ЗАТВЕРДЖЕНО  
Наказ Міністерства фінансів України  
16 квітня 2022 року N 118

### ПОРЯДОК обміну податковою інформацією з компетентними органами іноземних країн

### I. Загальні положення

1. Цей Порядок спрямований на забезпечення ефективного обміну податковою інформацією з компетентними органами іноземних країн за спеціальними запитами про надання податкової інформації (далі - спеціальний запит), а також в межах спонтанного обміну податковою інформацією, що є необхідною або передбачувано доречною для виконання чи застосування законодавства України або інших країн стосовно податків, на які поширюється дія Конвенції про взаємну адміністративну допомогу у податкових справах, ратифікованої Законом України від 17 грудня 2008 року N 677-VI із застереженнями, та/або міжнародних договорів України про уникнення подвійного оподаткування, а також інших чинних міжнародних договорів України, що передбачають обмін податковою інформацією (далі - міжнародні договори).

2. Міжнародний обмін податковою інформацією є зобов'язанням України відповідно до міжнародних договорів.

3. Для цілей цього Порядку термін "спеціальний запит" означає запит про надання інформації стосовно конкретних осіб або операцій, яка є необхідною або може бути доречною для виконання або застосування положень національного законодавства або міжнародних договорів. Спеціальний запит може бути направлений ДПС іноземному компетентному органу або іноземним компетентним органом до ДПС.

Інші терміни у цьому Порядку вживаються у значенні, наведеному в Податковому кодексі України та міжнародних договорах.

4. Ініціаторами спеціального запиту можуть виступати структурні підрозділи ДПС, а також головні управління ДПС в областях, м. Києві, міжрегіональні управління ДПС по роботі з великими платниками податків (далі - територіальні органи ДПС).

5. Головним виконавцем спеціального запиту є структурний підрозділ ДПС, який здійснює обмін податковою інформацією з компетентними органами іноземних країн.

Головний виконавець спеціального запиту має право (у разі необхідності) залучати інші структурні підрозділи ДПС до розгляду та виконання спеціальних запитів та підготовки відповідей на спеціальні запити компетентних органів іноземних країн.

Листи, що готуються в рамках обміну податковою інформацією, підписуються Головою ДПС (його заступником) або керівником самостійного структурного підрозділу ДПС, який відповідає за здійснення обміну податковою інформацією з компетентними органами іноземних країн (особою, яка тимчасово виконує його обов'язки), уповноваженим відповідним розпорядчим документом ДПС.

6. Спеціальні запити виконуються ДПС лише за наявності міжнародних договорів.

Провадження зовнішньоекономічної діяльності підприємством-резидентом не є підставою для направлення спеціального запиту.

Необхідність одержання тієї чи іншої інформації повинна ґрунтуватися на тому, що факти, наведені в описі справи, що є невід'ємною частиною спеціального запиту, свідчать про дії/бездіяльність платника податків, які призвели чи можуть призвести до податкових втрат та/або неправомірного застосування звільнення від оподаткування або зменшеної ставки податку.

Такі факти мають свідчити, що запитувана інформація допоможе визначити, чи було платником (платниками) податків порушено норми законодавства України та міжнародних договорів.

7. Спеціальний запит повинен бути обґрунтованим відповідно до чинного податкового законодавства України та практики його застосування.

8. Спеціальний запит готується у таких випадках:

1) аналіз податкової звітності суб'єкта господарювання (його філії, представництва, тощо) свідчить про можливість заниження платником податків податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств та/або податку на доходи фізичних осіб при здійсненні виплат на користь нерезидентів шляхом неправомірного застосування звільнення від оподаткування або пониженої ставки податку, що передбачені міжнародними договорами України про уникнення подвійного оподаткування;

2) факти свідчать, що необхідна інформація знаходиться за межами України, і в ході проведення перевірок та/або звірок платників податків у межах податкового контролю виникає потреба в підтвердженні достовірності такої інформації, зокрема у разі встановлення простроченої дебіторської заборгованості у нерезидента перед резидентом;

3) існує підозра, що платежі, здійснені на користь резидента іншої держави, не були задекларовані;

4) платежі були здійснені резиденту іншої держави, що має ознаки компанії, що:

