

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ

Анотація. У статті автором визначено, що податковий контроль, як складова податкового адміністрування, є необхідною умовою існування ефективної податкової системи, як з практичної, так і з наукової точок зору. Нестійкі умови господарювання, зміни податкового законодавства, запровадження цифрових технологій обумовили необхідність теоретичного дослідження і розкриття змісту дефініції «податковий контроль». Автором розкрито економічний зміст дефініції «податковий контроль» в умовах розширення інформаційних потоків. З метою дослідження змісту податкового контролю в Україні проведено аналіз існуючих підходів до визначення податкового контролю та обґрунтовано його, як спеціальний вид державного фінансового контролю, визначено етапи його становлення, розкрито процес організації його здійснення. На основі теоретичного узагальнення проведено послідовний аналіз концептуальних підходів щодо трактування дефініції «податковий контроль» у нормативних актах та наукових працях.

Ключові слова: державний фінансовий контроль, податковий контроль, податковий кодекс, бюджет.

Puhalskyi Vadym

PhD in Economics, Associate Professor

THEORETICAL ASPECTS OF TAX CONTROL

Summary. In the article the author defines that tax control, as a component of tax administration, is a necessary condition for an effective tax system, both from a practical and scientific point of view, and is of particular importance for the implementation of socio-economic policy. Unstable economic conditions, changes in tax legislation, the introduction of digital technologies have necessitated theoretical research and disclosure of the content of the definition of tax control. The author reveals the economic meaning of the definition of tax control; in terms of expanding information flows and digital data processing technologies. Tax control is considered from two angles: as an element of public administration of the tax system and as a separate, basic form of tax administration. It is proved that tax control, as a separate type of activity, has all the features of financial control, and at the same time it has specific features that are manifested in a narrower area of activity – activities to comply with tax legislation of Ukraine. Legislative definition of the term tax control is considered as a guideline, which should greatly simplify the process of assessing the activities of tax authorities to mobilize taxes and fees to the budgets of all levels. However, every year there are changes associated with the transformation of the economy, new tools of tax control, so, in our opinion, tax control, in the current conditions of the TCU, is considered an independent area of mandatory public financial control, the main purpose of which is to control compliance with tax legislation in the field of taxes and fees, which is implemented through in-house, documentary and factual inspections of business entities and the implementation of digital tools of tax control to prevent and eliminate violations of tax discipline. Based on the theoretical generalization, a consistent analysis of conceptual approaches to the interpretation of the definition of tax control in regulations and scientific papers in this area of research has been held. Tax control, as a specific area of public financial control, is given considerable attention in scientific sources and regulations of Ukraine and other countries. It is practically confirmed that the urgency of this research question is not declining, but is growing, since in modern economic conditions the sphere of tax control expands, the number of forms, methods and ways of its implementation increases, and in the conditions of digitalization its procedures are improved, legal regulation of taxation is changing and, hence of tax control. The concept of tax control has been clarified and substantiated, which at the theoretical level allows to expand its functional purpose in accordance with the practical activities of tax authorities.

Keywords: state financial control, tax control, tax code, budget.

Постановка проблеми. Податковий контроль як складова податкового адміністрування є необхідною умовою існування ефективної податкової системи, оскільки як практичної, так наукової точок зору в своїй основі представляє собою особливе значення для реалізації соціально-економічної політики держави у зв'язку з тим, що на 85,3 % дохідна частина бюджету України формується за рахунок податкових надходжень.

Однак, зміна умов господарювання як у внутрішньонаціональному, так і міжнародному аспектах податкового законодавства в галузі оподаткування, запровадження цифрових технологій обумовлюють необхідність до розкриття змісту дефініції «податковий контроль», що визначає важливість розвитку теоретичних підходів до трактування цього поняття.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Суть податкового контролю, його призначення, місце у системі державного фінансового контролю досліджують українські вчені-економісти, а саме: В. Андрущенко, В. Борейко, В. Вишневський, Л. Воронова, М. Войнаренко, А. Даниленко, І. Криницький, В. Федосов, Т. Кушнарєва, Ю. Соловійова, О. Савченко, В. Онищенко, А. Поддєрьогін, Н. Хмелевська, Д. Рева, М. Свердан, В. Ревун, А. Сігаєв, Л. Тарангул, Н. Маринів, П. Буряк, Б. Карпінський, Н. Залуцька, В. Білінський та інші. Незважаючи на значну кількість публікацій та розробок, вивчення сутності податкового контролю є актуальною проблемою, оскільки в сучасних умовах господарювання відбувається розширення сфери податкового контролю, збільшується кількість форм, методів і спо-

собів його здійснення, а в умовах цифровізації удосконалюються процедури його проведення, постійно змінюється законодавче регулювання оподаткування, а звідси і податкового контролю.

