

А. К. Малярчук,
к. е. н., декан, Вінницький факультет Національного університету Державної
податкової служби України

ПОДАТКОВІ ІННОВАЦІЇ В КОНТЕКСТІ ЄВРОІНТЕГРАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ

Розглянуто сутність і роль непрямого оподаткування у сучасному економічному просторі. Проаналізовано фіскальну ефективність податків на споживання у системі державного регулювання. Новації Податкового кодексу в частині непрямого оподаткування оцінені в контексті стабілізації державних фінансів та прагнення України до євроінтеграції.

The essence and a role of the indirect taxation in modern economic space are considered. Fiscal efficiency of the taxes on consumption in state regulation system is analysed. Innovations of the Internal revenue code regarding the indirect taxation are estimated in a context of stabilization of public finances and aspirations of Ukraine to eurointegration.

Ключові слова: фіскальне регулювання, податки на споживання, податок на додану вартість, акцизний податок, мито, Податковий кодекс України, євроінтеграція.

Key words: fiscal regulation, taxes of consumption, the value-added tax, the excise tax, the duty, the Internal revenue code of Ukraine, eurointegration.

ВСТУП

Оцінка ефективності податкової системи України в умовах її реформування і наближення до європейських стандартів зорієнтована, в першу чергу, на справляння тих податків, які запроваджені за роки незалежності в період ринкових трансформацій, а саме: податків на споживання (податок на додану вартість, акцизний податок, мито). Механізми справляння податків на споживання, які запозичені в країнах ринкової орієнтації і накладені на українську реальність протягом двадцяти років, постійно змінювались. При цьому зміни були зумовлені як об'єктивними причинами (економічна криза), так і суб'єктивними (лобіювання інтересів окремих політичних сил). Зміни податкового законодавства спричинили виникнення низки невідповідностей, різних схем ухилень від їх сплати, великих розмірів податкового відшкодування, а відтак, і думку про недоцільність їх справляння та заміну іншим податковим законодавством.

Податки на споживання виконують і регулюючу функцію, зачіпаючи при цьому різні сторони діяльності суб'єктів господарювання, а саме: впливають на наявність обігових коштів, обсяг фінансових ресурсів, суму прибутку, яку можна отримати при певному рівні цін, що склалися на конкретному сегменті ринку. Податки на споживання, будучи елементом ринкової ціни, впливають на її рівень на стадії формування ціни і залежать від рівня цін на товари і послуги, що склалися під впливом ринкових факторів.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Теоретичні основи сучасних наукових підходів до побудови оптимальної системи оподаткування викладені в роботах відомих вчених-економістів В.Л. Андрущенко, В.В. Буряковського, О.Д. Василика, О.Д. Данілова, В.С. Загорського, Н.І. Костіної, А.І. Крисоватого, М.П. Кучерявенко, І.О. Луніної, І.О. Лютого, П.В. Мельника, А.М. Соколовської, В.М. Суторміної, В.М. Федосова, С.І. Юрія.

Незважаючи на наявність значної кількості наукових розробок у даній сфері, слід констатувати, що з прийнят-

тям Податкового кодексу України виникає необхідність дослідження європейського досвіду в галузі непрямого оподаткування з метою визначення його дієвості та розробки рекомендацій щодо ефективної імплементації у вітчизняну податкову систему.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

В умовах нестабільності державних фінансів податки на споживання повинні стимулювати економічний розвиток країни, сприяти створенню умов для залучення інвестицій, розвитку приватного бізнесу, отриманню сталих доходів до державного бюджету та забезпеченню фінансування державних видатків. У даній роботі досліджено європейський досвід справляння податків на споживання та визначено шляхи вдосконалення вітчизняної системи непрямого оподаткування в контексті стабілізації державних фінансів та прагнення України до євроінтеграції.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Перш за все, з'ясуємо, що собою являє податкова система, і яке місце у ній займають податки на споживання. Отже, формування ефективної податкової політики має здійснюватися шляхом вивчення, аналізу і творчого осмислення як наявної в країні законодавчої бази, так і здобутого у світі досвіду у сфері оподаткування, у напрямі запровадження такої податкової політики, яка гарантувала б економічне зростання в державі. Зауважимо, що векторами макроекономічної ефективності податкової політики є:

- можливість податкової політики збільшити джерела доходів бюджету;
- здатність податкової політики визначати прийнятну податкову базу;
- спрямованість політики податків на мінімізацію витрат на їх сплату [1].