діє лише як проміжна ланка в інтересах іншої особи - бенефіціарного власника доходу;

не декларує доходи та не подає фінансову звітність;

підлягає пільговому режиму оподаткування відповідно до внутрішніх пільгових режимів країни;

5) встановлено невідповідність між кількісними чи іншими показниками митної декларації та фактично оприбуткованими (імпортованими) або відвантаженими (експортованими) товарами;

6) факти свідчать про перерахування коштів за межі України з метою надалі легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом;

7) існує необхідність отримання інформації щодо контролю за трансфертним ціноутворенням;

8) в інших випадках, коли для виконання або застосування положень законодавства України або міжнародних договорів ДПС потребує отримання інформації від компетентних органів іноземних країн.

9. Проєкти спеціальних запитів надсилаються ініціаторами головному виконавцю спеціальних запитів:

українською мовою (для Канади, країн Європи, Америки, Азії та інших);

російською мовою (для Федеративної Республіки Німеччина, країн СНД, Грузії, країн Балтії).

10. Спеціальні запити, відповіді на спеціальні запити та інформація, що надається у порядку спонтанного обміну інформацією, оформлюються у письмовій формі та направляються одним компетентним органом іншому у паперовому або електронному вигляді.

### II. Підготовка та подання спеціального запиту ДПС компетентним органам іноземних країн

1. Спеціальний запит, який направляється до компетентного органу іноземних країн, повинен містити такі розділи:

1) підстава для здійснення спеціального запиту (вказуються стаття, назва та дата міжнародного договору України, згідно з яким відбувається обмін податковою інформацією);

2) дані щодо суб'єкта господарювання - резидента:

для фізичних осіб - прізвище, ім'я, по батькові (за наявності), реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія (за наявності) та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку у паспорті), місце народження, громадянство та місце постійного проживання;

для юридичних осіб - найменування, код за ЄДРПОУ, дата та місце реєстрації або перереєстрації.

Для резидента у разі, якщо немає ознак того, що він може вважатися резидентом також іншої держави, постійне місцезнаходження визначається відповідно до податкового законодавства України.

Крім того, вказується інформація про рахунки, відкриті суб'єктом господарювання - резидентом у фінансових установах відповідних країн;

3) дані щодо суб'єкта господарювання - нерезидента:

найменування або прізвище, ім'я, по батькові (за наявності) та адреса платника податку (згідно з офіційними джерелами). Ці дані надаються мовою країни резиденції або мовою документів, наданих при реєстрації цієї особи як платника податку. Стосовно нерезидентів, які одержують види доходів, оподаткування яких не потребує реєстрації (наприклад, отримання пасивних доходів не через постійне представництво), прізвище, ім'я та адреса платника податку вказуються так, як вони зазначені в установчих документах, договорах (контрактах) або інших документах, на підставі яких ці доходи сплачуються;

реєстраційний номер або номер соціального страхування, місце народження, громадянство та місце постійного проживання. За можливості вказується ідентифікаційний номер, який він має у країні свого постійного місця проживання або перебування (резиденції).

Юридичним особам та фізичним особам - підприємцям іноземні податкові органи присвоюють реєстраційні номери або використовують номер наймача (роботодавця), який було використано при укладенні договорів, контрактів, вказуються номер та дата запису до торгового реєстру, реєстру підприємств або іншого реєстру відповідної країни, в якому реєструються суб'єкти підприємницької діяльності.

Місце постійного перебування визначається відповідно до адреси або виходячи з таких фактів, як наявність постійного житла в країні, місцеперебування сім'ї платника податків тощо. До уваги мають братися положення міжнародних договорів України про уникнення подвійного оподаткування з країною, до якої направляється спеціальний запит щодо визначення особи резидентом. У разі якщо це постійне місцеперебування не може бути визначено з упевненістю, у спеціальному запиті також порушується питання про підтвердження факту резидентства.

Також вказується інформація про рахунки, відкриті суб'єктом господарювання - нерезидентом у фінансових установах відповідних країн;

4) період, за який запитується інформація.