Мета статті полягає у розкритті економічного змісту дефініції «податковий контроль» в умовах розширення інформаційних потоків і цифрових технологій обробки даних.

Виклад основного матеріалу. В сучасних умовах господарювання платники податків застосовують способи ухилення від оподаткування. Основним інструментом попередження, виявлення і припинення податкових порушень є податковий контроль. Як вірно зазначив, Є.В. Поролло, необхідність стабілізації фінансової системи, забезпечення сталого надходження бюджетних доходів, дотримання податкової дисципліни як умови якісного виконання зобов'язань перед державою фізичними та юридичними особами зумовило відокремлення особливого напрямку державного фінансового контролю – податковий контроль [11, с. 6].

Податковий контроль належить до владного контролю, оскільки з одного боку він здійснюється державними органами контролю, які наділені певними владними повноваженнями стосовно підконтрольних суб'єктів, а з іншого боку фінанси як економічна категорія характеризується не тільки розподільчою, але і контрольною функціями. У зв'язку з цим податковий контроль є одним із різновидів державного фінансового контролю. Податковий контроль відрізняється від інших видів державного фінансового контролю тим, що він регулюється специфічними нормами законодавства, його об'єктом виступають різні види податків, організація функціонування системи сплати податків та податкові правовідносини в цілому.

Із зародженням держави виникли податки, які в подальшому привели до виникнення податкового контролю. Так, на думку Ярошенко Ф.О., Павленко В.Л., у стародавні часи початковою формою податкового контролю був облік платників податків та їх майна [2], а вже у ХІХ ст. продовжився процес законотворчої діяльності у сфері оподаткування й контролю та створювалися податкові органи. В сучасних умовах відбувається розширення сфери податкового контролю, збільшується кількість форм, методів і способів його здійснення, а в умовах цифровізації удосконалюються процедури його проведення, постійно змінюється законодавче регулювання оподаткування і податкового контролю.

Податковий контроль розглядається під двома кутами зору: як елемент державного управління податковою системою та як відокремлена основна форма адміністрування податків. Податковому контролю, як відокремленому виду діяльності, притаманні всі риси фінансового контролю і одночасно він має специфічні риси, які проявляються у більш вузькій сфері спрямування – діяльність щодо виконання податкового законодавства України. Проте, обидві сторони податкового контролю знаходяться у взаємному зв'язку.

Здійснення податкового контролю в Україні має правове підґрунтя – Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (редакція станом від 25.11.2021 р.) (далі – кодекс, ПКУ)

і безпосередньо його глави 5-8, якими визначено сутність, способи здійснення та оформлення його результатів. У пп. 61.1 ст. 61 ПКУ наводиться законодавча дефініція даного правового інституту. У силу зазначеної норми податковим контролем визнається система заходів, що вживаються уповноваженими органами з контролю за дотриманням платниками податків законодавства про податки і збори в порядку, встановленому кодексом [3]. Податковий контроль проводиться посадовими особами податкових органів у межах своєї компетенції за допомогою податкових перевірок даних обліку і звітності, проведення фактичних перевірок та огляду приміщень та територій, що використовуються для отримання доходу (прибутку), отримання письмових пояснень від платників податків, податкових агентів, а також в інших формах, передбачених кодексом.

З метою дослідження змісту податкового контролю в Україні доречно провести аналіз існуючих підходів до визначення податкового контролю та обґрунтувати його, як спеціального виду державного фінансового контролю, визначити етапи його становлення, розкрити процес організації його здійснення.

Початок дослідження вимагає обґрунтування категорії «податковий контроль», оскільки податковому контролю відводиться особливий статус у складі державного фінансового контролю, що здійснюється у сфері оподаткування, крім того в податковому контролі присутній динамічний процес.

