

УДК 342.9

DOI <https://doi.org/10.24144/2307-3322.2025.90.3.47>

ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ПРИТЯГНЕННЯ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ ДО ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА ПОРУШЕННЯ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА

Ментух Н.Ф.,
*кандидат юридичних наук, доцент,
доцент кафедри адміністративного права та судочинства
юридичного факультету
Західноукраїнський національний університет
ORCID: 0000-0002-1016-7635*

Ментух Н.Ф. Зарубіжний досвід притягнення платників податків до відповідальності за порушення податкового законодавства.

У статті проаналізовано та узагальнено зарубіжний досвід притягнення платників податків до відповідальності за порушення податкового законодавства.

Обґрунтовано, що підходи розвинених країн до побудови правового регулювання відповідальності за порушення податкового законодавства відрізняються між собою. До початку ХХ ст. відповідальність за правопорушення у сфері оподаткування практично в усіх країнах встановлювалася переважно адміністративним, цивільним та фінансовим законодавством.

Відзначено, що правопорушення, пов'язані з податками, є одними з найдавніших видів протиправних діянь.

Авторкою розглянуто особливості зарубіжного досвіду щодо практики притягнення платників податків до відповідальності за порушення податкового законодавства на прикладі таких країн, як: Великобританія, Німеччина, Італія, Іспанія, Франція, США, Швеція.

Обґрунтовано, що ухилення від сплати податків є однією з найважливіших проблем, яку в тій чи іншій мірі доводиться вирішувати практично у всіх країнах незалежно від державного устрою та рівня економічного розвитку.

Аргументовано, що кожна з розглянутих зарубіжних держав встановлює власні правила щодо притягнення платників податків до відповідальності за порушення податкового законодавства.

Відзначено, що найбільш поширеними санкціями за порушення податкових норм виступають штрафи, а в окремих випадках і позбавлення волі. Також законодавством окремих зарубіжних країн передбачається застосування таких додаткових покарань, як опублікування вироку у певних виданнях, позбавлення повністю або частково цивільних прав на певний термін, а також позбавлення права на комерційну чи промислову діяльність, заборону участі в публічних торгах та ін.

Авторкою на основі аналізу теоретичних засад зроблено висновки та подано пропозиції щодо вдосконалення національного законодавства.

Подальше вивчення та використання позитивного досвіду боротьби з податковими правопорушеннями у зарубіжних країнах, безперечно, сприятиме виявленню та вирішенню широкого кола проблем законодавчого та правозастосовного рівня, що виникають у цій сфері у нашій країні.

Ключові слова: відповідальність, податкові правопорушення, платники податків, податки, податкові органи, податкове законодавство, зарубіжний досвід.

Mentukh N.F. Foreign experience in holding taxpayers accountable for violating tax legislation.

The article analyzes and summarizes foreign experience in holding taxpayers accountable for violations of tax legislation.

It is substantiated that the approaches of developed countries to the construction of legal regulation of liability for violations of tax legislation differ from each other. Until the beginning of the 20th century, liability for offenses in the field of taxation in almost all countries was established mainly by administrative, civil and financial legislation.

It is noted that offenses related to taxes are one of the oldest types of illegal acts.

The author considers the features of foreign experience in the practice of holding taxpayers accountable for violations of tax legislation using the example of such countries as: Great Britain, Germany, Italy, Spain, France, the USA, Sweden.

It is substantiated that tax evasion is one of the most important problems that, to one degree or another, has to be solved in almost all countries, regardless of the state system and level of economic development.

It is argued that each of the considered foreign states establishes its own rules for holding taxpayers accountable for violating tax legislation.

It is noted that the most common sanctions for violating tax norms are fines, and in some cases, imprisonment. Also, the legislation of some foreign countries provides for the application of such additional penalties as publication of the verdict in certain publications, full or partial deprivation of civil rights for a certain period, as well as deprivation of the right to commercial or industrial activity, prohibition of participation in public auctions, etc.

Based on the analysis of theoretical foundations, the author draws conclusions and makes proposals for improving national legislation.

Further study and use of positive experience in combating tax offenses in foreign countries will undoubtedly contribute to the identification and resolution of a wide range of problems of the legislative and law enforcement level that arise in this area in our country.

Key words: liability, tax offenses, taxpayers, taxes, tax authorities, tax legislation, foreign experience.

