЕННЯ ВЕЛИКИХ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ ТА ЙОГО АКТУАЛЬНІСТЬ ДЛЯ УКРАЇНИ

Розкриваються особливості зарубіжного досвіду супроводження великих платників податків з урахуванням його актуальності для України в умовах гармонізації відносин між фіскальними органами та платниками податків. Окреслено ключові характеристики моделей функціонування офісів з обслуговування великих платників податків в Австралії, Великобританії, Норвегії та Нідерландах. Акцентовано увагу на застосуванні ризик-орієнтованого підходу до роботи з великими платниками в Австралійському податковому офісі. Висвітлено напрямки Дирекції великого бізнесу у Великобританії та визначено передумови її ефективності. Розкрито специфіку проведення горизонтального моніторингу великих платників податків у Нідерландах. Обґрунтовано переваги ведення податковими органами розширення діалогу з великими платниками податків, а також необхідності запровадження в Україні ризик-орієнтованих методик супроводження великих платників податків.

Ключові слова: великі платники податків; податковий сервіс; податкове супроводження; податкові ризики; податковий контроль; горизонтальний моніторинг.

Постановка проблеми. Критерії ідентифікації та специфіка сервісу великих платників податків (ВПП) повною мірою відображають національні інтереси окремої держави у виділенні великого бізнесу в окрему групу платників та здійсненні його індивідуального супроводження, однак врахування зарубіжного досвіду обслуговування великих платників податків є важливим для України з точки зору подальшого розвитку сервісного спрямування діяльності Державної фіскальної служби та налагодження державою партнерських відносин з платниками податків.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Наукові теорії у сфері організації й управління процесами оподаткування, покликані обґрунтувати засади формування стабільних джерел податкових надходжень бюджету, ніколи не втрачають своєї актуальності. Беручи ж до уваги стратегічне значення для держави та бюджетоутворюючу роль великих платників податків, вітчизняні науковці дедалі більше уваги приділяють окремим аспектам їх податкового супроводження, у тому числі досліджуючи передові закордонні практики організації оподаткування великих платників. Даній тематиці присвячено наукові праці, зокрема, Л.О. Матвейчук, А.В. Пислиці, А.А. Славкової, О.М. Сушенка, О.Ю. Тімарцева та ін. Разом із цим, маючи на меті сформулювати рекомендації щодо вдосконалення супроводження великих платників податків в Україні, вважаємо доцільним проаналізувати особливості його здійснення у країнах, що продемонстрували високий рівень співпраці податкових органів та великого бізнесу.

Метою статті є обґрунтування актуальних для України напрямів імплементації зарубіжного досвіду обслуговування великих платників податків.

Викладення основного матеріалу дослідження. Одними із перших країн, в яких було реалізовано підхід до впровадження фіскальними органами функціонального обслуговування платників податків за сегментами, стали Австралія і Великобританія [6, с. 41]. При вивченні ж публікацій Форуму ОЕСР [6; 15; 5; 14] з податкового адміністрування (The Forum on Tax Administration), робота якого спрямована на дослідження середовища функціонування податкових систем, обмін професійною інформацією у сфері оподаткування, визначення кращих міжнародних практик вирішення конкретних адміністративних питань, і, звичайно ж, напрямів покращення податкового клімату в державах, було виявлено, що найбільш прогресивними і зразковими практиками організації податкового супроводження великих платників відзначаються Австралія, Великобританія, Норвегія та Нідерланди.

Крім цього, дані країни увійшли також до переліку найбільш успішних в податковому адмініструванні відповідно до результатів дослідження, проведеного Мережею податкової справедливості (The Tax Justice Network) у 2013 році серед 82 країн [10]. Дане дослідження проводилося з метою розрахунку «Індексу фінансової таємниці» – показника, що відображає, юрисдикції яких країн є найбільш сприятливими для ухилення від оподаткування, відмивання

грошей та здійснення інших фінансових махінацій. До ключових критеріїв індексу фінансової таємниці належить, зокрема, показник ефективності податкового адміністрування. Даний індикатор показує, чи влада конкретної країни враховує типізацію платників податків для здійснення аналізу інформації, і чи входить до структури податкової служби цієї держави окремий орган з обслуговування ВПП [14, с. 84–85].

Оскільки системи адміністрування податків Австралії, Великобританії, Норвегії та Нідерландів характеризуються високим рівнем розвитку й ефективності, саме досвід організації податкового супроводження ВПП у цих країнах, на нашу думку, заслуговує на першочергову увагу.