Таким чином, податкова політика як складова економічної політики базується на діяльності держави у сфері запровадження, правового регламентування та організації

справляння податків і податкових платежів до централізованих фондів грошових ресурсів держави. Кожна конкретна податкова система, тобто сукупність податків, зборів (обов'язкових платежів) у взаємозв'язку і взаємодії з платниками й органами контролю, є відображенням податкової політики, що проводиться державою, і критерієм її ефективності. Податкова політика, яка проводиться у державі і формується відповідними державними структурами, на практиці виявляється у податковій системі країни.

При визначенні податкової системи важливо розмежувати два підходи до її розуміння. По-перше, податкова система — це сукупність податків і податкових платежів, які законодавчо закріплені в державі. По-друге, податкова система включає механізми нарахування, сплати податків та організації контролю і відповідальності за порушення податкового законодавства.

Отже, податкова система — сукупність податків і зборів, механізмів і способів їх розрахунку та сплати, а також суб'єктів податкової роботи, які забезпечують адміністрування і надходження податків і зборів до бюджету та інших державних цільових фондів [1]. При цьому зміст і структура податкової системи визначаються податковою політикою, що є виключним правом держави, яка проводить її самостійно, відповідно до завдань соціально-економічного розвитку. Через основні складові податкової системи — податки, пільги і фінансові санкції, принципи, форми і методи оподаткування, обов'язки і відповідальність — держава ставить єдині вимоги до ефективного господарювання в державі. Відповідно податки на споживання — це податки, які, беручи участь у процесах споживання, виступають провідними елементами цін товарів та регулюють обсяги споживання, впливаючи при цьому на купівельну спроможність населення, а відтак, і на суспільний добробут [2].

Непрямі податки у розвинених країнах світу становлять досить вагомий частку в загальному обсязі податкових надходжень. Наприклад, на рівні штатів США їхня частка перевищує 40%. Значна увага приділяється адмініструванню непрямих податків у країнах Євросоюзу і Організації економічного співробітництва й розвитку (ОЕСР). Серед непрямих податків виділяють також фіскальну монополію та стягнення мита державою. Фіскальна монополія — це прибуток держави від реалізації монополізованих державою товарів. При частковій монополії держава монополізує або тільки процес ціноутворення, або ціноутворення і виробництво певних видів товарів, або ціноутворення і реалізацію. Мито встановлюється при переміщенні товарів через митний кордон держави, тобто при ввезенні, вивезенні або транспортуванні транзитом. На відміну від інших непрямих податків, стягнення мита має на меті не стількі фіскальні потреби держави, скільки формування "раціональної" структури експорту й імпорту.

Розглянемо досвід застосування у країнах із розвинутою ринковою економікою таких видів непрямих податків, як податок на додану вартість (податок з обороту) і акцизний податок. Отже, податок на додану вартість (ПДВ) є порівняно новим інструментом фіскальної політики. З групи країн ОЕСР у 60-ті роки ХХ століття лише вузьке коло держав використовувало такий податок. Але згодом його поширення в розвинених країнах відстежується в 70—80-ті і пізніші роки (наприклад, у Канаді та Швейцарії). Нетривала еволюція цього податку характеризується закономірною трансформацією фіскальної ролі, яка стала наслідком прагнення використати об'єктивні переваги ПДВ, необхідністю компенсувати зменшення надходжень до бюджетів від податку на прибуток в умовах високих фіскальних потреб держави, а також політикою уніфікації непрямого оподаткування у межах ЄС. У країнах Євросоюзу і ОЕСР підвищені ставки використовуються переважно обмежено.

