

Маліков В.В., Дегтяр О.А.

УДК 336.14

САМОСТІЙНІСТЬ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ УКРАЇНИ: ПРОБЛЕМИ РЕАЛІЗАЦІЇ ТА ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ

Постановка проблеми. В основі прогресивного розвитку будь-якої держави лежить рівень самостійності місцевих бюджетів. Оптимально побудовані міжбюджетні відносини дають змогу результативно виконувати функції й вирішувати завдання держави та місцевого самоврядування.

Соціально-економічний розвиток регіонів значною мірою залежить від стану бюджетної сфери. Бюджетна політика повинна бути спрямована на підвищення ефективності бюджетних витратів та оптимізацію управління бюджетними коштами в напрямі розвитку пріоритетних секторів економіки як на регіональному, так і на місцевому рівнях. Ефективна міжбюджетна взаємодія центру й регіонів дає змогу вирішувати найгостріші питання економічними методами, а її відсутність надає руху іншим механізмам вирішення проблем, де економічне управління заміщується адміністративним управлінням.

Взаємодія між центром і регіонами у сфері міжбюджетних відносин стає дедалі жорсткішою. Тому наповнення дохідної частини місцевих бюджетів, існування фінансової самостійності органів місцевого самоврядування набуває дедалі актуального значення.

Аналіз досліджень і публікацій останніх років. Теоретичним підґрунтям дослідження є наукові праці таких вітчизняних і зарубіжних учених, як: С.С. Алексєєв, В.І. Андрейцев, Д.А. Бекерська, В.В. Бесчеревних, Л.К. Воронова, Н.В. Воротіна, О.М. Горбунова, О.Ю. Грачова, К.Г. Грищенко, І.Б. Заверуха, О.Б. Заверуха, Н.К. Ісаєва, С.Т. Кадькаленко, М.В. Карасьова, Т.В. Конюхова, Ю.О. Крохіна, М.Н. Кузьміна, М.П. Кучерявенко, І.М. Кутафіна, О.О. Майданних, А.О. Монаєнко, Ю.А. Ровінський, О.П. Орлюк, О.Г. Пауль, Н.Ю. Пришва, М.І. Піскотін, Л.А. Савченко, А.О. Селіванов, А.Д. Селюков, Н.В. Сидорова, І.А. Сікорська, Н.І. Хімічева, А.І. Худяков, С.Д. Ципкін, В.А. Шаврін.

Мета – дослідити основні проблеми поповнення дохідної частини місцевих бюджетів України.

Вклад основного матеріалу. Однією з найважливіших проблем сучасного бюджетного устрою в Україні є проблема самостійності бюджетів, що проголошена одним з принципів бюджетної системи України відповідно до ст. 7 Бюджетного кодексу України від 8 липня 2010 року № 2456-УІ [1]. Принцип самостійності бюджетів означає право органів державної влади та місцевого самоврядування самостійно здійснювати бюджетний процес. Самостійність бюджетів багато в чому визначається розміром і рівнем власних доходів відповідного місцевого бюджету.

Так, відповідно до ч. 1 ст. 7 Бюджетного кодексу України від 8 липня 2010 року № 2456-УІ самостійність бюджетів забезпечується закріпленням за ними відповідних джерел доходів бюджету, правом відповідних органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування визначати напрями використання бюджетних коштів відповідно до законодавства України, правом Верховної Ради Автономної Республіки Крим та відповідних місцевих рад самостійно і незалежно одне від одного розглядати та затверджувати відповідні місцеві бюджети [1].

Однак чинне бюджетне законодавство України не гарантує органам місцевого самоврядування необхідного рівня власних доходів. Основна причина реалізації такого принципу на практиці - це труднощі формування дохідної частини місцевих бюджетів, що зумовлені існуючим на сьогодні порядком розподілу доходів між бюджетами і, як наслідок такого порядку, відсутністю реальної самостійності місцевих бюджетів.

Досить важко говорити про здатність органів державної влади й органів місцевого самоврядування самостійно забезпечувати збалансованість відповідних бюджетів у випадку, коли власні доходи, закріплені за місцевими бюджетами, арифметично не покривають половини делегованих цим бюджетам видаткових зобов'язань.