Термін «податковий контроль» походить з англ. (tax control), що в буквальному сенсі означає контроль за правильністю сплати податків і зборів юридичними і фізичними особами. У спеціальній економічній та правовій літературі немає єдиної думки щодо трактування змісту поняття «податковий контроль» (таблиця 1).

На основі аналізу визначення поняття «податковий контроль», представлених у таблиці 1, можна зробити такі висновки: по-перше, податковий контроль – це діяльність податкових органів, особлива діяльність, система заходів, система дій тощо; по-друге, податковий контроль має своє спрямування – перевірка дотримання законодавства щодо нарахування та сплати податків; третє, податковий контроль передбачає визначення фактичного розміру порушень та притягнення винних.

Крім того важливо розглянути трактування терміну «податковий контроль» у нормативних актах України та інших країн, у яких (табл. 2).

Отже, за інформацією наведеною у табл. 2 можна зробити висновки: по-перше, визначення терміну «податковий контроль» за ПК України та республіки Білорусь – це система заходів, що здійснюються посадовими особами органів податкового контролю щодо дотримання норм податкового законодавства цих держав, у ПК республіки Вірменії уточняється, що це державний контроль, який також здійснюють органи податкового контролю в межах своїх повноважень. У ПК Азербайджанської Республіки встановлено хто наділений повноваженнями по податковому контролю та визначено, що в країні діє єдина система контролю за обліком платників податків, об'єктів оподаткування та дотримання податкового законодавства. Дещо незрозумілим є визначення

Сутність дефініції «податковий контроль» у науковій літературі

Автор / джерело	Трактування
В.А. Онищенко [4]	Діяльність посадових осіб органів податкової служби щодо спостереження за відповідністю організації обліку об'єктів оподаткування платниками податків, методики обчислення й сплати податків і податкових платежів за чинними нормативно-законодавчими актами, виявлення відхилень, допущених у ході виконання норм податкового законодавства, та визначення впливу наслідків порушень на податкові зобов'язання.
В.П. Завгородній [5]	Розглядає податковий контроль у двох аспектах: як функцію чи елемент державного управління і як особливу діяльність щодо виконання податкового законодавства України.
М.П. Кучерявенко [6]	Спеціальний державний контроль, який являє собою діяльність податкових органів та їх посадових осіб по перевірці виконання вимог податкового законодавства особами, які реалізують податкові зобов'язання чи забезпечують цю реалізацію.
Д.М. Рева [7]	Один з видів фінансового контролю, що здійснюється у сфері державного управління оподаткуванням і являє собою діяльність уповноважених державою органів по перевірці дотримання вимог чинного законодавства особами, на яких покладено податковий обов'язок, виявленню порушень встановлених вимог та відновленню порушених прав держави та територіальних громад.
П.Ю. Буряк, Б.А. Карпінський, Н.С. Залуцька, В.З. Белінський [8]	Діяльність податкових органів щодо спостереження за відповідністю процесу організації платниками податків обліку об'єктів оподаткування, методики обчислення й сплати податків і податкових платежів за чинними нормативно-правовими актами сфери оподаткування, виявлення відхилень, допущених у ході виконання норм податкового законодавства та визначення впливу наслідків порушень на податкові зобов'язання.
А.П. Чередніченко [9]	Система дій та заходів в управлінні фінансами країни, які спрямовані на забезпечення додержання суб'єктами господарювання чинного законодавства з оподаткування з метою наповнення фінансовими ресурсами бюджетів усіх рівнів і державних цільових фондів.
Ю.О. Соловйова [10]	Визначення податкового контролю розглядає через визначення його мети – контролю за правопорядком у податковій сфері, що виражається в такому: загальні податково-правові заборони не порушуються; правовий статус платників податків та осіб, які сприяють виконанню податкового обов'язку, не порушується; учасники податкових правовідносин неухильно виконують покладені на них юридичні обов'язки, та їм реально гарантовано здійснення їхніх суб'єктивних прав; у разі порушення податкової норми настає відповідна міра юридичної відповідальності.
Г.В. Дмитренко [11]	Податковий контроль – особливий вид державного фінансового контролю, що здійснюється на стадії формування державних грошових фондів спеціально уповноваженими суб'єктами (органами державної податкової служби та іншими контролюючими органами), спрямований на забезпечення додержання податкового законодавства платниками податків, податковими агентами та іншими суб'єктами, що забезпечують реалізацію податкового обов'язку, виявлення і попередження податкових правопорушень, а також притягнення винних осіб до юридичної відповідальності.
Т.В. Калінеску, В.О. Горецька-Гармаш, В.В. Демидович [12]	Податковий контроль – багатоаспектна міжгалузєва система спостереження державних контролюючих органів за фінансово-господарською діяльністю платників податків із метою об'єктивного забезпечення заданого рівня формування бюджету й установлення її відповідно вимогам чинного законодавства.
М.І. Мельник [13]	Податковий контроль є частиною державного фінансового контролю, суть якого полягає у встановленні фактичного стану дотримання вимог чинного податкового законодавства на підконтрольному об'єкті. У всі часи існування системи оподаткування податковий контроль був невід'ємним інструментом фінансової політики держави, умовою підвищення ефективності адміністрування податків.
П.К. Бечко, Н.В. Лиса [14]	Податковий контроль – процес, що забезпечує досягнення намічених цілей, завдань та планових параметрів, у тому числі шляхом застосування фінансових санкцій, який передбачає виявлення відхилень між фактично досягнутими результатами за певний період від запланованих, а також вживання заходів, спрямованих на їх усунення.
Л.А. Савченко, Л.М. Касьяненко [15]	Діяльність, що полягає у перевірці правильності справляння податків та інших обов'язкових платежів, виявленні та аналізі порушень, а також у забезпеченні вдосконалення роботи власне державного органу.
В.А. Валігура [16]	Податковий контроль можна визначати, як систему спостереження (моніторингу) за діяльністю платників податків з метою недопущення порушень податкового законодавства, оперативного виявлення та усунення таких порушень.