Зокрема, головною відмінною рисою моделі функціонування Австралійського податкового офісу (АПО) є те, що вона забезпечує основу для оцінки ризиків ухилення від оподаткування, виявлення причин недотримання податкового законодавства, визначення рівня співпраці платників податків та розробки заходів відповідно до характеру та рівня оціненого ризику. Поряд із цим впродовж останніх років АПО активізував роботу щодо побудови партнерських відносин з великими платниками, особливо тими, що визначені як «ключові». Ці відносини спрямовані на підтримку повного і відкритого вирішення спірних питань в оподаткуванні й виявлення та пом'якшення податкових ризиків в «режимі реального часу». Цей підхід демонструє, що хоча більшість платників податків не має намірів ухилитися від оподаткування, постійний моніторинг їх діяльності сприятиме усуненню податкових колізій.

Для посилення співпраці з великими платниками АПО запровадив ряд ініціатив, найвизначнішою з яких є «Форвардні договори про дотримання вимог» (Annual Compliance Arrangements) («АСAs»). Ці заходи спрямовані на ключових платників податків і забезпечують вищий рівень доступу до АПО. «АСAs» було вперше запроваджено у 2008 році, а у 2014 році кількість проведених зустрічей становила 24. У 2012 році для покращення податкового адміністрування великих платників при «АСAs» було також утворено Комітет з нагляду. З часом АПО переглянув критерії для відбору великих платників, що підлягають участі в «АСAs». На початку, ці заходи охоплювали 50 найбільших господарюючих суб'єктів, обраних виключно за обсягом товарообороту. Нині лише ключові платники є учасниками «АСAs».

Управління «АСAs» здійснюється переважно сервісними підрозділами АПО, які утворюють матричну структуру, організовану за типом податку та ринкового сегменту. Зокрема, відділ Непрямого оподаткування відповідає за адміністрування акцизного та інших податків на споживання, Відділ публічних товариств та міжнародних організацій – корпоративного податку та рентної плати, Відділ приватних товариств та заможних громадян – за управління податками, що справляються з винагород найманим працівникам (fringe benefit taxes).

Австралійський податковий офіс також диференціює свій підхід до обслуговування великих платників згідно з категоріями ризику (платники із високим, середнім, низьким рівнем ризику, ключові платники), оцінка якого проводиться завдяки Платформі диференціації ризиків (Risk Differentiation Framework) – інструменту моделювання, який формує ризиковий профіль платника податку. Для категоризації корпоративних платників за рівнем ризику Платформа диференціації ризиків передбачає не лише застосування високоавтоматизованих процедур, що містять алгоритми та обчислювальні системи. Більшою мірою вона реалізується завдяки ручному опрацюванню процесів та приділенню найбільшої уваги ключовим ВПП. Робота з оцінки ризиків проводиться щороку протягом липня–листопада. На початку АПО моделює ефект від недотримання платниками податкового законодавства. Для кожного податку він визначається окремо. Наприклад, при підрахунку показників для корпоративного податку, до уваги береться оборот платника, а також такі фактори, як обсяг сплачених податків, вартість активів і навіть частка на ринку. По завершенні розрахунків ВПП включають до групи платників з високими показниками або до групи з низькими. Відповідно платник, порушення податкового законодавства яким призведе до суттєвих втрат для бюджету, може класифікуватися як «ключовий платник» або «платник з високим рівнем ризику».

Наступним кроком є проведення оцінки схильності ВПП з високими показниками до порушення податкових норм. Цей процес передбачає опрацювання й аналіз усієї наявної інформації про платника податку, його зовнішнього середовища та потенційних ризиків. З цією метою в АПО створено спеціальну базу даних, доступ до якої відкритий через один із сайтів податкового офісу. При цьому основні фактори, що враховуються при оцінці ризиковості платника податку, включають його податкову історію, середні податкові ставки, особливості управління. Команда, відповідальна за визначення рівня ризиковості платника, формує деталізований звіт щодо рейтингу ВПП за рівнем ризику та, відповідно, присвоєної категорії ризику. За наявності зауважень з боку платника податків, інспектор може внести зміни до звіту та сформулювати кінцевий висновок щодо того, яку кваліфікацію присвоїти даному ВПП – «ключовий платник», «платник з високим рівнем ризику», «платник з середнім рівнем ризику», «платник з низьким рівнем ризику» [2].

