

## АНАЛИЗ КОСВЕННОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В УКРАИНЕ

© 2014 ХОДЯКОВА О. В.

УДК 336.22

### Ходякова О. В. Анализ косвенного налогообложения в Украине

Целью статьи является анализ структуры и динамики косвенных налогов за последние пять лет, а так же влияния косвенного налогообложения на формирование доходов Государственного бюджета Украины. В статье проанализировано современное состояние косвенного налогообложения в Украине. В структуре налоговых поступлений сводного бюджета Украины рассмотрен удельный вес налога на добавленную стоимость, акцизного налога, таможенной пошлины как косвенных налогов. Определено, что доходы Государственного бюджета Украины в большей своей части обеспечиваются именно косвенными налогами. Налоговая система Украины в большей степени является фактором снижения уровня экономического роста и инвестиционной активности в стране, а действующая система администрирования не способна в полной мере исключить возможность уклонения от уплаты налогов. Перспективами дальнейших исследований в данном направлении являются совершенствование организации налогового контроля в Украине и дифференцирование ставок налога на добавленную стоимость в зависимости от уровня потребления тех или иных товаров и от уровня доходов потребителей

**Ключевые слова:** косвенные налоги, косвенное налогообложение, налог на добавленную стоимость, акцизный налог, таможенная пошлина, сводный бюджет

**Рис.:** 2. **Табл.:** 3. **Библ.:** 8.

**Ходякова Ольга Владимировна** – кандидат экономических наук, доцент, кафедра финансов и банковского дела, Донецкий национальный университет (ул. Университетская, 24, Донецк, 83001, Украина)

**Email:** olga\_hodyakova@meta.ua

УДК 336.22

UDC 336.22

### Ходякова О. В. Аналіз непрямого оподаткування в Україні

Метою статті є аналіз структури і динаміки непрямих податків за останні п'ять років, а також впливу непрямого оподаткування на формування доходів Державного бюджету України. У статті проаналізовано сучасний стан непрямого оподаткування в Україні. У структурі податкових надходжень зведеного бюджету України розглянуто питому вагу податку на додану вартість, акцизного податку, мита як непрямих податків. Визначено, що доходи Державного бюджету України в більшій своїй частині забезпечуються саме непрямими податками. Податкова система України більшою мірою є чинником зниження рівня економічного зростання та інвестиційної активності в країні, а чинна система адміністрування не здатна повною мірою виключити можливість ухилення від сплати податків. Перспективами подальших досліджень у даному напрямку є вдосконалення організації податкового контролю в Україні та диференціювання ставок податку на додану вартість залежно від рівня споживання тих чи інших товарів і від рівня доходів споживачів.

**Ключові слова:** непрямі податки, непряме оподаткування, податок на додану вартість, акцизний податок, мито, зведений бюджет

**Рис.:** 2. **Табл.:** 3. **Бібл.:** 8.

**Ходякова Ольга Володимирівна** – кандидат економічних наук, доцент, кафедра фінансів і банківської справи, Донецький національний університет (вул. Університетська, 24, Донецьк, 83001, Україна)

**Email:** olga\_hodyakova@meta.ua

### Khodyakova O. V. Analysis of indirect taxation in Ukraine

The goal of the article is analysis of the structure and dynamics of indirect taxes for the previous five years and also the influence of indirect taxation upon formation of income of the State Budget of Ukraine. The article analyses the modern state of indirect taxation in Ukraine. Specific weight of the value added tax, excise tax and customs duty are considered in the structure of tax receipts of the consolidated budget of Ukraine as indirect taxes. The article shows that receipts of the State Budget of Ukraine are mostly provided by indirect taxes. The Ukrainian taxation system is mostly a factor of reduction of the level of economic growth and investment activity in the country and the existing system of administering is not completely capable of excluding the possibility of tax evasion. The prospect of further studies in this direction is improvement of organisation of tax control in Ukraine and differentiation of the value added tax rates depending on the level of consumption of goods and level of income of consumers.