**Тракування терміну «податковий контроль»
у нормативних актах України та інших країн**

Нормативний акт	Тракування
Податковий кодекс України [3]	Система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.
Податковий кодекс Республіки Білорусь [17]	Податковим контролем визнається система заходів по контролю за дотриманням податкового законодавства, що здійснюється посадовими особами податкових органів в межах їх повноважень у вигляді: обліку платників (інших зобов'язаних осіб); проведення перевірок. Проведення перевірок податковими органами здійснюється із застосуванням у межах їх компетенції методів та способів, встановлених Міністерством з податків і зборів.
Податковий кодекс Республіки Вірменії [18]	Податковий контроль – це державний контроль за виконанням вимог правових актів, що наділяють податковий орган повноваженнями щодо контролю, – сукупність передбачених Кодексом дій податкового органу (його посадових осіб) у межах повноважень, відведених податковому органу.
Податковий кодекс Азербайджанської Республіки [19]	Податковий контроль проводиться податковими органами в цілях забезпечення повного і своєчасного стягнення податків. Податковий контроль виступає єдиною системою контролю за обліком платників податків і об'єктів оподаткування, а також за дотриманням законодавства про податки
Податковий кодекс Республіки Таджикистан [20]	Податковий контроль представляє собою форму здійснення податковими органами державного контролю, виконання норм податкового законодавства Республіки Таджикистан, інших законів Республіки Таджикистан, контроль виконання яких покладено на податкові органи

«податкового контролю» за ПК Республіки Таджикистан, де термін «податковий контроль» визначено як форму здійснення податковим органом державного контролю. Поряд з цим доречно зазначити, що у нормативних актах таких країн як Литва, Естонія, Грузія та ін. замість трактування дефініції «податковий контроль» наводиться визначення терміну «податкова перевірка».

Звичайно, законодавче визначення терміну «податковий контроль» необхідно розглядати як дороговказ, який повинен значно спростити процес оцінки діяльності податкових органів щодо мобілізації податків і зборів до бюджетів усіх рівнів. Однак, кожного року виникають зміни, пов'язані із трансформацією економіки, з'являються нові інструменти податкового контролю, тому, на нашу думку, податковий контроль в сучасних умовах дії ПКУ необхідно розглядати як самостійний напрям обов'язкового державного фінансового контролю, основне призначення якого полягає у контролі дотримання податкового законодавства в галузі податків і зборів, що реалізується шляхом проведення камеральних, документальних та фактичних перевірок суб'єктів господарювання та імплементації цифрових інструментів податкового

контролю з метою попередження та ліквідації порушень податкової дисципліни.