Цілком очевидно, що фінансова самостійність місцевого самоврядування складається із сукупності повноважень його органів, які вживають заходів щодо вирішення питань місцевого значення у фінансовій сфері на території певної адміністративно-територіальної одиниці.

Визначаючи фінансову самостійність місцевого самоврядування, необхідно спиратися на принцип достатності ресурсів. Він передбачає, що при розмежуванні повноважень ресурси, передані органам місцевого самоврядування, повинні бути співрозмірними тим завданням, що поставлені перед цими органами.

Безумовно, цей принцип виступає як мета, до якої необхідно прагнути. Застосування цього принципу необхідно, оскільки він вимагає розробки загальних правил і визначення певних середніх показників забезпеченості ресурсами тих або інших видів завдань, що вирішуються органами влади.

Звертаючись до досвіду зарубіжних держав, можна помітити, що в країнах з федеративним устроєм питання фінансового забезпечення місцевого самоврядування перебувають у віданні регіонів, однак міцні демократичні традиції дають змогу здійснювати їхнє правове регулювання без обмеження фінансової самостійності місцевих органів самоврядування.

Наявність місцевого бюджету має активізувати фінансову й господарську діяльність на місцевому рівні, що здійснюють органи місцевого самоврядування, тому фінансово-економічна самостійність місцевого самоврядування набуває яскраво вираженої значущості у світлі становлення й розвитку фінансових відносин на місцевому рівні.

Зараз ситуація з уведенням місцевих податків і зборів істотно змінилася. У ст. 10 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 р. № 2755-УІ подано вичерпний перелік місцевих податків і зборів [2]. Причому перелік місцевих податків є закритим і розширювальним тлумаченням органами місцевого самоврядування не підлягає.

Місцеві бюджети формуються в основному за рахунок відрахувань із загальнодержавних податків за щорічно встановлюваними ставками. Абсолютна більшість місцевих бюджетів є дотаційними. Крім того, останніми роками аж ніяк не простежується тенденція до зменшення дефіцитів місцевих бюджетів. Економічна база, що забезпечує фінансову самостійність місцевого самоврядування, повинна слугувати задоволенню потреб населення, створенню умов його життєдіяльності. Саме місцеве самоврядування є найближчим до людей і найдоступнішим для їхнього безпосереднього контролю над рівнем влади. Там найкраще видно ефективність (або неефективність) розпоряджання досить обмеженими ресурсами.

У сьогодишніх умовах більшість місцевих бюджетів в Україні є дефіцитними, а більше ніж для половини місцевих бюджетів фінансова допомога з Державного бюджету України становить понад 50 % від загального обсягу доходів, що, безсумнівно, породжує великі проблеми у вирішенні питань місцевого значення, знижує ефективність діяльності органів місцевого самоврядування. Це означає, що для досягнення реальної збалансованості місцевих бюджетів необхідно забезпечити повноту врахування власної податкової бази й покращити якість адміністрування неподаткових надходжень, а також оптимізувати видатки бюджету.

Оцінка складу й структури дохідних джерел місцевих бюджетів виявляє недосконалість розробленого механізму міжбюджетних відносин і свідчить про необхідність подальших дій для зміцнення фінансової самостійності адміністративно-територіальних одиниць.

В адміністративно-територіальних одиницях обсяг власних доходів місцевих бюджетів останніми роками скоротився наполовину. Зниження відбувається через скорочення питомої ваги місцевих податків та зборів, що збираються на відповідній території адміністративно-територіальних одиниць. При цьому якість податкових доходів також змінилася.

Особливістю попередніх років було домінування в структурі податкових надходжень регуляторних джерел, питома вага яких перевищувала 76 % податкових надходжень. На сьогодні місцеві бюджети формуються значною мірою за рахунок закріплених податків.

На кожному рівні бюджетної системи самостійно здійснюються бюджетні права й обов'язки, встановлені чинним законодавством конкретному органу публічної влади, який в межах своєї компетенції виконує бюджет, здійснює фінансову діяльність, необхідну для вирішення функцій і завдань, що стоять перед державою або адміністративно-територіальною одиницею.