Постановка проблеми. У всіх країнах світу однією із суттєвих проблем, незалежно від рівня економічного розвитку та державного устрою, є ухилення від сплати податків та інші податкові правопорушення і злочини.

Податкові злочини характеризуються великим розміром заподіяної фінансовій системі збитків і найчастіше поєднуються з іншими економічними злочинами. Крім того, способи ухилення від сплати податків постійно розвиваються і вдосконалюються, підлаштовуючись і пристосовуючись під умови економічних відносин, що видозмінюються.

Нерідко правопорушники ухиляються від виконання своїх податкових зобов'язань, що призводить до значних втрат бюджету та зниження рівня соціальних послуг. Крім того, недосконалість податкового законодавства та недоліки в його правозастосуванні ускладнюють процедури притягнення до відповідальності, а також створюють умови для податкових зловживань.

У зв'язку з цим вбачаємо за доцільне розглянути та вивчити досвід окремих зарубіжних країн щодо притягнення до відповідальності платників податків за порушення податкового законодавства з метою подальшого удосконалення чинного законодавства та імплементації кращих практик у даній сфері.

Мета дослідження: на основі аналізу теоретичних засад вивчити та узагальнити зарубіжний досвід притягнення платників податків до відповідальності за порушення податкового законодавства.

Стан опрацювання проблематики. Науково-теоретичну базу для написання даної статті склали праці вітчизняних та зарубіжних дослідників, як: А.Ю. Бабенко, К.О. Белоусова, І.А. Васильєва, М. Вілке, Р.Є. Волощук, А.В. Гринік, М. Кармаліта, Р. Кеттелер, А. Макферсон, О.А. Марущак, М. Морено, М.О. Небесна, О.Б. Пугаченко, М. Смакограй, Дж. Таунсенд, С. Федчук, Л.В. Фокша, Дж. Франсіско та ін.

Виклад основного матеріалу. Податкове законодавство є основою фінансової системи держави та важливим інструментом забезпечення її економічної стабільності. Відповідальність за порушення норм податкового законодавства є важливим механізмом забезпечення належного виконання обов'язків платників податків перед державою та суспільством.

Податки, як відзначають А.В. Гринік та Л.В. Фокша, «відіграють важливу роль у регулюванні економічних процесів, що підкреслює необхідність ефективної системи контролю та відповідальності за порушення податкового законодавства. Основною особливістю варто зазначити їх обов'язковий характер: вони стягуються державою у встановлених законом розмірах. Це забезпечує формування державного бюджету, який є основним інструментом фінансування державних програм і послуг. Проте, недотримання та порушення податкових обов'язків негативно впливає на фінансову систему країни» [1, с. 35].

У своїй роботі М. Смакограй слушно зазначає, що у сучасному світі серед основних завдань будь-якої держави мають бути: забезпечення економічного зростання, збільшення інвестиційного потенціалу, розбудова економіки, сприяння вирішенню багатьох соціальних проблем. Одним із важливих факторів їх вирішення є реалізація ефективної податкової політики – діяльність держави щодо встановлення, регулювання та організації збору податків. Серед її основних пріоритетів сьогодні – підвищення якості та ефективності податкового адміністрування; забезпечення справедливості та рівності податкової системи; адаптація податкового законодавства до норм і правил найкращого зарубіжного досвіду та міжнародних стандартів [2, с. 268].

Як відомо порушення податкового законодавства є дуже поширеним видом правопорушень. Саме тому завданням податкової політики і відповідно податкового регулювання в будь-якій державі є забезпечення правопорядку у сфері оподаткування, від якого залежить ефективність механізму відповідальності. Адже важливим механізмом забезпечення належного виконання обов'язків платників податків перед державою та суспільством є відповідальність за порушення норм податкового законодавства.

Одним із ключових механізмів забезпечення дотримання положень чинного законодавства, як зазначає О.А. Марущак, є юридична відповідальність, яка застосовується до осіб, що порушують нормативні приписи. Такий підхід є логічним і виправданим, адже навіть при існуванні суспільно визнаних стандартів поведінки завжди є ризик, що певні суб'єкти не дотримуватимуться встановлених норм [3, с. 217].

Слід зазначити, що підходи розвинених країн до побудови правового регулювання відповідальності за порушення податкового законодавства різняться між собою.