Вказується період, за який проводились заходи податкового контролю, та податкові періоди, яких стосується запитувана інформація (якщо ці періоди відрізняються від періоду податкової перевірки), із обов'язковим зазначенням причин виникнення такої різниці;

5) пояснення (опис) справи, щодо якої необхідна інформація, - детальний опис інформації, яка є предметом спеціального запиту, та обґрунтування підстав та сумнівів з питань, порушених у спеціальному запиті, викладені чіткими та лаконічними формулюваннями, що містять:

загальний опис фактів та обставин, які стосуються цієї справи та запитуваної інформації;

опис можливого порушення законодавства України із посиланням на відповідні норми або статті міжнародного договору та інформацію про наявність можливих втрат бюджету;

заходи, вжиті для отримання цієї інформації із джерел на території України;

дані про наявність інформації щодо нерезидентів у мережі Інтернет;

дані, що підтверджують наявність інформації в країні, до якої направляється спеціальний запит;

інформацію щодо бухгалтерських документів асоційованих осіб - нерезидентів;

у відповідних випадках - опис групи компаній;

суму податкового боргу платника податків та дату його виникнення;

у відповідних випадках - опис схеми відмивання (легалізації) доходів, одержаних злочинним шляхом;

іншу інформацію та дані, що мають відношення та/або можуть посприяти детальному вивченню, дослідженню ситуації/справи.

Крім того, опис повинен містити перелік осіб, які перебувають або можуть перебувати в країні, до якої готується спеціальний запит, та мають відношення до діяльності платника податку.

У разі якщо є потреба в опитуванні свідків, вказуються прізвище та ім'я, адреса свідка, дата його народження, громадянство, професія, інформація про взаємовідносини з платником податку та будь-яка інша інформація, яка буде корисною для ідентифікації особи.

Особи, пов'язані з платником податку, стосовно якого робиться спеціальний запит, вказуються незалежно від того, чи мають вони постійне місцеперебування (місцезнаходження) у країні, до якої робиться спеціальний запит. Водночас ці особи мають щонайменше провадити на території країни, до якої робиться спеціальний запит, певну діяльність, особливо діяльність, пов'язану з діяльністю платника податку.

Стосовно фізичних осіб спеціальний запит може бути направлено з метою отримання інформації щодо способу придбання майна, яке належить пов'язаним особам, відповідності вартості цього майна доходам, задекларованим такими особами;

6) заходи, вжиті для отримання необхідної інформації.

Насамперед ініціатор спеціального запиту повинен здійснити спробу отримати інформацію безпосередньо від платника податків способом, передбаченим законодавством України. Зазначення у спеціальному запиті способу одержання такої інформації та наслідків застосування цього способу є обов'язковим.

До отримання всієї необхідної інформації про справу, щодо якої готується спеціальний запит, ініціатор цього запиту провадить такі дії:

перевіряє факт реєстрації платника податків та його реєстраційні дані;

перевіряє наявність раніше отриманої від іноземних компетентних органів інформації стосовно відповідного нерезидента або операцій;

відповідно до Порядку взаємодії інформаційних систем Державної податкової служби України та Державної митної служби України щодо обміну інформацією, необхідною для адміністрування податків, зборів та інших обов'язкових платежів, здійснення контрольних процедур щодо дотримання податкового та митного законодавства, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 10 червня 2020 року N 286, зареєстрованого 26 червня 2020 року за N 593/34876, запитує інформацію з баз даних митних органів з метою отримання даних, які свідчать про укладання договору (контракту) між резидентом та нерезидентом, підтверджують факт перетину товаром митного кордону України, вартісні, кількісні та якісні характеристики товару, а також особу, яка представляє нерезидента і підписала договір (контракт);

проводить аналіз контрольованих операцій, у яких платник податків бере участь, відповідно до норм, визначених у статті 39 розділу I Податкового кодексу України;

направляє запит до Держприкордонслужби з метою перевірки факту перетинання кордону України і присутності на території України посадової особи - представника нерезидента у разі, якщо він не є резидентом, для підписання договору (контракту) (такі дії виконуються в разі підписання договору (контракту) на території України), а також проведення перевірки щодо факту підписання договору (контракту);

з'ясовує деталі підписання та виконання конкретного договору (контракту);

направляє відповідні запити з метою отримання інформації та копій документів, які супроводжують товар або підтверджують його походження;

здійснює інші передбачені законодавством заходи, необхідні для отримання запитуваної інформації на території України;