Висновки. На основі теоретичного узагальнення проведено послідовний аналіз концептуальних підходів щодо трактування дефініції «податковий контроль» у нормативних актах та наукових працях з цього напрямку дослідження. Відзначено, що податковому контролю, як специфічному напрямку державного фінансового контролю, приділяється значна увага у наукових джерелах та нормативних актах України та інших країн. Практично обґрунтовано, що актуальність даного питання дослідження не зменшується, а зростає так, як в сучасних умовах господарювання відбувається розширення сфери податкового контролю, збільшується кількість форм, методів і способів його здійснення, а в умовах цифровізації удосконалюються процедури його проведення, постійно змінюється законодавче регулювання оподаткування, а звідси і податкового контролю. Уточнено і обґрунтовано поняття «податковий контроль», що на теоретичному рівні дозволяє розширити його функціональне призначення у відповідності з практичною діяльністю податкових органів.

Список літератури:

1. Поролло Э.В. Налоговый контроль: принципы и методы проведения. Москва, 1996. 280 с.
2. Ярошенко Ф.О., Павленко В.Л. Історія податків та оподаткування в Україні. Ірпінь, 2002. 240 с.
3. Податковий кодекс України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 15.12.2021).
4. Онищенко В.А. Податковий контроль (основи організації). Ірпінь, 2003. 432 с.
5. Завгородний В.П. Налоги и налоговый контроль в Украине. Київ, 2000. 639 с.
6. Кучерявенко Н.П. Основы налогового права. Харьков, 2001. 302с.
7. Рева Д.М. Правове регулювання податкового контролю в Україні : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Харків, 2005. 20 с.
8. Буряк П.Ю. Податковий контроль. Київ, 2007. 608 с.
9. Чередніченко А.П. Податковий контроль в умовах трансформаційної економіки України : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.04.01. Одеса, 2005. 18 с.
10. Соловійова Ю.О. Організаційно-правові засади здійснення податкового контролю в Україні : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. URL: <http://mydisser.com/en/catalog/view/6/352/8021.html> (дата звернення: 17.12.2021).

11. Дмитренко Г.В. Державний фінансовий контроль в Україні (податковий, казначейський, бюджетний) : монографія. Київ, 2009. 176 с.
12. Калінеску Т. В. Адміністрування податків : навч. посібник. Київ, 2013. 290 с.
13. Мельник М.І. Податковий контроль в Україні: проблеми та пріоритети підвищення ефективності : монографія. Львів, 2015. 330 с.
14. Бечко П.К. Податковий менеджмент : навч. посібник. Київ, 2009. 288 с.
15. Савченко Л.А. Правові основи здійснення фінансового контролю органами державної податкової служби України : монографія. Ірпінь, 2006. 227 с.
16. Валігура В.А. Опорний конспект лекцій з дисципліни «Податковий контроль». URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/26361/1/Опорний%20конспект%20лекцій.pdf> (дата звернення: 18.12.2021).
17. Податковий кодекс Республіки Білорусь. URL: <https://pravo.by/document/?guid=3871&p0=hk0200166> (дата звернення: 20.12.2021).
18. Податковий кодекс Республіки Вірменії. URL: http://www.parliament.am/law_docs5/011116HO165_rus.pdf (дата звернення: 20.12.2021).
19. Податковий кодекс Азербайджанської Республіки. URL: https://www.taxes.gov.az/uploads/qanun/2015/vn_mecelle_rus.pdf (дата звернення: 20.12.2021).
20. Податковий кодекс Республіки Таджикистан. URL: https://andoz.tj/docs/kodex/KATJ_RU2021.pdf (дата звернення: 20.12.2021).