З цією метою вбачаємо за доцільне зупинитися на особливостях зарубіжного досвіду щодо практики притягнення платників податків до відповідальності за порушення податкового законодавства.

О.Б. Пугаченко зазначає, що «податкове законодавство багатьох західних країн відрізняється детальним доопрацюванням. При цьому податкове право займає особливе місце в загальній системі прав цих держав. Найважливішим аспектом податкового законодавства є те, що в ньому не діє принцип презумпції невинності і вага доказів при розгляді судових позовів за податковими справами завжди лежить на платниках податків. Обвинувачений (підозрюваний) при цьому не має права на відмову від дачі свідчень, які можуть бути використані проти нього в ході судового розгляду» [4, с. 171].

Види податкових правопорушень та провин у *Великобританії* поділяються на: проступки, пов'язані зі збором податків, та злочини, які пов'язані з шахрайством при оподаткуванні. Тобто, до діяння, що стосуються податкових злочинів і проступків, законодавство поділяє дані проступки на три групи. До першої групи належать провини, що порушують порядок збирання податків; до другої – злочини, пов'язані з шахрайством та підробками у сфері оподаткування; до третьої – митні правопорушення.

Відповідальність за вчинення податкових правопорушень, податкові злочини та проступки за англійським законодавством встановлюються різними законодавчими актами, але іноді може наступати відповідно до норм загального права.

Закон про порядок збору податків 1970 р. встановлює перелік правопорушень, за які настає відповідальність: неповідомлення про отримані доходи; направлення до фінансових органів недостовірної декларації; подання невірних повідомлень, заяв або податкової декларації у зв'язку з розглядом позову щодо сплати прибуткового податку або податку з приросту капіталу; надання посадовим особам фінансових органів неправильного рахунку у зв'язку з виконанням обов'язків зі сплати податку [5].

За вказані діяння особа підлягає покаранню у вигляді штрафу, якщо вони вчинені шляхом шахрайства або недбалості. Винний зобов'язаний сплатити різницю між сумою належного податку та сумою, що він сплатив. Якщо ці дії мали шахрайський характер, розмір додаткового платежу подвоюється.

Підлягають відповідальності також особи, які надають допомогу у наданні неправильних рахунків чи податкових декларацій. Аналогічно може бути покарана будь-яка компанія у разі неправильної сплати з корпорацій.

В свою чергу, М. Вілке та А. Макферсон зазначають, що після витоку «Панамських документів» ухилення від сплати податків отримало підвищену увагу у Великій Британії (та інших кра-

їнах). Визнання того, що банки та юридичні фірми сприяли ухиленню від сплати податків своїм клієнтам, передувало прийняттю Закону про кримінальні фінанси 2017 року (CFA). Виноска 1. Серед іншого, CFA запровадив корпоративні правопорушення, пов'язані з нездатністю запобігти сприянню ухиленню від сплати податків, які безпосередньо стосуються допомоги в ухиленні від сплати податків, що надається корпоративними органами, такими як банки [6, с. 148].

Відповідно до англійського законодавства податкові правопорушення можуть бути скоєні у вигляді дії чи бездіяльності. За загальним правилом, притягнути особу до відповідальності за скоєння правопорушення шляхом бездіяльності можна лише за умови, що така можливість прямо передбачається законом. На особу, притягнуту до відповідальності, можуть бути накладені додаткові заходи поряд зі сплатою відповідної суми податків.

Відповідальність за більшу частину податкових правопорушень у законодавстві *Німеччини* закріплено у галузевому законодавчому акті.

Так, у Федеративній Республіці Німеччина посилення відповідальності за правопорушення у сфері оподаткування відбулося після початку переходу на так звану «військову економіку» (1915 рік), в результаті чого розширено коло правопорушень, пов'язаних із ухиленням від оподаткування, за які передбачено кримінальну відповідальність. До означеного часу відповідальність платників податків унормовувалася за класичною на той час схемою. Тобто за правопорушення у сфері оподаткування передбачалася цивільна, адміністративна та кримінальна відповідальність [7, с. 121-123].

Слід відзначити, що німецький законодавець розмежовує податкові правопорушення на податкові злочини та податкові адміністративні правопорушення. Це надає можливість суворо диференціювати покарання, виходячи із ступеня суспільної небезпеки, особи, обставин, що пом'якшують та обтяжують відповідальність.