7) підстави, які вказують на наявність інформації в країні, до якої направляється спеціальний запит:

обґрунтування підстави вважати, що інформація існує в країні, до якої направляється спеціальний запит, здійснюється шляхом чіткого зазначення в описі справи відповідних фактів. Так, якщо інформація стосується резидента або нерезидента третьої країни, то в описі справи повинні бути вказані такі факти, як:

наявність постійного представництва резидента у країні, до якої направляється спеціальний запит;

провадження діяльності, до якої залучені нерезиденти країни, в яку направляється спеціальний запит;

здійснення взаєморозрахунків або інших операцій (у тому числі проведення безтоварних операцій, операцій з нематеріальними активами, операцій з формування статутного капіталу, виконання робіт, надання послуг) на території країни, до якої направляється спеціальний запит.

Якщо справа та відповідна інформація стосуються нерезидента країни, до якої звертаються із спеціальним запитом, то повинні бути вказані підстави вважати його нерезидентом цієї країни, зокрема документи, представлені цією особою для обліку його як платника податку в Україні, місцезнаходження (місце проживання) особи, вказане в інших документах, які пов'язані з одержанням доходів з України.

Якщо до справи, щодо якої робиться спеціальний запит, були залучені пов'язані або інші особи - нерезиденти країни, до якої направляється спеціальний запит, цей запит може бути доповнений висновком про можливе порушення цими особами податкового законодавства іноземної країни.

2. Додатки до спеціального запиту.

Додатками до спеціального запиту можуть бути матеріали, що підтверджують взаємовідносини платників податків, стосовно яких здійснюється оформлення спеціального запиту. Ініціатор спеціального запиту повинен звертати особливу увагу на інформативну цінність для компетентного органу іноземних країн таких додаткових матеріалів.

3. Здійснення розгляду та оцінки спеціального запиту, відправлення спеціального запиту за кордон.

Проєкт спеціального запиту вважається належним чином складеним, якщо такий запит є достовірним, обґрунтованим, зрозумілим і таким, що відповідає вимогам чинного законодавства та вимогам цього Порядку.

Складений належним чином проєкт спеціального запиту надсилається системою електронного документообігу (далі - СЕД) головному виконавцю спеціального запиту у ДПС разом із супровідним листом, в якому обов'язково вказуються юридичні підстави для надсилання запиту, посада, власне ім'я особи, прізвище, відповідальної за підготовку запиту, та номер її телефону.

Після одержання проєкту спеціального запиту головний виконавець спеціального запиту у ДПС розглядає цей запит з метою оцінки доцільності направлення до компетентного органу іноземної країни, зокрема з урахуванням можливості одержання інформації відповідно до попереднього досвіду направлення спеціальних запитів до цієї країни та положень договорів з цією країною.

Якщо проєкт спеціального запиту визнано складеним належним чином та доцільним для направлення до компетентного органу іноземної країни, головний виконавець спеціального запиту у ДПС у разі потреби здійснює його переклад і за підписом уповноваженої особи направляє до компетентного органу відповідної країни.

У разі якщо буде зроблено висновок, що проєкт спеціального запиту не відповідає вимогам, визначеним цим Порядком, якщо у головного виконавця спеціального запиту наявна інформація щодо відповідного нерезидента або операцій, отримана у межах обміну інформацією з іноземними компетентними органами, або якщо інформацію, що запитується, неможливо одержати з країни, яку запитують, ініціатору повідомляється про причини відмови у направленні запиту або такий проєкт запиту направляється ініціатору для доопрацювання.

### III. Одержання, обробка та виконання спеціального запиту, що надійшов із-за кордону

1. Форма та зміст спеціального запиту, який надходить з-за кордону, встановлюються відповідним міжнародним договором України.

У разі коли форму та зміст спеціального запиту не встановлено, вони можуть бути визначені за взаємною домовленістю компетентних органів. Спеціальні запити компетентних органів іноземних країн направляються безпосередньо до ДПС. Спеціальні запити, направлені компетентними органами іноземних країн безпосередньо до територіальних органів ДПС, передаються до ДПС.

2. Виконання спеціального запиту, що надійшов з-за кордону, не обмежується наданням інформації, розпорядниками якої є ДПС. Для отримання запитуваної інформації ДПС та її територіальні органи повинні вжити усіх передбачених законодавством України та практикою його застосування заходів для отримання такої інформації від платників податків або третіх сторін.