**Key words:** indirect taxes, indirect taxation, value added tax, excise tax, customs duty, consolidated budget

**Pic.:** 2. **Tabl.:** 3. **Bibl.:** 8.

**Khodyakova Olga V.** – Candidate of Sciences (Economics), Associate Professor, Department of Finance and Banking, Donetsk National University (vul. Universytetska, 24, Donetsk, 83001, Ukraine)

**Email:** olga\_hodyakova@meta.ua

**Введение.** Одной из ключевых задач разработки эффективной налоговой политики является выбор оптимального сочетания прямых и косвенных налогов. Преобладание тех или иных в арсенале налоговых органов, в первую очередь, определяет характер налоговой системы. Превышение косвенного налогообложения над прямым говорит о фискальном характере налоговой политики, а превосходство налоговой нагрузки от прямых налогов определяет регулирующий характер налогового законодательства в стране. Это вызвано особенностями данных видов на-

логов, которые в определенных условиях могут быть как преимуществами, так и недостатками.

Если ставить в первую очередь решение фискальных задач, то косвенные налоги всегда эффективнее прямых. Это связано с целым рядом объективных причин, одна из которых заключается в различных базах налогообложения: прибыли или доходов при прямом налогообложении, объема и структуры потребления – при косвенном. Известно, что экономическое развитие всех без исключения стран имеет жизненный цикл с тем или другим периодом колеба-

ний, економічний рост характеризується чередованиями «падений» и «взлетов» в економічному розвитку. Именно в период кризисного состояния экономики государства, когда уменьшаются значения макроэкономических показателей развития, происходит сокращение базы налогообложения, что приводит при неизменных ставках к уменьшению доходов бюджета.

База налогообложения прямых налогов больше подвержена влиянию со стороны изменений в экономическом развитии государства, чем база косвенных. С точки зрения влияния на экономическое развитие, косвенные налоги традиционно связывают с их влиянием на цены. Очевидно, что косвенные налоги осуществляют огромное влияние на общий уровень цен, производимых в стране товаров, т. е. чем выше ставки, тем выше влияние. Введение косвенных налогов или увеличение их ставок может привести к повышению уровня цен в стране даже при неизменности всех основных внешних и внутренних экономических факторов.

Поэтому, как свидетельствует зарубежный опыт, косвенные налоги пытаются вводить только в период стабильности или роста экономики. При некоторых условиях, косвенные налоги, в отличие от прямых, благоприятнее влияют на процессы накопления, поскольку они в меньшей степени затрагивают прибыль субъектов хозяйствования, которая является одним из основных источников накопления, а также потому, что с их помощью государство может изменять соотношение между потреблением и накоплением, если израсходует средства, полученные за счет сокращения потребления, на инвестиционные цели.

Так, прямые налоги уступают косвенным налогам в стабильности поступлений в бюджет в условиях спада экономической конъюнктуры, что обуславливается зависимостью от динамики доходов предприятий и граждан. С другой стороны, косвенные налоги напрямую включаются в стоимость товаров, что снижает совокупный спрос населения, а также способствует росту инфляции в стране.

**Анализ последних исследований и публикаций.** Среди ученых, которые исследовали проблемы функционирования косвенного налогообложения, можно выделить отечественных ученых, а именно: Г. В. Бех и М. П. Кучерявенко. Также данной проблеме посвящены работы российских ученых: О. М. Гурьева, К. В. Кудряшовой, С. Г. Пепеляева и др.

**Целью статьи является** анализ структуры и динамики косвенных налогов за последние пять лет, а так же влияния косвенного налогообложения на формирование доходов государственного бюджета Украины.

**Изложение основного материала.** Использование прямых и косвенных налогов – неотъемлемая черта налоговой системы любого государства. Однако каждая страна по-своему уникальна, что проявляется в особом наборе таких экономических и социальных факторов, как уровень доходов населения, объем потребления товаров и услуг различных ценовых категорий, а так же предпочтений населения в целом. Все эти особенности оказывают влияние и на налоговую политику государства, что, в свою очередь, отражается на соотношении прямых и косвенных налогов в обществе. Заметим, что прямое налогообложение преобладает в таких странах, как США, Япония, Швейцария, Канада, Дания, Великобритания, Германия. Здесь пред-

почтение отдается подоходным налогам, доля которых в структуре доходов сводных бюджетов данных стран составляет порядка 40 – 50 %. Исключение составляют, например, Япония и Германия, где преимущество отдается не подоходному налогообложению, а системе социального страхования: удельный вес страховых взносов в структуре государственных доходов Японии достигает 50 %. Предпочтение косвенному налогообложению в сочетании с развитой системой социального страхования отдают такие европейские государства, как Франция, Греция, Испания, а относительно сбалансированной структурой прямых и косвенных налогов характеризуются налоговые системы Норвегии, Италии и Швеции.