Поряд із великими платниками-підприємствами, окремі групи платників в Австралії становлять також багаті особи (резиденти, які у тому числі разом із бізнес-партнерами володіють чистими активами

вартістю понад 5 млн. дол. США) та заможні особи, які володіють чистими активами вартістю понад 30 млн. дол. США [9]. Станом на 2014 рік в Австралії налічувалося 1734 заможних особи, з них близько половини було зареєстровано у Сідней [1]. Податкове супроводження заможних осіб в Австралії запроваджено ще з 1996 року, а вже до 2013 року АПО було зібрано близько 3 млрд австр. доларів додаткових надходжень до бюджету внаслідок покращання якості обслуговування цієї категорії платників.

Організувавши роботу за принципом, що платники податків виконують свій податковий обов'язок сумлінно, у АПО, однак, усвідомлюють, що не всі платники є сумлінними. Саме тому з метою підвищення рівня дотримання ними податкового законодавства, податкові органи в Австралії застосовують відповідно два різних підходи до оподаткування заможних осіб:

- рекомендаційний, який полягає у проведенні діяльності, спрямованої на заохочення платника або його представника до сумлінного виконання податкового обов'язку;
- активний підхід – контроль достовірності інформації та застосування приписів податкового законодавства.

Як і у випадку з великими корпоративними платниками, ключовою особливістю роботи АПО із заможними особами є ризик-орієнтований підхід. Автоматизоване визначення й оцінка ризиків заможних осіб в Австралії здійснюється з 2004 року за допомогою таких інструментів як Система групи заможних осіб (the Group Wealth System), яка підраховує вартість чистих активів усіх платників податків, Інтегрована обчислювальна модель (the Integrated Scoring Model), яка ідентифікує ризики заможних осіб у загальній групі платників та згадувана вище Платформа диференціації ризиків, яка візуалізує ступінь ризику [13].

Відкидаючи ряд переваг, у т. ч. у вигляді додаткових податкових надходжень, які надає податковим органам така модель оцінки ризиків як для ВПП, так і для заможних осіб, варто виділити й іншу надважливу вигоду застосування такої методики – економія фінансових ресурсів держави. У випадку, коли платник податку налаштований сумлінно виконувати податковий обов'язок, обсяг зусиль, що спрямовуються на його обслуговування фіскальним органом, очевидно, невеликий, на відміну від тих платників, які використовують схеми мінімізації податкових платежів. На нашу думку, саме ризик-орієнтований підхід до роботи з ВПП в Австралії є найбільш актуальним для України і особливо важливим з практичної точки зору, адже дозволить сконцентрувати зусилля працівників органів Центрального офісу з обслуговування великих платників на взаємодії з тими платниками, яким притаманний найвищий ступінь ризику, усуваючи при цьому необхідність здійснення додаткових контактів із ВПП, що зарекомендували себе як сумлінні, та забезпечуючи економію бюджетних коштів при їх супроводженні.

Ризик-орієнтований підхід є також важливою складовою британської моделі супроводження великих платників. Обслуговування ВПП в Об'єднаному Королівстві здійснює структурний підрозділ Королівської податкової та митної служби (Her Majesty Revenue and Customs) – Дирекція великого бізнесу (ДВБ) [7]. Відбір ВПП, яких у Великобританії налічується 2000 підприємств, здійснюється за критерієм доходу (понад 600 млн. фунтів стерлінгів), а починаючи з квітня 2014 року – й за кількістю персоналу та кількістю структурних одиниць [15, с. 100]. Ключовим питанням у підвищенні ефективності роботи ДВБ з великими платниками є розуміння того, як останні розробляють і коригують свої податкові стратегії. З цією метою даний податковий орган проводить дослідження внутрішніх та зовнішніх факторів впливу на податкову культуру, податковий менеджмент, податковий клімат підприємств тощо, результати якого публікуються у вигляді консолідованого звіту [4].

Окрему увагу у Великобританії приділено також обслуговуванню заможних платників – фізичних осіб, що володіють активами вартістю понад 20 млн. фунтів стерлінгів. Це не дивно, зважаючи на дані щорічного звіту «The Wealth Report 2015» про найбагатших осіб сучасності, згідно з яким саме у Лондоні проживає найбільша кількість заможних осіб не лише у Великобританії, але й у всьому світі – 4364 особи [16, с. 30–31].