3. Після одержання спеціального запиту від компетентного органу іноземних країн розглядається можливість виконання цього запиту. При розгляді враховується наявність у стосунках між Україною та країною, з якої надійшов спеціальний запит, відповідних міжнародних договорів України, у тому числі міжнародних договорів України про уникнення подвійного оподаткування, про співробітництво податкових служб, та інших документів, наявність у цих договорах положень про обмін інформацією та обмежень на інформацію, яка надається, беручи до уваги принцип взаємності у стосунках між двома країнами щодо надання певної інформації. Можливість задоволення спеціального запиту визначається також виходячи з повноти указаних у запиті даних.

4. Якщо зроблено висновок про неможливість виконання спеціального запиту, готується обґрунтована відповідь іноземному ініціатору запиту про причини відмови. У задоволенні спеціального запиту може бути відмовлено, якщо у стосунках із певною країною не існує відповідних договорів, спеціальний запит направлено особою, яка не визначена як компетентний орган, або якщо задоволення спеціального запиту потребує вжиття заходів, не передбачених відповідним договором, інформація, про яку запитують, виходить за межі міжнародних договорів або компетенції ДПС.

5. Якщо спеціальний запит визнається таким, що його можливо задовольнити, до відповідного структурного підрозділу або територіального органу ДПС, де відповідно до функціональних повноважень можуть знаходитися дані щодо осіб або документи, що мають відношення до справи, направляється лист, який містить завдання щодо надання запитуваної інформації із зазначенням терміну виконання.

Разом із листом направляється неофіційний переклад самого спеціального запиту, а також, у разі потреби, рекомендації щодо заходів, яких необхідно вжити для одержання інформації, та термін виконання цього спеціального запиту.

Якщо інше не вказано в листі, спеціальний запит виконується протягом сорока п'яти днів з часу одержання листа.

Якщо під час виконання завдання виникають ускладнення з одержанням необхідної інформації, строк виконання завдання може бути продовжено за умови подання відповідним структурним підрозділом або територіальним органом ДПС до головного виконавця спеціального запиту у ДПС пояснення ускладнень та обґрунтованих пропозицій щодо додаткового строку, необхідного для виконання завдання. Загальний строк виконання завдання не може перевищувати чотирьох місяців з часу його одержання відповідним структурним підрозділом ДПС чи територіальним органом ДПС.

6. Після отримання завдання відповідний структурний підрозділ ДПС або територіальний орган ДПС щомісяця подає до головного виконавця спеціального запиту у ДПС стислий звіт про хід виконання завдання (вжиті заходи та одержані внаслідок цього результати). Цей звіт також містить перелік інформації, вказаної у завданні, неможливість одержання якої стала очевидною у звітному періоді. У такому разі у звіті повинно бути вказано причини, з яких одержання тієї чи іншої інформації є неможливим. Головний виконавець спеціального запиту у ДПС аналізує звіти та із залученням відповідних структурних підрозділів ДПС (у разі потреби) надає методологічну допомогу щодо одержання необхідної інформації.

7. Після одержання належним чином оформленої, з копіями підтвердних документів інформації, вона надсилається головному виконавцю спеціального запиту у ДПС. Якщо після закінчення терміну виконання завдання немає можливості надати необхідну інформацію або інформація надається не в повному обсязі, надається перелік вжитих заходів та пояснення причин, з яких ці заходи не дали бажаного результату.

Надані матеріали використовуються для підготовки відповіді компетентному органу іноземної країни, який надіслав спеціальний запит, а також для аналізу та врахування надалі причин, з яких певна інформація не може бути одержана.

8. Відповідь компетентному органу готується головним виконавцем у формі листа, до якого додаються копії документів, що підтверджують надану інформацію, українською та англійською мовами або іншою іноземною мовою, якщо це обумовлено в договорі, на підставі якого надається інформація.

### IV. Обробка відповіді на спеціальний запит, отриманої від компетентних органів іноземних країн

1. Форма та зміст відповіді, яка надходить з-за кордону, встановлюються за взаємною домовленістю компетентних органів. Відповіді компетентних органів іноземних країн направляються безпосередньо до ДПС. Відповіді, направлені компетентними органами іноземних країн безпосередньо до територіальних органів ДПС, пересилаються такими територіальними органами до ДПС.