Мы считаем, что условия, в которых формировалась налоговая система Украины, а именно: высокий уровень инфляции и сравнительная простота администрирования косвенных налогов ставят ее в один ряд с налоговыми системами таких стран, как Бразилия, Мексика, Россия, где ведущая роль отдается непрямоу налогообложению. Заметим, что на протяжении 2008 – 2012 гг. наблюдается практически равенство в уровне мобилизации доходов Сводного бюджета Украины при помощи прямых и косвенных налогов (табл. 1). Так, в 2008 году поступления от косвенных налогов превысили аналогичный показатель от сбора прямых налогов всего лишь на 2,83 %, а в 2012 году этот разрыв уменьшился до 1,68 %. На первый взгляд может показаться, что налоговая система Украины является сбалансированной, а соотношение прямого и косвенного налогообложения более чем оптимально. Однако необходимо помнить, что на данный момент в соответствии с действующим законодательством в Украине к обязательной уплате подлежат 23 общегосударственных и местных налога и сбора, всего 3 из которых являются косвенными.

На фоне мировой тенденции к преобладанию прямых налогов над косвенными в Украине предпочтение отдается все же косвенным налогам. К тому же, на протяжении последних пяти лет структура налоговых поступлений практически не изменилась (рис. 1), что говорит об отсутствии существенных трансформационных мер, направленных на увеличение значимости прямых налогов.

Так, налог на добавленную стоимость является наиболее крупным источником государственных доходов в Украине. В 2012 году на его долю приходилось более 40 % всех поступлений в государственный бюджет Украины, что составляло порядка 9,7 % ВВП страны за рассматриваемый период (рис. 2). Значительный удельный вес данного источника доходов обуславливает актуальность особого контроля за его администрированием, а так же создает необходимость разработки системных мероприятий, направленных на снижение удельного веса НДС в структуре налоговой нагрузки в экономике Украины.

В структуре налоговых поступлений существенный удельный вес (11,3 %) имеет также акцизный налог, который, как и налог на добавленную стоимость, является косвенным, то есть оплачивается, в конечном счете, не производителем продукции, а покупателем. Его относят к категории специфических акцизов, которые отличаются от НДС тем, что устанавливаются для отдельных видов товаров по дифференцированным ставкам. Как правило, данным

Таблиця 1

Налоговые поступления Сводного бюджета Украины в разрезе основных налогов за период 2008 – 2012 гг., млн грн [1]

Наименование налога	2008	2009	2010	2011	2012
Всего налоговых поступлений, в т. ч.	227 164,80	208 073,20	234 447,70	334 691,90	374 185,54
Косвенных налогов, в т. ч.	116 798,50	112 550,00	123 188,40	174 475,80	190 241,40
Налог на добавленную стоимость	92 082,60	84 596,70	86 315,90	130 093,80	138 826,80
Акцизный налог с произведенных в Украине подакцизных товаров	10 230,10	17 934,50	23 715,30	26 097,10	28 661,00
Акцизный налог с импортных товаров	2 553,00	3 690,00	4 600,80	7 822,10	9 767,80
Таможенная пошлина	11 932,80	6 328,80	8 556,40	10 462,80	12 985,80
Прямых налогов, в т. ч.	110 366,30	95 523,20	111 259,30	160 216,10	183 944,14
Налог на доходы физических лиц	45 895,80	44 485,30	51 029,30	60 224,50	68 092,40
Налог на прибыль предприятий	47 856,80	33 048,00	40 359,10	55 097,00	55 793,00
Плата за землю				10 700,90	12 581,70