Однією ж із найбільш важливих переваг діяльності КПМС у взаємодії з ВПП, на наш погляд, є те, що дана організація формує цілі і завдання, орієнтуючись не на обсяг ресурсів, що потрібно мобілізувати, а на рівень задоволеності клієнтів методами співпраці. Зокрема, щоб визначити ставлення великих підприємств до роботи КПМС, щорічно проводиться так звана Оглядова панель великого бізнесу (Large Business Panel Survey), тобто організоване опитування клієнтів щодо якості роботи менеджерів ДВБ, доступності до сервісів тощо [12].

Про успішність обраної моделі співпраці ДВБ з великими платниками свідчить те, що протягом 2010-2015 рр. від підвищення рівня дотримання ВПП податкового законодавства, КПМС мобілізувала додаткових 38 млрд фунтів стерлінгів податкових надходжень, підтримуючи при цьому рівень задоволеності клієнтів надаваними послугами (за результатами телефонного опитування у 2010 році 86 % великих платників оцінили якість послуг, наданих ДВБ як «досить високу», у 2013 році – 93 % [11; 12]).

Формування налагодженої співпраці між податковими органами та великими підприємствами є також одним із пріоритетних напрямків роботи Норвезької податкової адміністрації (The Norwegian Tax Administration). Починаючи з 2015 року типовими критеріями ідентифікації великих платників у Норвегії є обсяг доходу або вартість активів понад 1 млрд норвезьких крон [3, с. 87]. Податкове супроводження великих платників у Норвегії здійснюється Центральним офісом для великих підприємств (The Central Tax Office for Large Enterprises), який разом зі ще двома Центральними офісами, Дирекцією з податків (The Directorate of Taxes) в Осло та п'ятьма регіональними податковими офісами входить до структури Норвезької податкової адміністрації [3, с. 10].

На думку фахівців ОЕСР традиційні методи аудиту та контролю не здатні забезпечити достатній рівень податкової дисципліни великих платників. Саме тому, досягнувши певного успіху у налагодженні взаємодії з великими платниками, нині Податкова адміністрація Норвегії переходить до нового етапу – застосування так званого активного діалогу з ВПП. Даний підхід передбачає використання даних ретроспективного аудиту для профілактики подальших податкових правопорушень шляхом діалогу з підприємствами, виходячи із повноважень податкової адміністрації. Зміст діалогу заключається фактично у роз'ясненні правил та проведенні внутрішнього аудиту. У 2012 році шість великих господарюючих суб'єктів з різних секторів національної економіки стали учасниками добровільного діалогу з Норвезькою податковою адміністрацією.

Варто зауважити, що перехід до проведення розширеного діалогу із ВПП є загальною тенденцією для країн із передовим досвідом податкового супроводження даної категорії платників, однак найбільш прогресивними у даному аспекті виявилися Нідерланди. Як уже зазначалося, саме Нідерландська модель організації податкового супроводження великих платників за галузевим принципом стала базовою під час створення Центрального офісу з обслуговування великих платників в Україні, і саме уряд цієї держави виступив одним з ініціаторів запровадження розширеної взаємодії з великими платниками, започаткувавши у 2005 році програму «Горизонтальний моніторинг», історія запровадження якого бере початок ще у 2002 році. Саме тоді Науковою радою з державної політики Нідерландів у доповіді «Майбутнє правового суспільства» було запропоновано перехід від «вертикальних» до «горизонтальних», тобто рівноправних відносин між урядом та громадянами як відповідь на зміни в міжнародному та соціальному партнерстві. Рекомендації, закладені в доповіді, було впроваджено у програмі модернізації уряду, а у 2005 році було розпочато пілотний проект горизонтального моніторингу для великих платників податків, ключовими принципами якого було визнано: взаємодовіру, взаєморозуміння і прозорість [8].

Першими учасниками експерименту стали 20 великих корпоративних платників. Програма являла собою спробу поглибити довіру Нідерландської Податкової та Митної адміністрації (The Netherlands Tax and Customs Administration) до платників податків з метою усунення податкових невизначеностей та ризиків неплатежу, що зобов'язувала платника сигналізувати податкові органи щодо будь-яких проблемних питань, які приховували у собі потенційні та значні ризики. Головною умовою договору була наявність у підприємства високого рівня внутрішнього податкового контролю (Tax Control Framework) [17, с. 63].