References:

1. Porollo E.V. (1996) Nalohovyi kontrol': pryntsyipy i metody provedenyuya [Tax control: justification and methods of implementation]. Moscow: Gardarika. (in Russian)
2. Yaroshenko F.O., Pavlenko V.L. (2002) Istoriia podatkov ta opodatkovannia v Ukraini [History of taxes and taxation in Ukraine]. Irpen: Academy of State Tax Service of Ukraine. (in Ukrainian)
3. Verkhovna Rada of Ukraine (2010) "Tax Code of Ukraine". Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (accessed 15 December 2021).
4. Onishchenko V.A. (2003) Podatkovi kontrol (osnovy orhanizatsii) [Tax control (basics of organization)]. Irpin: Academy of State Tax Service of Ukraine. (in Ukrainian)
5. Zavorodniy V.P. (2000) Nalohy y nalohovyi kontrol' v Ukrayne [Taxes and tax control in Ukraine]. Kyiv: A.S.K. (in Ukrainian)
6. Kucheryavenko N.P. (2001) Osnovy nalohovoho prava [Fundamentals of tax law]. Kharkov: Legas. (in Ukrainian)
7. Reva D.V. (2005) Pravove rehuliuвання podatkovoho kontroliu v Ukraini. [Legal regulation of tax control in Ukraine] (PhD Thesis), Kharkiv. (in Ukrainian)
8. Buriak P.Yu., Karpins'kyj B.A., Zaluts'ka N.S., Bilins'kyj V.Z. (2007) Podatkovyj kontrol [Tax control]. Kyiv: Khaj-Tek Pres. (in Ukrainian)
9. Cherednichenko A.P. (2005) Podatkovi kontrol v umovakh transformatsiinoi ekonomiky Ukrainy [Tax control in the conditions of transformational economy of Ukraine]. Odesa: Odessa. state econ. un-t. (in Ukrainian)
10. Solovyova Yu.O. (2011) Orhanizatsiino-pravovi zasady zdiisnennia podatkovoho kontroliu v Ukraini [Organizational and legal principles of tax control in Ukraine] (PhD Thesis), Kyiv: Open International University of Development human "Ukraine". (in Ukrainian)
11. Dmitrenko G.V. (2009) Derzhavnyi finansovi kontrol v Ukraini (podatkovi, kaznacheyskiy, biudzhetniy) [State financial control in Ukraine (tax, treasury, budget)]. Kyiv: Consultant Publishing House. (in Ukrainian)
12. Kalinescu T.V., Koretska-Garmash V.O., Demidovych V.V. (2013) Administruvannia podatkov [Tax administration: textbook. manual]. Kyiv: Center for Educational Literature. (in Ukrainian)
13. Melnik M.I., Leschukh I.V. (2015) Podatkovi kontrol v Ukraini: problemy ta priorytety pidvyshchennia efektyvnosti [Tax control in Ukraine: problems and priorities of efficiency increase: monograph]. Lviv: Aral. (in Ukrainian)
14. Bechko P.K., Fox H.B. (2009) Podatkovi menedzhment [Tax management: textbook. manual]. Kyiv: TZUL. (in Ukrainian)
15. Savchenko L.A., Kasyanenko L.M. (2006) Pravovi osnovy zdiisnennia finansovoho kontroliu orhanamy derzhavnoi podatkovoi sluzhby Ukrainy [Legal bases of financial control by bodies of the state tax service of Ukraine: monograph]. Irpen: Nat. acad. State Tax Service of Ukraine. (in Ukrainian)
16. Valigura V.A. (2016) Oporniy konspekt lektsii z dystsypliny «Podatkovi kontrol» [Reference syllabus of lectures on the discipline «Tax Control»]. Ternopil: TNEU. (in Ukrainian)
17. "Tax Code of the Republic of Belarus". Available at: <https://pravo.by/document/?guid=3871&p0=hk0200166> (accessed 20 December 2021).
18. "Tax Code of the Republic of Armenia". Available at: http://www.parliament.am/law_docs5/011116HO165_rus.pdf (accessed 20 December 2021).
19. "Tax Code of the Republic of Azerbaijan". Available at: https://www.taxes.gov.az/uploads/qanun/2015/vn_mecelle_rus.pdf (accessed 20 December 2021).
20. "Tax Code of the Republic of Tajikistan". Available at: https://andoz.tj/docs/kodex/KATJ_RU2021.pdf (accessed 20 December 2021).