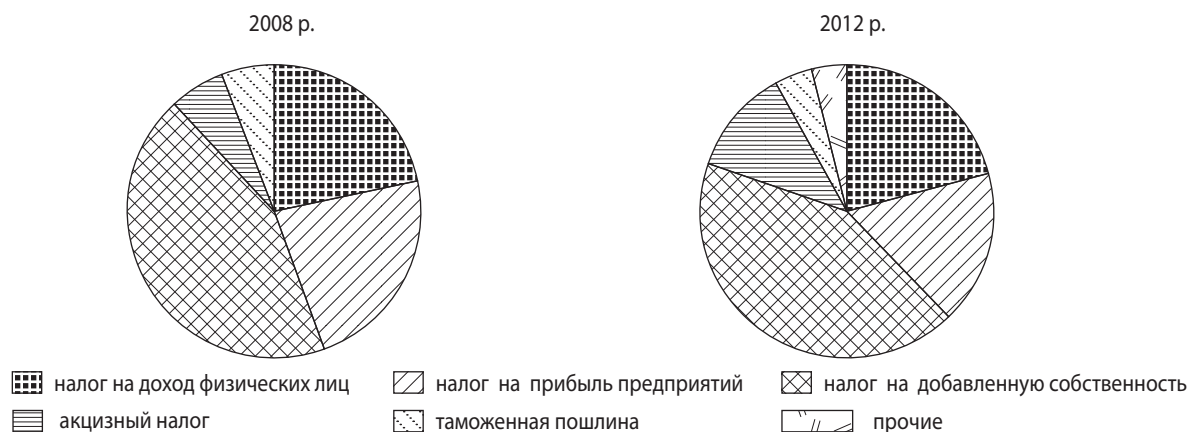


Рис. 1. Структура налоговых поступлений Сводного бюджета Украины в 2012 (слева) и 2008 году (справа) [1, с. 21]

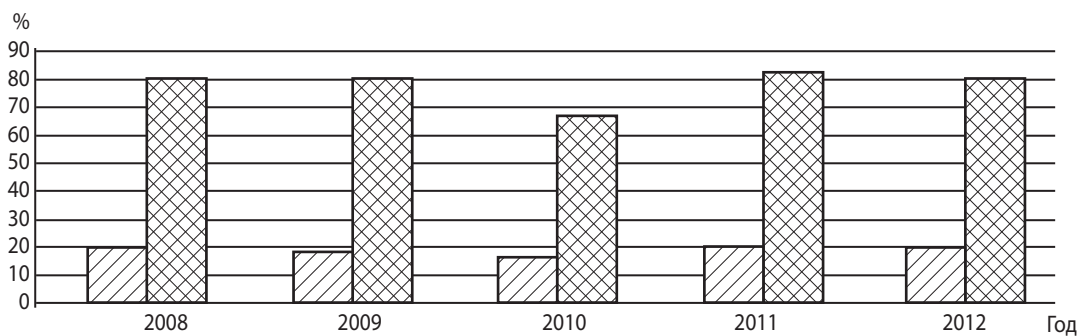


Рис. 2. Удельный вес НДС в доходах государственного бюджета и ВВП Украины в 2008 – 2012 гг., % [1; 3]

налогом облагаются потребительские товары, которые не относятся к предметам первой необходимости, и уровень рентабельности которых достаточно высок. Данный налог, в первую очередь, призван выполнять регулирующую функцию, так как он способен влиять на объемы производства и потребления таких подакцизных товаров, как алкоголь и табак. Именно табачная отрасль сегодня обеспечивает более 70 % поступлений акцизного сбора в бюджет, что в денежном выражении составляет более 12 млрд грн-

вен. Налицо явное преимущество по сравнению с налогом на добавленную стоимость – при прочих равных условиях уменьшается потребление социально вредных товаров, не затрагивая при этом совокупный спрос на продукцию первой необходимости. Однако необходимо помнить, что чрезмерное повышение акцизов способствует тенизации рынка таких товаров, появлению контрафактной продукции и главное – значительному снижению доходной части сводного бюджета.

Таможенная пошлина – последний и наименее существенный с позиции фискальной функции косвенный налог в Украине, который обеспечивает порядка 4 % доходов сводного бюджета. Как и акцизный налог, таможенная пошлина увеличивает цену реализации товаров, однако отличие в том, что их перечень гораздо больше подакцизных, но взимается она только при пересечении такими товарами таможенной границы Украины.