Зокрема, за угодою з ПМАН, підприємство зобов'язувалося звернутися до податкової служби у разі виникнення податкового ризику, а інспектор, у свою чергу, – прояснити ситуацію з цього приводу протягом певного часу. До речі, формат угод між сторонами горизонтального моніторингу завжди був індивідуальним для різних платників, проте вихідні пункти і зміст договору були однаковими. Угоди, звісно, мали відповідати національному законодавству і фіскальній політиці Нідерландів. Нині ж горизонтальний моніторинг у Нідерландах – провідний елемент взаємовідносин податкових органів не лише із великими підприємствами, але й з представниками малого і середнього бізнесу.

Для ідентифікації великих платників у Нідерландах застосовуються множинні критерії: реєстрація на Амстердамській фондовій біржі та/або нарахування середньозваженого розміру прибуткових податків, податку на додану вартість та соціальних платежів обсягом понад 25 млн. євро; ведення господарської діяльності у фінансовій або нафтогазовій або енергетичній галузі; функціонування як неприбуткова організація із середньозваженою величиною сплачених податків понад 37,5 млн. євро тощо. До вказаного переліку можуть бути зараховані також компанії, що не відповідають жодному із зазначених критеріїв, однак потенційно є великими платниками і яким притаманний високий ступінь фінансового ризику. Хоча організаційна структура податкових органів Нідерландів побудована за функціональною моделлю, при Регіональних податкових офісах функціонують відділення великих платників, тобто функціональний підхід доповнюється орієнтованістю на тип платника податку [15, с. 89]. Обслуговування великих платників здійснюється галузевими командами, організованими за такими напрямками: фінанси; технології, комунікації та енергетика; природні ресурси, нафта і газ. Робота з обслуговування великих платників у дев'яти податкових офісах Нідерландів координується двома членами з команди управління податкових офісів Амстердаму та Роттердаму, а також за допомогою Координаційної групи по роботі з дуже великими організаціями [15, с. 100]. За сучасними вимогами для проведення горизонтального

моніторингу між ПМАН та великим платником укладається угода на умовах взаємодовіри, взаєморозуміння та відкритості, яка містить основні обов'язки сторін і є свідченням того, що податковому органу надається актуальна інформація щодо податкової стратегії підприємства, його податкового контролю тощо.

У підсумку, від такої форми співпраці вирає й великий платник, адже одержує повну картину не лише про своє фінансове становище, але й про операції, непрямо пов'язані з оподаткуванням. Розпочинається горизонтальний моніторинг із дослідження внутрішнього середовища клієнта, за чим слідує зустріч із ним, згодом проводиться так зване сканування відповідності клієнта вимогам програми. Знову ж таки, важливою умовою участі в горизонтальному моніторингу є організація великим платником системи якісного внутрішнього податкового контролю. Останній етап співпраці підконтрольного об'єкта з податковим органом – подальше вдосконалення моніторингу й контролю – характеризується найвищим рівнем нагляду. Суть даної програми можна звести до того, що учасник горизонтального моніторингу перебуває під постійним контролем з боку фіскального органу, однак не контролем у традиційному для нас уявленні, який спрямований на виявлення невідповідностей у звітності та передбачає застосування жорстких санкцій, а наглядом, що виявляється у постійному спостереженні за діяльністю платника податків та оперативному реагуванні на проблеми в оподаткуванні, що виникають у процесі його фінансово-господарської діяльності.

В цілому, міжнародна практика супроводження ВПП засвідчила, що ідеальна операційна модель функціонування спеціалізованих податкових офісів по роботі з великими платниками податків передбачає наявність таких чотирьох ключових елементів як інтерактивна взаємодія із платниками податків, інноваційні технології та ризик-орієнтовані методики обробки інформації, всебічний контроль, а також персоналізоване консультування.