Щодо самостійності місцевих бюджетів у Бюджетному кодексі України потрібно визначити неприпустимість ряду дій, зокрема, установа видаткових зобов'язань, що підлягають виконанню одночасно за рахунок коштів місцевих бюджетів, або без визначення бюджету, за рахунок коштів якого має здійснюватися виконання відповідних видаткових зобов'язань; введення в дію протягом фінансового року змін до чинного законодавства України, що призводять до збільшення видатків і (або) зниження доходів місцевих бюджетів без внесення змін у рішення про відповідні місцеві бюджети, що передбачають компенсацію збільшення видатків, зниження доходів; а також неприпустимість вилучення протягом фінансового року додаткових доходів, економії за видатками місцевих бюджетів, отриманих у результаті їх ефективного виконання.

Скасування регуляторних доходів і неприпустимість безпосереднього виконання видаткових зобов'язань органами державної влади й місцевого самоврядування за рахунок коштів місцевих бюджетів ставить Державний бюджет в особливе становище, оскільки в цьому контексті проглядається його пріоритетне право розпоряджатися коштами місцевих бюджетів.

Розподіл дохідного навантаження такий, що практично всі найвагоміші податки і збори перераховуються до Державного бюджету України з регіонів, тягар видаткових зобов'язань в органах місцевого самоврядування при цьому залишається незмінним.

При цьому принцип загального покриття видатків означає, що всі видатки бюджету повинні покриватися загальною сумою доходів бюджету і надходжень із джерел фінансування його дефіциту. Отже, видатки місцевих бюджетів мають бути розраховані таким чином, щоб їх можна було виконати за рахунок закріплених доходів за кожним конкретним бюджетом.

Тут виникає перша складність: заплановані в проекті відповідного місцевого бюджету доходи не завжди надходять до цього бюджету в прогнозованих обсягах і в прогнозовані строки, а видаткові ж зобов'язання в кожному фінансовому році повинні виконуватися відповідно до I бюджетного розпису, що складається згідно з чинним Бюджетним кодексом України для визначення обсягів і напрямів бюджетного фінансування. Після появи бюджетного зобов'язання виникає обов'язок прийняття бюджетного зобов'язання.

Але бюджетний розпис щодо надходження доходів, особливо в місцевих бюджетах, виконується не завжди у визначений законодавством строк. Фінансування видатків місцевого бюджету здійснюється у формі списання коштів з єдиного рахунку бюджету в розмірі підтвердження бюджетного зобов'язання. У разі несвоєчасного або недостатнього надходження запланованих доходів на єдиний бюджетний рахунок здійснення видатків може бути не виконане в установленій строк.

Зрозуміло, склад видатків місцевих бюджетів мають відмінні риси від Державного бюджету України: серед них немає видатків на національну оборону, забезпечення безпеки держави, міжнародну діяльність, фундаментальні наукові дослідження, запобігання й ліквідацію надзвичайних ситуацій, обслуговування

державного зовнішнього боргу, поповнення матеріальних запасів і резервів тощо. Але ті «прості» завдання, що стоять перед місцевими бюджетами, ніяк не можна віднести до менш важливих. З огляду на соціальний характер держави, фінансування соціальної сфери видається найважливішим напрямом бюджетної політики для бюджету будь-якого рівня.

Відсутність достатніх фінансових ресурсів для організації повноцінної фінансової діяльності на регіональному рівні - проблема не нова. На сьогодні вона посилюється, насамперед, тим, що основна маса дохідних надходжень акумулюється в Державному бюджеті України, що, природно, знижує роль і значення місцевих фінансів.

Проблема розподілу доходів між бюджетами таким чином, що місцеві бюджети не володіють достатніми грошовими фондами, породжує ще одну проблему виконання місцевих бюджетів. Централізація розподілу доходів зі значною перевагою на користь Державного бюджету України ставить під сумнів успіх здійснення спільного фінансового інтересу місцевими органами державної влади та місцевого самоврядування.

Переважаюча залежність місцевих бюджетів від щорічно встановлюваних нормативів відрахувань від загальнодержавних податків і зборів підриває стимули до проведення структурних реформ на місцях, залучення інвестицій, розвитку податкового потенціалу територій і підвищення ефективності збирання податків; створює надлишкове навантаження на систему фінансового вирівнювання.