Налоговая реформа последних лет, которая призвана осуществить трансформацию налоговой системы Украины в сторону повышения ее регулирующей направленности, к сожалению, на данный момент не оправдывает возложенных на нее ожиданий. Существенных изменений в отношении структуры прямых и косвенных налогов не происходит, а предпочтение по-прежнему отдается последним. Заметим, что реформирование налоговой системы не обеспечивает ожидаемый рост налоговых поступлений в бюджет, а их динамика на протяжении нескольких лет определяется все же экономическими факторами. Так, по данным Счетной палаты Украины, среди ключевых факторов, которые повлияли на увеличение поступлений налога на добавленную стоимость в Сводный бюджет Украины в 2012 году по сравнению с прошлыми периодами, в первую очередь, необходимо отметить показатели экономического роста: рост объема розничного товарооборота предприятий только по сравнению с 2011 годом вырос на 13,7 %, рост оборота розничной торговли – на 15,9 %. Низкие темпы роста импорта товаров и услуг в 2012 году – 4,8 % по сравнению с 2011 годом, оказывали слабое влияние на увеличение поступлений НДС с товаров, импортированных на территорию Украины. При этом отметим, что существенное влияние на поступления НДС имеет норма, которая освобождает от налогообложения операции по импорту в Украину природного газа. Рост импорта товаров в 2012 году, без учета импорта природного газа, по сравнению с 2011 годом составил 3 %, а рост поступлений НДС с товаров, импортированных в Украину, – 9,1 %.

Безусловно, ряд изменений в администрировании налога способствовал повышению его регулирующей направленности. Среди таких изменений можно выделить обязательное предоставление плательщиками НДС вместе с налоговой декларацией копий реестров налоговых накладных в электронном виде, аннулирование регистрации плательщиков НДС в случае внесения записи в Единый реестр юридических и физических лиц об отсутствии такого лица по месту его регистрации, введение регистрации налоговых накладных плательщиками налога в Едином реестре налоговых накладных. Однако, сегодня администрирование налога на добавленную стоимость является проблемной частью налоговой системы Украины: высокий уровень теневого сектора по оценкам различных экспертов способствует недополучению порядка 40 – 70 млрд грн доходов государственного бюджета, а существенные проблемы с возмещением НДС являются одной из причин оттока иностранного капитала из страны. Положительным является тот факт, что из 45959,0 млн грн, которые были возмещены из Государственного бюджета в 2012 году, 50,5 % составило автоматическое возмещение, что больше показателя 2011 года на 7,4 %, или на 3179,9 млн грн.

Отметим, что в 2012 году была также увеличена регулирующая направленность акцизного налога, однако, на наш взгляд, его повышение на некоторые отдельные группы товаров, в частности, бензин и дизельное топливо, было чрезмерным. Так, в Государственный бюджет Украины в 2012 году поступило 37185,6 млн грн, что превышает показатели 2011 года на 4174,5 млн грн, или 12,6 %. Умеренный рост был вызван увеличением специфических ставок акцизного налога в среднем за год на такие виды продукции, как:

- спирт и ликероводочные изделия – на 6,7 %;
- винная продукция (кроме коньяка) – на 6,7 %;
- коньяк – на 35 %;
- пиво – на 9,5 %;
- табачные изделия – на 15 %;
- бензин – на 21,3 %;
- дизельное топливо – на 25,9 %;
- транспортные средства – на 8,9 %.

Главным элементом налоговой реформы в Украине, помимо трансформации системы администрирования ключевых налогов и сборов в стране, было снижение налоговой нагрузки на экономику в целом. Так, предусмотренное Налоговым Кодексом снижение налоговых ставок, а именно по налогу на добавленную стоимость – до 17 %, по налогу на прибыль предприятий – до 16 % было отсрочено до 2015 года, что в большей степени объясняется принятием Государственного бюджета на 2014 год с явно завышенным ВВП – 1653 млрд грн (табл. 2). Поскольку это ключевой индикатор, который выступает базисом для последующего выполнения бюджета, то, вероятнее всего, Сводный бюджет Украины в 2014 году недополучит 10 – 15 % предполагаемых поступлений. Рост доходов Государственного бюджета в нынешнем году на 15,7 %, или на 53347,2 млн грн не представляется возможным, кроме разве что повышения инфляции выше двузначных показателей. Но последнее возможно лишь в случае девальвации гривны на 10 – 15 %, что в нынешних экономических реалиях является недопустимым. Поэтому запланированный показатель дефицита бюджета в 70 млрд грн по итогам года наверняка увеличится еще на 30 – 50 млрд грн, что усилит эмиссионную активность Национального банка и будет угрожать дестабилизации в 2015 году финансового и валютного рынков.