Відповідь на спеціальний запит, отримана від компетентного органу іноземних країн, може містити: копії документів, отримані після проведення опитування свідків, дані щодо визначення місцезнаходження особи, визначення фактів проведення комерційної діяльності у конкретній країні, а також щодо встановлення наявності майна платника податків (у разі відсутності такого майна - його розшуку).

2. Після одержання відповіді від компетентного органу іноземної країни на спеціальний запит головний виконавець спеціального запиту у ДПС надсилає її разом з неофіційним перекладом (який здійснюється в разі потреби) до ініціатора спеціального запиту.

3. Ініціатор спеціального запиту не пізніше ніж через два місяці після отримання відповіді звітує перед головним виконавцем спеціального запиту у ДПС про роботу, проведену за наслідками опрацювання отриманої відповіді на кожен запит.

У разі ненастання практичних наслідків у результаті опрацювання відповіді ініціатор спеціального запиту повинен у вказаний термін надати лист з переконливим обґрунтуванням причин.

### V. Надання та отримання податкової інформації в порядку спонтанного обміну

1. Структурні підрозділи ДПС та територіальні органи ДПС вживають заходи для збору та забезпечення передачі компетентним органам іноземних країн наявної в податкових органах України інформації з власної ініціативи без попереднього запиту на інформацію у таких випадках:

структурний підрозділ ДПС або територіальний орган ДПС має підстави вважати, що на території іншої країни податок не сплачено або сплачено не в повному обсязі;

платник податку користується повним або частковим звільненням від оподаткування доходів на території України, що може призвести до збільшення суми податку чи до оподаткування на території іншої країни;

підприємницькі операції між платником податку України та платником податку іншої країни здійснюються через одну чи більше країн таким чином, що це може призвести/призводить до зменшення суми податку на території України та/або іншої країни;

структурний підрозділ або територіальний орган ДПС має підстави вважати, що сума податку може бути зменшена внаслідок штучного переміщення прибутку між пов'язаними підприємствами;

інформація, надана ДПС компетентним органом іноземної країни, дозволила структурному підрозділу ДПС або територіальному органу ДПС отримати інформацію, яка може бути корисною для визначення суми податку на території такої іноземної країни;

наявність у структурного підрозділу ДПС або територіального органу ДПС іншої інформації, що може бути корисною податковим органам іншої країни.

2. Структурні підрозділи ДПС або територіальні органи ДПС направляють інформацію, отриману у випадках, визначених у пункті 1 розділу V цього Порядку, структурному підрозділу ДПС, який відповідає за здійснення обміну податковою інформацією з компетентними органами іноземних країн.

3. Після одержання інформації, отриманої у випадках, визначених у пункті 1 розділу V цього Порядку, структурний підрозділ ДПС, який відповідає за здійснення обміну податковою інформацією з компетентними органами іноземних країн, розглядає надану інформацію, у разі потреби здійснює її переклад і за підписом Голови ДПС (його заступника) або керівника самостійного структурного підрозділу ДПС, який здійснює обмін податковою інформацією з компетентними органами іноземних країн (особою, яка тимчасово виконує його обов'язки), уповноваженого відповідним розпорядчим документом ДПС, направляє до компетентного органу відповідної країни.

4. У разі отримання головним виконавцем спеціальних запитів у ДПС інформації від компетентного органу іноземної країни в порядку спонтанного обміну, він направляє її для належного опрацювання до структурного підрозділу або територіального органу ДПС.

### VI. Контроль за обміном податковою інформацією

1. ДПС постійно здійснює контроль за своєчасністю та якістю обміну податковою інформацією за спеціальними запитами з компетентними органами іноземних країн згідно з цим Порядком.

2. Структурні підрозділи та територіальні органи ДПС повинні неухильно дотримуватись вимог, передбачених положеннями цього Порядку, щодо виконання спеціальних запитів, підготовки та оформлення документів з питань обміну податковою інформацією у рамках міжнародних договорів.

|  |  |
| --- | --- |
| **В. о. директора Департаменту міжнародного оподаткування** | **Надія ГОРЄВА** |