У результаті місцеві органи державної влади та місцевого самоврядування не мають можливості забезпечити збалансованість місцевих бюджетів і змушені проводити політику вибіркового або часткового виконання покладених на них зобов'язань, накопичуючи безнадійну заборгованість. У таких умовах відсутні стимули до проведення відповідальної бюджетної політики, підвищення прозорості й об'єктивності бюджетної звітності, ефективного управління видатками, реструктуризації бюджетної заборгованості, розробки та реалізації середньострокових програм соціально-економічного розвитку й реформування бюджетної сфери, залучення інвестицій у суспільну інфраструктуру.

У наявності «утриманських» настроїв частково винне й чинне бюджетне та податкове законодавство, оскільки відсутність самостійності й серйозної мотивації в розвитку інфраструктури в регіонах, а також фінансова допомога, що розподіляється регулярно із центру в регіони, сприяють тому, що органи державної влади та місцевого самоврядування вважають основним напрямом своєї діяльності не посилення фінансово-господарської ініціативи, а аргументоване «випрошування» дотацій в центрі. А високий рівень дотацій з Державного бюджету України позначається на зниженні ініціативи місцевих органів публічної влади в напрямку збільшення надходжень до місцевих бюджетів.

При існуючому порядку визначення закріплених доходів за кожним місцевим бюджетом в регіоні відсутня зацікавленість у нарощуванні виробничих потужностей великих підприємств, у розвитку малого й середнього бізнесу, що в більшості розвинутих країн є основою економіки.

Зі сфери інтересів органів місцевого самоврядування зовсім невинувато практично випали проблеми мотивації господарської діяльності підприємств, їхньої власності. Проте, відзначаючи всі негативні сторони дотацій вирівнювання місцевим бюджетам, цілком виключити їх як методи наділення місцевих бюджетів необхідними коштами не можна, тому що це призведе до постійних касових розривів і необхідності багаторазового звернення до позичок та/або запозичень через інститут боргових зобов'язань (наприклад, облігації місцевих позик).

Видається, що дотації можуть мати місце в тих населених пунктах, де внаслідок історичних чи інших умов економічний потенціал не може бути розширений у потрібних розмірах, щоб забезпечити територіальне формування доходів. Проте, можливість одержувати кошти, а не заробляти спричиняє досить негативні наслідки в питаннях економічного розвитку регіонів.

Утримання ж місцевих органів державної влади та місцевого самоврядування за аналогією з бюджетними установами полягає в тому, що вони не вишукують можливостей поліпшення фінансової ситуації на своїх територіях, не намагаються розвинути інфраструктуру й розширити виробництво, щоб підвищити податковий потенціал, і створити умови для залучення вигідних інвестицій, а терпляче на різних рівнях впливу доводять необхідність одержання фінансової допомоги з Державного бюджету чи іншого місцевого бюджету.

Нижчі бюджети за своїм становищем нагадують повнолітню дитину, уже цілком дієздатну, але ще економічно залежну від батьків. Тому дієздатність свою вони можуть виявляти настільки, наскільки вистачить їм бюджетних коштів. Але ця проблема безпосередньо пов'язана з недостатністю власних коштів, закріплених за місцевими бюджетами.

Отже, проблеми поповнення дохідної частини місцевих бюджетів взаємозалежні й впливають одна з одною:

- розподіл доходів між рівнями бюджетної системи України організований у таких пропорціях, що процентна складова власних доходів місцевих бюджетів коливається в межах 50 % від необхідного для виконання видаткових зобов'язань обсягу;
- у зв'язку з недостатністю обсягів закріплених доходів органи місцевого самоврядування при складанні проектів місцевих бюджетів орієнтуються на надання фінансової допомоги з Державного бюджету України;

- відсутність самостійності в повному розумінні цього слова, недостатність власних коштів, багаторічна звичка покладатися на безповоротні і безоплатні перерахування коштів з вищих у нижчі місцеві бюджети - усе це призводить до прояву утриманства, відсутності ініціативи, небажання вишукувати виробничі резерви, незацікавленості в розвитку інфраструктури та створенні сприятливих умов для розвитку малого й середнього бізнесу;
- фінансова криза погіршила й без того складне становище юридичних і фізичних осіб, у зв'язку з припиненням кредитування серйозно вплинула на представників малого й середнього бізнесу, діяльність яких і без економічних проблем глобального характеру проходила аж ніяк не в режимі найбільшого сприяння, а у сформованій ситуації набула критичного характеру;
- криза знову загострила вже майже вирішені проблеми неплатежів, заборгованостей перед бюджетами, спричинила скорочення штатів на підприємствах, затримку виплати заробітної плати, зниження купівельної спроможності населення і, як результат, ускладнення при виконанні дохідної частини бюджету, власні кошти в яких становлять половину необхідного для виконання видаткових зобов'язань обсягу.