По предварительным данным Государственного казначейства Украины, в 2013 году поступления от налога на добавленную стоимость в Государственный бюджет составили 128 269 млн грн, что на 1,7 % меньше аналогичного показателя предыдущего года. Однако, несмотря на это, прогнозный объем поступлений на 2014 год составляет 176 512 млн грн, что превышает величину поступлений 2013 года на 37,61 %. При этом, в сопроводительных материалах к Главному закону страны четко не указано, за счет чего будет обеспечен столь высокий рост, что ставит под сомнение реальность данной цифры. Так же настораживает тот факт, что при значительном уровне роста поступлений от налога на добавленную стоимость объем бюджетного возмещения НДС остается на прежнем уровне.

Необходимо отметить, что по итогам 11 месяцев 2013 года наблюдается значительное сокращение объемов производства подакцизных товаров, а именно: водки – на



Таблица 2

## Доходы государственного бюджета Украины на 2014 год\* [7, стр. 6]

№ п/п	Показатели	2013 год	2014 год	Отклонение	
				грн	%
	Всего доходов, в т.ч.	339 057,00	392 404,00	53 347,00	15,73%
1	Налог на добавленную стоимость, в т.ч.	128 269,00	176 512,00	48 243,00	37,61%
	▪ налог на добавленную стоимость с товаров, произведенных в Украине	84 547,00	102 392,00	17 845,00	21,11%
	▪ бюджетное возмещение налога на добавленную стоимость	53 448,00	53 400,00	-48,00	-0,09%
	▪ налог на добавленную стоимость с ввезенных на территорию Украины товаров	96 544,00	126 620,00	30 076,00	31,15%
2	Акцизный налог	26 363,00	33 410,00	7 047,00	26,73%
3	Таможенная пошлина	13 265,00	16 621,00	3 356,00	25,30%
4	Налог на доходы физических лиц	7 565,00	8 478,00	913,00	12,07%
5	Налог на прибыль предприятий	54 318,00	49 021,00	-5 297,00	-9,75%

\*по оперативным данным Государственной казначейской службы о поступлении отдельных налогов, сборов и прочих платежей в Украине по состоянию на 2 января 2014 года

17,9 %, табачных изделий – на 9,8 %, дизельного топлива – на 30,6 % [3]. Но, несмотря на это, поступления от данного налога в 2014 году планируются на уровне 33 410 млн грн, что больше показателя 2013 года на 26,73 %. Частично увеличение объема поступлений акцизного налога в Сводный бюджет объясняется отменой льгот в отношении спирта технического, который используется в химической промышленности, а также повышением акцизных ставок по операциям с ценными бумагами. Это обеспечит дополнительный доход Сводного бюджета в 3 млрд грн, однако получение оставшейся суммы в условиях стагнации экономики является маловероятным.

Таким образом, доходы государственного бюджета Украины в большей своей части обеспечиваются именно косвенными налогами, однако при этом нельзя сказать, что уровень ставок по данным налогам в Украине предельно высок. Так, средняя ставка по налогу на добавленную стоимость в Европейском Союзе – 21,5 % (табл. 3). При этом здесь принято минимальное ограничение основной ставки – она должна быть не менее 15 %. Далее на ряд льготных товаров законодательно разрешено снижение ставки НДС, минимальная граница которого установлена в 5 %. В виде исключения, на некоторые товары разрешены более низкие ставки вплоть до 0 %.

С другой стороны, предпочтительная роль косвенного налогообложения в стране говорит о распределении налогового бремени в большей части на потребителей продукции, и в меньшей – на ее производителей [8]. Однако, по результатам ежегодного исследования Всемирного банка «Paying Taxes», проводимого совместно с аудиторской компанией «PriceWaterHouseCoopers», средняя налоговая нагрузка на бизнес в Украине в 2013 году составляла 54,9 %, тогда как среднее значение данного показателя в Европе составляет 41,1 %. Заметим, что количество налоговых платежей, которое является одним из ключевых индикаторов эффективности налоговой системы, по ито-

Таблица 3

## Ставки налога на добавленную стоимость в странах Европейского Союза в 2014 году, % [6, стр. 1]

Страна	Стандартная ставка	Уменьшенная ставка
Бельгия	21	от 6 до 12
Болгария	20	9
Чехия	21	15
Дания	25	-
Германия	19	7
Эстония	20	9
Греция	23	от 6,5 до 13
Испания	21	от 4 до 10
Франция	20	от 2,1 до 10
Хорватия	25	от 5 до 13
Венгрия	27	от 5 до 18
Мальта	18	от 5 до 7
Великобритания	20	5

гам 2013 года уменьшилось со 135 в 2012 году до 28, что, безусловно, является важным достижением работы Министерства доходов и сборов в прошлом году. К тому же, затраты времени бизнеса, необходимые для уплаты всех налоговых платежей, сократились практически в два раза: до 390 часов (в 2012 г. – 657 часов), однако, по-прежнему значительно превышают показатель средневропейского государства в 179 часов.