До перших відносяться діяння, за які загрожує кримінальне покарання у вигляді позбавлення волі чи штрафу, до других – порушення закону, які караються адміністративними штрафами.

У ФРН податковим правопорушенням є порушення норм податкового законодавства Німеччини. До основних видів податкових правопорушень німецьке законодавство відносить: ухилення від сплати податків; порушення митних правил; підробка знаків сплати мита; приховування особи, яка вчинила одне з вищезгаданих злочинів.

Таким чином, особливістю німецького законодавства, як зазначає К.О. Белоусова, є те, що для визначення типу відповідальності використовується вид вини. Мається на увазі той факт, що навіть коли фінансові наслідки для бюджету були невеликі, однак діяння було умисним – застосовується кримінальна відповідальність. А порушення зі значними наслідками для бюджету, але вчинене з необережності, буде кваліфіковано як адміністративне [8, с. 632].

Особливістю протидії податковим злочинам та проступкам в *Італії* є те, що відповідальність за них встановлюється спеціальними нормативно-правовими актами, які не включені до кримінального кодексу. Вони, як правило, носять комплексний характер і містять норми, закріплені у різних галузях права.

Італійське законодавство до податкових правопорушень відносить: ухилення від сплати податків, подача завідомо неправдивої декларації, подання податкової декларації через використання інших шахрайських способів, самовільне готування та розповсюдження бланків для податкових документів, підробка податкових документів, подання у податкових документах неправдивих відомостей, митні правопорушення тощо [9].

Основні положення щодо кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків і зборів в Італії містяться в окремих нормативно-правових актах.

В *Іспанії* питання притягнення до відповідальності платників податків регулюється на підставі Королівського указу «Про загальну процедуру застосування податкових штрафів» («Королівський указ про встановлення загального положення про режим податкових санкцій») № 2063 від 15 жовтня 2004 року [10].

У своїй роботі М. Кармаліта та С. Федчук зазначають, що «законодавством введено трирівневу класифікацію податкових правопорушень: незначні, небезпечні та дуже небезпечні, що було спрямовано на розмежування поняття небезпечного порушення, як джерела економічного збитку для державної казни, за вчинення якого передбачено штраф у відсотках, та простого порушення, як такого, що не спричиняє економічного збитку та карається фіксованим штрафом» [11, с. 101].

В Іспанії, як відзначають М. Морено і Дж. Франсіско, «враховуючи особливості судової практики притягнення платників податків до юридичної відповідальності формуються відповідні доктрини. Так, однією із таких доктрин є доктрина «легкості доказування» (*doctrina «de la facilidad de prueba»*), яка стосується тягаря доказування в інтересах податкової справедливості при застосуванні принципу добросовісності. Проте слід зазначити, що дана доктрина, незважаючи на сформований обов'язок доказування заявника відповідного права, робить виключення щодо збирання доказів з урахуванням можливостей. Тобто мова йде про співрозмірність можливостей по збиранню доказів уповноваженим органом та особою» [12, с. 231].

У Франції відповідальність за податкові злочини регулюється Загальним кодексом про податки у редакції Декрету № 90-798 від 10 вересня 1990 р., а саме главою II «Покарання», що складається з п'яти частин, що встановлюють відповідальність:

- частина перша – за правопорушення, пов'язані з усіма видами податків;
- частина друга – за правопорушення, пов'язані з прямими податками;
- частина третя – за правопорушення, пов'язані з податком з обігу;
- частина четверта – за правопорушення, пов'язані з реєстраційними податками;
- частина п'ята – за правопорушення, пов'язані з реєстраційними та гербовими податками

[13].

Як основна форма податкових правопорушень виступає несплата податку, яка також може бути виражена в ненаданні декларацій, обмані, приховуванні оподаткованої суми, організації несплати сум податку.

На сьогодні Франція здійснює посилену боротьбу з податковими правопорушеннями, за результатами яких винесено відповідні вироки та накладено штрафні санкції, які є одним із джерел податкових надходжень до бюджету.

У загальній картині злочинів США податкова злочинність займає значне місце.

За порушення податкового законодавства у США передбачається цивільно-правова, адміністративно-правова та кримінальна відповідальність, а вибір між ними регулюється досить складними правилами та процедурними установленнями.