Має потребу в конкретизації принцип самостійності бюджету. Самостійність бюджету - відносне поняття, що визначається тим, чи володіє орган влади достатнім розміром власних доходів, чи має право вільно розпоряджатися ними відповідно до виконуваних функцій, чи несе повну відповідальність у встановленому законом порядку за раціональне й ефективне використання бюджетних коштів.

Принцип самостійності може бути цілком реалізований лише в умовах функціонування такого механізму розмежування дохідних джерел між органами публічної влади різного рівня, за якого на будь-якому рівні бюджетної системи забезпечується відповідність "доходів фінансованим видаткам і стабільність умов надходження коштів до бюджету. Бюджетна самостійність означає, що ніхто не вправі вилучати вільні залишки бюджетних коштів у їхнього власника.

Наступною з найгостріших і складних проблем бюджетного устрою України є проблема обґрунтованого та справедливого розмежування дохідних джерел між місцевими бюджетами, оскільки стійко збільшується диспропорція доходів і видатків місцевих бюджетів. Сьогодні видається правомірним говорити про те, що розмежування доходів між бюджетами варто будувати на основі чіткого поділу податків на дві групи, включивши до першої ті види податкових надходжень, що закріплюються за відповідним місцевим бюджетом (цілком або у вигляді квоти), до другого - ті податки, що використовуються для перерозподілу з метою бюджетного регулювання.

Наприклад, за аналогією з Німеччиною: усі її податки можна поділити на дві групи: 1) податки, які закріплені за визначеним рівнем і надходять туди в повному обсязі, - власні; 2) податки, що розподіляються на частковій основі між рівнями бюджетної системи, - загальні. У Німеччині існують три основні типи податків: прибутковий податок, податок з корпорацій і ПДВ.

Складність розглянутих вище проблем показує, що ефективним може бути тільки комплексний підхід до їх вирішення. Як практичні кроки можна розглянути такі припущення. Перший напрям - це здійснення планування фінансової діяльності й формування місцевих бюджетів не від доходів, а від необхідних видатків. Тобто залежність повинна бути протилежною - не розраховувати необхідні для виконання функцій і вирішення завдань держави та місцевого самоврядування видатки від кількості запланованих, а визначивши обсяги необхідних видатків, визначати джерела і відповідні обсяги доходів.

У перспективі розвиток ринкових відносин вимагає перевести бюджетну систему України на принцип побудови її від видатків. Великого значення в цьому випадку потрібно надавати місцевим органам влади, що можуть і повинні активніше впливати на господарські процеси, які відбуваються на певній території.

Для переходу на видаткову концепцію побудови місцевого бюджету необхідно визначити обсяг суспільних послуг, їх пропозицію і потім їх вартість для суспільства у формі податків. Джерелами фінансування державних видатків є податкові й неподаткові доходи, при чому роль останніх не така значна, як податкових. Отже, для збільшення фінансової бази місцевих бюджетів необхідне зростання власних доходів, насамперед, за рахунок місцевих податків і зборів.

Другий напрям безпосередньо пов'язаний з першим - це відхід від практики централізації основних податкових надходжень у Державному бюджеті та перехід на безоплатні перерахування у вигляді міжбюджетних трансфертів. Тому одним зі шляхів розширення дохідної частини місцевого бюджету є певний перерозподіл податкових надходжень між бюджетами різних рівнів. Зрозуміло, це повинні прорахувати економісти, але з юридичної точки зору такі варіанти зараз з урахуванням існуючих реалій цілком мають право на існування.

Наступний напрям - це створення оптимальних умов для розвитку малого й середнього бізнесу на території України. Власне всі попередні напрями мають стати передумовами до цього. Малий і середній бізнес відіграють величезну роль у розвитку економіки як в Україні, так і за кордоном. Наприклад, у Німеччині середній і малий бізнес - це основа німецької економіки. Він забезпечує роботою більшість населення країни і бере на себе основний тягар з професійно-технічного навчання молоді. Малий бізнес Німеччини - це одна з основних ланок її економіки. Малі й середні підприємства, яких уже більше ніж 3,5 млн., становлять 99 % фірм- платників податків. До цього сектору економіки входять як компанії з одним-двома працівниками, так і великі компанії.