**Выводы.** Учитывая данные изменения, украинская налоговая система в общем рейтинге эффективности поднялась на 19 пунктов и сегодня занимает 164 место среди

189 анализируемых стран. Но все же данная позиция говорит о том, что налоговая система Украины в большей степени является фактором снижения уровня экономического роста и инвестиционной активности в стране, а действующая система администрирования не способна в полной мере исключить возможность уклонения от уплаты налогов.

По нашему мнению, необходимо:

- усовершенствовать организацию налогового контроля в Украине, что позволит снизить уровень налоговых правонарушений;
- снизить ставки налога на добавленную стоимость на отдельные группы товаров и услуги, что приведет к снижению давления на потребителей продукции;
- усовершенствовать законодательную базу в части обеспечения стабильности и понимания.

#### ЛИТЕРАТУРА

1. Показники виконання Державного бюджету України за 2008, 2009, 2010, 2011, 2012 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/publish/category/23593>.
2. Официальный сайт Министерства финансов Украины [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.minfin.gov.ua/>
3. Официальный сайт Государственной службы статистики Украины [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
4. Закон України «Про Державний бюджет України на 2014 рік» від 16 січня 2014 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art\\_id=347445&cat\\_id=35489](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=347445&cat_id=35489).
5. Paying Taxes 2014: The global picture / World Bank Group and PwC, 2014. – 189 p. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.doingbusiness.org/reports/thematic-reports/paying-taxes>.
6. VAT Rates Applied in the Member States of the European Union. Annual report of Taxation and Customs Union / European Commission, 2014. – 29 p. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/vat/how\\_vat\\_works/rates/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/how_vat_works/rates/index_en.htm)
7. Висновки за результатами аналізу та експертизи проекту Закону України «Про Державний бюджет України на 2014 рік» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.ac-rada.gov.ua/doccatalog/document/16743258/Bul\\_Expert\\_DBU\\_2014.pdf](http://www.ac-rada.gov.ua/doccatalog/document/16743258/Bul_Expert_DBU_2014.pdf)
8. Педь І. В. Специфічні непрямі податки в національних податкових системах країн світу/ І. В. Педь// Зовнішня торгівля: право та економіка. – 2007. – №4. – С. 85–90.

#### REFERENCES

- [Legal Act of Ukraine] (2014). [http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art\\_id=347445&cat\\_id=35489](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=347445&cat_id=35489)
- [Legal Act of Ukraine] (2014). [http://www.ac-rada.gov.ua/doccatalog/document/16743258/Bul\\_Expert\\_DBU\\_2014.pdf](http://www.ac-rada.gov.ua/doccatalog/document/16743258/Bul_Expert_DBU_2014.pdf)
- Ofitsialnyy sayt Gosudarstvennoy sluzhby statistiki Ukrainy. <http://www.ukrstat.gov.ua/>

Ofitsialnyy sayt Ministerstva finansov Ukrainy. <http://www.minfin.gov.ua/>

“Paying Taxes 2014: The global picture” World Bank Group and PwC. <http://www.doingbusiness.org/reports/thematic-reports/paying-taxes>

“Pokaznyky vykonannya Derzhavnoho biudzhetu Ukrainy za 2008, 2009, 2010, 2011, 2012 rik” [Indicators of the State Budget of Ukraine for 2008, 2009, 2010, 2011, 2012]. <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/publish/category/23593>

Ped, I. V. “Spetsyfichni nepriami podatky v natsionalnykh podatkovykh systemakh krain svitu” [Specific indirect taxes in national tax systems around the world]. *Zovnishnia torhivlia: pravo ta ekonomika*, no. 4 (2007): 85-90.

“VAT Rates Applied in the Member States of the European Union” [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/vat/how\\_vat\\_works/rates/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/how_vat_works/rates/index_en.htm)