Більшість злочинів, передбачених податковим законодавством, є спробою різними способами ухилитися від сплати податку. З цього приводу у США приділяється велика увага штрафним санкцій, зокрема, наявність комбінованого штрафу за несплату податків.

Законодавство США до категорії податкових злочинів відносить і незаконні дії посадових осіб податкових органів.

Податкові правопорушення є підставою для виникнення деліктних податкових правовідносин (податкових спорів), які виникають щоразу у випадку порушення норм податкового права.

Американським правом, як зазначає І.А. Васильєва, «передбачено дві процедури вирішення податкових спорів – адміністративна та судова, причому зміст цих процедур відрізняється від аналогічних процедур вирішення податкових спорів в Україні» [14, с. 190].

Враховуючи особливості законодавства, у якому встановлено відповідальність платника податків, на прокурора, як уповноваженого представника у даних справах покладається обов'язок доведення його вини. Відтак Конгрес США вніс зміни щодо необхідності доведення лише умислу, як форми вини платника податків – правопорушника [15].

Податкові злочини у США вважаються одним із найбільш небезпечних економічних злочинів.

У Швеції у випадку несплати або сплати занижених податків законодавством карається накладенням штрафу в розмірі, кратній сумі, що прихована від оподаткування, та кваліфікується фіскальною службою як адміністративне правопорушення, термін давності за яким становить чотири роки [16, с. 964].

Тобто, під час притягнення до відповідальності за порушення податкового законодавства у більшості держав, як зазначають А.Ю. Бабенко та М.О. Небесна, «враховується наявність вини платника податків у скоєнні відповідних правопорушень. В окремих державах, зокрема в Бразилії, Ізраїлі, Канаді, Колумбії, Саудівській Аравії, Словаччині, Румунії, Чехії, Швеції, Японії, вина платника податків може не враховуватися. У Канаді незалежно від вини платника податків під час здійснення повторного порушення протягом трьох років особа зобов'язана сплатити штраф у розмірі 10% від суми незадекларованого податку» [17, с. 37].

Таким чином, ухилення від сплати податків є однією з найважливіших проблем, яку тією чи іншою мірою доводиться вирішувати практично у всіх країнах незалежно від державного устрою

та рівня економічного розвитку. Способи ухилення від сплати податків щороку «вдосконалюються» та трансформуються. Саме тому виявлення та припинення податкових злочинів та правопорушень є одним із найважливіших елементів правоохоронної діяльності будь-якої держави у сфері економічних податкових правовідносин.

Висновки. Отже, слід резюмувати, що правопорушення, пов'язані з податками, є одними з найдавніших видів протиправних діянь, і, відповідно, інститут відповідальності за такі правопорушення налічує багато століть свого розвитку.

Кожна з розглянутих зарубіжних держав встановлює власні правила щодо притягнення платників податків до відповідальності за порушення податкового законодавства.

Найбільш поширеними санкціями за порушення податкових норм виступають штрафи, а в окремих випадках і позбавлення волі. Крім того, законодавством окремих зарубіжних країн передбачається застосування таких додаткових покарань, як опублікування вироку у певних виданнях, позбавлення повністю або частково цивільних прав на певний термін, а також позбавлення права на комерційну чи промислову діяльність, заборону участі в публічних торгах та ін.

З метою профілактики податкових правопорушень недостатньо довести до платників податків удосконалений нормативно-правовий акт, важливо забезпечити його однакове розуміння та застосування всіма суб'єктами права. Це можна забезпечити завдяки інформаційній діяльності держави у вигляді консультативної роботи з боку державних структур. У зарубіжних країнах істотна частка інформування та консультування платників податків здійснюється через телекомунікаційні канали зв'язку. В окремих зарубіжних країнах широко використовуються можливості мережі Інтернет для проведення рекламних та навчальних акцій, консультація з питань оподаткування, розсилки повідомлень та попереджень, що дає вражаючі результати щодо швидкості обміну інформацією, економічності та зручності для обох сторін податкових правовідносин. Такого роду дії сприятимуть зниженню податкової злочинності та покращенню дисципліни платників податків, а також розвитку та вдосконаленню податкової культури загалом.