Висновки. На підставі проведеного системного аналізу можна зробити ряд об'єктивних висновків і запропонувати деякі свої міркування:

1. Усі місцеві органи державної влади та місцевого самоврядування на сьогодні перебувають у нерівних економічних, географічних і демографічних умовах. У них з різним ступенем якості й ефективності організований управлінський менеджмент, що найчастіше залежить від суб'єктивного фактора. Тому всі регіони варто поділити на три категорії: збалансовані, дотаційні й депресивні.

2. Існуюча реальність підтверджує, що розподіл доходів між бюджетами всіх рівнів, бюджетної системи України здійснюється таким чином, що власних доходів місцевим бюджетам однозначно не вистачає для того, щоб якісно та в повному обсязі виконувати свої видаткові зобов'язання.

3. Найкритичнішим при виконанні місцевих бюджетів є те, що в їхніх дохідних частинах мізерно мала частка закріплених податків, що повинні виконувати не тільки фіскальну, а й регуляторну та стимулюючу функції. Така ситуація приводить до того, що здатність місцевих органів державної влади і місцевого самоврядування здійснювати свої функції великою мірою залежить від фінансової допомоги Державного бюджету України, а не від якості роботи з розширення економічного потенціалу території і, відповідно, збільшення й ефективного використання її податкової бази.

У нинішніх умовах чинне бюджетне законодавство дистанціюється від завдань стимулювання активності органів державної влади та місцевого самоврядування з економічного розвитку територій і зміцнення їх дохідного потенціалу. В основі вирішення проблеми створення нормальних фінансових основ самостійності місцевих бюджетів має бути не перерозподіл бюджетних доходів між рівнями бюджетної системи, а розмежування доходів відповідно до об'єктивних бюджетних повноважень і делегованих кожному рівню бюджетної системи видаткових зобов'язань, створення достатньої власної дохідної бази для кожного місцевого бюджету.

4. Сьогодні видається правомірним говорити про те, що розмежування доходів між бюджетами варто будувати на основі чіткого поділу податків на дві групи, включивши до першої ті види податкових надходжень, що закріплюються за відповідним місцевим бюджетом (повністю або у вигляді квоти), до другої - ті податки, що використовуються для перерозподілу з метою бюджетного регулювання.

5. Також видаються доцільними планування фінансової діяльності та формування місцевих бюджетів не від доходів, а від необхідних видатків. Тобто залежність повинна бути протилежною: не розраховувати необхідні для виконання функцій і вирішення завдань держави та місцевого самоврядування видатки від кількості запланованих, а визначивши обсяги необхідних видатків, визначати джерела й відповідні обсяги доходів місцевих бюджетів.

6. Логічний відхід від практики централізації основних податкових надходжень у Державному бюджеті. Тому одним зі шляхів розширення дохідної частини місцевого бюджету є перерозподіл податкових надходжень між бюджетами.

7. Одним з основних напрямів удосконалення бюджетної діяльності є створення оптимальних умов для розвитку малого та середнього бізнесу на території України. Власне всі попередні напрями мають стати передумовами до цього. Тому можна запропонувати ряд заходів, які б сприяли розвитку й стимулюванню малого та середнього бізнесу, що сприятливо може вплинути на економічну ситуацію в регіонах України:

а) дозволити малому бізнесові повідомний порядок реєстрації і звільнити від податків на певний строк. Однак відкриття будь-якого підприємства можливо тільки при одержанні реєстрації, патенту, ліцензування тощо, за що обов'язково стягується плата, що й буде поповнювати місцеві бюджети, але за умови розвитку та стимулювання приватної ініціативи;

б) для підтримки малого та середнього бізнесу в цілому потрібно ; реально й ефективно використовувати централізовані кошти, що виділяються з місцевих бюджетів на фінансування спеціальних програм.

Джерела та література:

1. Бюджетний кодекс України від 8 липня 2010 року № 2456-УІ (із змінами та доповненнями) // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2010. – N 50-51. – Ст. 572.
2. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-УІ (із змінами та доповненнями) // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2011. – N 13-14; № 15-16; N 17.