Висновки і перспективи подальших досліджень. Таким чином, узагальнення зарубіжного досвіду супроводження великих платників податків дозволило виявити, що спільними рисами для окремих країн в ефективній взаємодії з ВПП та заможними особами є: ризик-орієнтований підхід, у тому числі формування ризикового профілю платника, ведення розширеного діалогу з платниками та переважання нетрадиційних методів контролю, спрямованих на попередження правопорушень, а не застосування санкцій за їх вчинення. Вважаємо також, що імплементація провідного зарубіжного досвіду в Україні потребує реалізації таких завдань:

- запровадження ризик-орієнтованих методик супроводження ВПП, здійснення диференціації платників та відповідних підходів до роботи з ними за ступенями ризику, а також введення повнофункціонального горизонтального моніторингу як сервісу для великих платників податків, що дозволить поглибити нагляд фіскальних органів за тими платниками, які несуть найвищий ризик втрат для бюджету, без посиленого втручання в діяльність підприємств, а також знизити рівень фінансування контрольних заходів органів, що здійснюють обслуговування великих платників;

- посилення двостороннього зв'язку між фіскальними органами та великими платниками у контексті спостереження за ставленням останніх до діяльності офісів з обслуговування великих платників та формування на цій основі рішень щодо внесення змін до політики податкових органів.

Разом із цим, очевидно, що в основі всіх заходів, спрямованих на оптимізацію механізму супроводження великих платників податків, важливе значення матиме фіскальний інтерес держави. Саме тому подальші дослідження буде присвячено фінансовим аспектам функціонування великих платників податків в Україні.

Список використаної літератури:

1. A quarter of commercial transactions funded by private investors / Knight Frank [Electronic resource]. – Access mode : <http://www.knightfrank.com.au/news/a-quarter-of-commercial-transactions-funded-by-private-investors-06692.aspx>.
2. Annual Compliance Arrangements with Large Corporate Taxpayers / The Auditor-General ANAO Report. – Performance Audit. – 2014–2015 [Electronic resource]. – Access mode : <https://www.anao.gov.au/work/performance-audit/annual-compliance-arrangements-large-corporate-taxpayers>.
3. Annual report 2012 / The Norwegian Tax Administration [Electronic resource]. – Access mode : <http://www.archive.iota-tax.org/images/stories/documents/annual%20reports/Annual%20Report%202012%20-%20Norway.pdf>.
4. Exploring Large Business Tax Strategy Behavior / HMRC. – 2015 [Electronic resource]. – Access mode : https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/444898/HMRC_Research_Report_363_-_Exploring_Large_Business_Tax_Behaviours.pdf.
5. Forum on Tax Administration Compliance Management of Large Business Tax Group / Guidance Note. Experiences and Practices of Eight OECD Countries. – 2009. – 76 p.

6. Forum on Tax Administration: Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries / Comparative Information Series (2010). – 2011. – 291 p.
7. HM Revenue and Customs Large Business / HMRC. – 2014 [Electronic resource]. – Access mode : <https://www.gov.uk/guidance/hm-revenue-and-customs-large-business#large-business>.
8. Horizontal Monitoring Within the Medium to Very Large Businesses Segment : Guide / The Netherlands Tax and Customs Administration. – 2010 [Electronic resource]. – Access mode : http://download.belastingdienst.nl/belastingdienst/docs/horizontal_monitoring_very_large_businesses_dv4061z1pleng.pdf.
9. How we identify wealthy individuals and their businesses / Australian Taxation Office [Electronic resource]. – Access mode : www.ato.gov.au/General/Building-confidence/Private-owned-and-wealthy-groups/About-private-owned-and-wealthy-groups/How-we-identify-wealthy-individuals-and-their-businesses/+&cd=4&hl=uk&ct=clnk&gl=ua.
10. Key Financial Secrecy Indicator 8: Efficiency of Tax Administration / Financial Secrecy Index [Electronic resource]. – Access mode : <http://financialsecrecyindex.com/PDF/8-Efficiency-Tax-Administration.pdf>.
11. Large Business Customer Survey / HMRC [Electronic resource]. – Access mode : https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/344994/lbcs-full-report.pdf.
12. Large Business Panel Survey 2013 / HMRC. – 2014 [Electronic resource]. – Access mode : https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/318936/report312.pdf.
13. Managing Compliance of High Wealth Individuals / The Auditor-General Audit Report. - 2013 – 2014. – № 35 [Electronic resource]. – Access mode : http://www.anao.gov.au/~media/Files/Audit%20Reports/2013%202014/Audit%20Report%2035/Audit_Report_2013-2014_35.pdf.
14. OECD, Tax Administration 2013: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies, OECD Publishing. – 2013. – 379 p.
15. OECD, Tax Administration 2015: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies, OECD Publishing, Paris. – 2015. – 384 p.
16. The Wealth Report 2015 / Knight Frank. – 2015 [Electronic resource]. – Access mode : <http://content.knightfrank.com/research/83/documents/en/wealth-report-2015-2716.pdf>.
17. Verbič M. Some Evidence for Implementing an Enhanced Relationship in Slovenia / M. Verbič, M. Čok, D. Sinkovec // Financial Theory and Practice. – 2014. – № 38, 1. – P. 61–80.