Вивчаючи правозастосовну практику зарубіжних країн у сфері відповідальності за порушення податкового законодавства, потрібно виділити лише ті ключові питання, які дадуть змогу зробити національне законодавство досконалішим та ефективнішим.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Гринік А.В., Фокша Л.В. Відповідальність за порушення податкового законодавства. *Universum*. 2024. № 14. С. 34–39. URL: <https://archive.liga.science/index.php/universum/article/view/1356/1364> (дата звернення: 02.07.2025).
2. Smakohrai M. Application of financial liability for tax offenses: foreign experience and Ukrainian realities. *Scientific Bulletin of Dnipropetrovsk State University of Internal Affairs*. 2021. Special Issue № 1. P. 268–273. URL: <https://er.dduvs.edu.ua/bitstream/123456789/15631/1/50.pdf> (дата звернення: 02.07.2025).
3. Марущак О.А. Відповідальність платників податків за порушення податкового законодавства. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2025. № 1. С. 217–221. URL: http://lsej.org.ua/1_2025/49.pdf (дата звернення: 02.07.2025).
4. Пугаченко О.Б. Діяльність податкових органів у зарубіжних країнах. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2012. Випуск 22(2). С. 169–176. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu_e_2012_22%282%29__30 (дата звернення: 02.07.2025).
5. Taxes Management Act 1970. PGA, L., 1970. URL: <https://www.legislation.gov.uk/ukpga/1970/9/contents> (дата звернення: 02.07.2025).
6. Wilke M., MacPherson A. Liability of Banks for Aiding Tax Evasion: A Comparative Analysis of German and UK Law. *European Journal of Risk Regulation*. Volume 10. Issue 1: Symposium on Regulating the Risk of Disruptive Technology. March 2019, pp. 148–163.
7. Ketteler R. Die Denunziation tei Yteurbhorden in Deutschland. Koln. 1969, p. 240.
8. Белоусова К.О. Досвід окремих зарубіжних країн щодо правового регулювання вини у податкових правопорушеннях. *Право і суспільство*. 2024. № 2. С. 630–636.
9. Decreto legislativo 10 marzo 2000. n. 74. URL: <http://www.altalex.com/documents/codici-altalex/2014/04/15/legge-sui-reati-tributari> (дата звернення: 02.07.2025).

10. Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento general del régimen sancionador tributario. URL: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2004-18398> (дата звернення: 02.07.2025).
11. Кармаліта М., Федчук С. Правове регулювання відповідальності платників податків за порушення податкового законодавства в Іспанії. Міжнародний податковий конгрес. Збірник матеріалів. 26 листопада 2021р. С. 99-104. URL: https://www.academia.edu/92069853/АКТУАЛЬНІ_ПРОБЛЕМИ_ДІДЖИТАЛІЗАЦІЇ_ТА_ГЛОБАЛІЗАЦІЇ_В_ОПОДАТКУВАННІ_У_РОЗРІЗІ_СУЧАСНОЇ_ПРАКТИКИ_ЗАПРОВАДЖЕННЯ_БЛОКЧЕЙН_ТЕХНОЛОГІЙ (дата звернення: 02.07.2025).
12. Moreno M., Francisco J. Aspectos actualmente controvertidos sobre la prueba en los procedimientos tributarios en España. Currently controversial aspects of evidence in tax procedure in Spain. *Revista Boliviana de Derecho*. 2017. № 24, pp. 226–261.
13. Décret n°90-798 du 10 septembre 1990 portant incorporation au code général des impôts de divers textes modifiant et complétant certaines dispositions de ce code. URL: <https://www.legifrance.gouv.fr/loda/id/JORFTEXT0000000717059/> (дата звернення: 02.07.2025).
14. Васильєва І.А. Деліктні податкові правовідносини у США та система їх регуляторів. *Держава та регіони. Серія: Право*. 2020. № 3(69). Том 2. С. 180–190.
15. Townsend J. Federal Tax Crimes. John Townsend. Houston: Townsend & Jones. L.L.P. 2002. 493 p.
16. Волощук Р.Є. Зарубіжний досвід управління податковим боргом та його адаптація в Україні. *Економіка і суспільство*. 2017. № 9. С. 961–967.
17. Бабенко А.Ю., Небесна М.О. Правове регулювання відповідальності за порушення митного законодавства у зарубіжних країнах. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: Юриспруденція*. 2021. № 53. С. 34–39.