References:

1. Knight Frank (2015), “A quarter of commercial transactions funded by private investors”, available at: www.knightfrank.com.au/news/a-quarter-of-commercial-transactions-funded-by-private-investors-06692.aspx (accessed 20 October 2016).
2. Australian Taxation Office (2014-2015), *Annual Compliance Arrangements with Large Corporate Taxpayers. The Auditor-General ANAO Report*, available at: www.anao.gov.au/work/performance-audit/annual-compliance-arrangements-large-corporate-taxpayers (accessed 20 October 2016).
3. Directorate of Taxes Norway (2013), *The Norwegian Tax Administration. Annual report 2012*, available at: www.archive.iota-tax.org/images/stories/documents/annual%20reports/Annual%20Report%202012%20-%20Norway.pdf (accessed 20 October 2016).
4. HMRC (2015), *Exploring Large Business Tax Strategy Behavior*, available at: www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/444898/HMRC_Research_Report_363_-_Exploring_Large_Business_Tax_Behaviours.pdf (accessed 20 October 2016).
5. OECD (2009), *Forum on Tax Administration Compliance Management of Large Business Tax Group: Guidance Note. Experiences and Practices of Eight OECD Countries*, OECD Publishing, 76 p.
6. OECD (2011), *Forum on Tax Administration: Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries. Comparative Information Series (2010)*, OECD Publishing, 291 p.
7. HMRC (2014), “HM Revenue and Customs Large Business”, available at: www.gov.uk/guidance/hm-revenue-and-customs-large-business#large-business (accessed 20 October 2016).
8. The Netherlands Tax and Customs Administration (2010), “Horizontal Monitoring Within the Medium to Very Large Businesses Segment: Guide”, available at: http://download.belastingdienst.nl/belastingdienst/docs/horizontal_monitoring_very_large_businesses_dv4061z1pleng.pdf (accessed 20 October 2016).
9. Australian Taxation Office (2016), “How we identify wealthy individuals and their businesses”, available at: www.ato.gov.au/Business/Private-owned-and-wealthy-groups/What-you-should-

- know/About-privately-owned-and-wealthy-groups/How-we-identify-wealthy-individuals-and-their-businesses/ (accessed 20 October 2016).
10. Tax Justice Network (2015), “Key Financial Secrecy Indicator 8: Efficiency of Tax Administration”, available at: <http://financialsecrecyindex.com/PDF/8-Efficiency-Tax-Administration.pdf> (accessed 20 October 2016).
 11. HMRC (2010), *Large Business Customer Survey*, available at: www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/344994/lbcs-full-report.pdf (accessed 20 October 2016).
 12. HMRC (2014), *Large Business Panel Survey 2013*, available at: www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/318936/report312.pdf (accessed 20 October 2016).
 13. Australian Taxation Office (2014), *Managing Compliance of High Wealth Individuals. The Auditor-General Audit Report*, available at: www.anao.gov.au/~media/Files/Audit%20Reports/2013%202014/Audit%20Report%2035/AuditReport_2013-2014_35.pdf (accessed 20 October 2016).
 14. OECD (2013), *Tax Administration 2013: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies*, OECD Publishing, 379 p.
 15. OECD (2015), *Tax Administration 2015: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies*, OECD Publishing, Paris, 384 p.
 16. Knight Frank (2015), *The Wealth Report 2015*, available at: <http://content.knightfrank.com/research/83/documents/en/wealth-report-2015-2716.pdf> (accessed 20 October 2016).
 17. Verbi, M., Čok, M. and Sinkovec, D. (2014), “Some Evidence for Implementing an Enhanced Relationship in Slovenia”, *Financial Theory and Practice*, Vol. 38, 1, pp. 61–80.

ВАТАМАНЮК Ольга Сергіївна – кандидат економічних наук, старший викладач кафедри фінансів Чернівецького торговельно-економічного інституту Київського національного торговельно-економічного університету.

Наукові інтереси:

- фіскальна політика України;
- адміністрування податків;
- супроводження платників податків.

Тел.: (095) 057–50–45.

E-mail: olgavatamanyuk@gmail.com.

Стаття надійшла до редакції 01.09.2016.