ПДВ відіграє суттєву роль тому, що завдяки цьому по-

датку реалізується основна мета інтеграції країн — забезпечення вільного переміщення товарів, послуг, праці й капіталу. В ЄС прийнято такі схеми адміністрування ПДВ, які дають змогу здійснювати точне нарахування і відшкодування цього податку на товари й послуги експортного призначення. Адаптація форм та механізму оподаткування до вимог життя відбувається частково методом проб і помилок, а частково — на основі наукового обґрунтування напрямів удосконалення податкової системи для забезпечення насамперед необхідних надходжень до бюджету. Помітні певні спільні характеристики стягнення ПДВ у розвинених країнах. Зокрема, незважаючи на переваги уніфікації, у більшості з них застосовується не одна, а кілька податкових ставок. Крім стандартної, використовуються знижені ставки для товарів і послуг, що мають соціальне й культурно-споживче призначення (це стосується продуктів харчування, громадського транспорту, газет, журналів), а в деяких країнах — і підвищені ставки на предмети розкоші або на так звані некорисні товари (алкоголь, тютюн). Щодо практики упровадження знижених ставок зазначимо, що вони застосовуються, але не більше однієї-двох і не нижче за 5%. Зокрема, за зниженою ставкою ПДВ оподатковуються: напрями і сфери діяльності, в яких складно обчислити ПДВ (страхування, фінансова сфера); товари, щодо виробництва яких здійснюється політика державного стимулювання (видавнича діяльність, транспорт тощо); соціально значущі товари (ліки, продукти харчування, дитячий одяг).

Природно, що в умовах посилення соціальної орієнтованості західноєвропейських країн останні проводять політику, спрямовану на запобігання зниженню добробуту широким верствам населення шляхом обкладання товарів та послуг соціального й культурного призначення за нижчими ставками. Окрім того, висока ефективність функціонування податкових органів, налагоджений механізм стягнення ПДВ дає можливість країнам зменшувати адміністративні витрати, зумовлені використанням кількох ставок ПДВ.

У середньому у групі розвинених зарубіжних країн ПДВ формує приблизно 13,5% доходів їхніх бюджетів, хоча частка цього податку регіонально досить варіативно відрізняється. Так, у Франції ПДВ забезпечує 45% податкових бюджетних надходжень, а в Нідерландах — 24%.

Отже, практика стягнення цього податку у розвинених країнах дає змогу говорити про закономірність запровадження його диференційованих ставок за умов ефективного функціонування податкової служби, надання переваги соціальної ефективності податку, незважаючи на збільшення адміністративних витрат на його стягнення.

Існує певне розмаїття в обкладанні ПДВ різних видів послуг. Поширеною для країн розвинутої ринкової економіки є практика звільнення від ПДВ банківських та фінансових, медичних послуг, послуг освіти, культури тощо. Суттєву роль також відіграє система управління ПДВ. В усіх країнах ОЕСР накладаються штрафи за затримку при сплаті ПДВ. Ці виплати передбачають або одноразовий штраф у вигляді процента від податку, або базуються на щомісячному накопиченні неоплаченої суми, або поєднують обидва зазначені методи. Таким чином, у західноєвропейських країнах набуває закономірного характеру тенденція до застосування найрозвиненіших форм ПДВ та методів його нарахування.

Поступово збільшується і роль акцизного податку в доходах бюджету. Це пояснюється тим, що за останні роки було внесено ряд змін до законодавства щодо стягнення акцизів у напрямі гармонізації акцизних ставок, а також зміною механізму стягнення акцизних податків з алкогольних і тютюнових виробів, що дало змогу державі посилити контроль за їх сплатою. Акцизи вважаються одним із найважливіших видів непрямих податків у усьому світі. Вони стягуються з певних видів товарів незалежно від місця їх

виробництва — всередині країни або за її межами (саме це відрізняє такий вид податку від мита). Акцизи відіграють важливу роль у наповненні бюджетів багатьох країн ОЕСР. Але з поширенням практики використання ПДВ важливість акцизів знизилася. Наприклад, у 1965 році акцизні збори становили 25% податкових надходжень країн ОЕСР. У 1970 році ця величина знизилася до 20% і постійно знижувалася до 12% наприкінці 1980-х років. Найяскравішим прикладом є Туреччина, де у 1965 році акцизи становили близько 53,5% податкових надходжень. До 1980 року ця величина зменшилася наполовину і становила 25,2%, а після запровадження ПДВ, до 1985 року, зменшилася удвічі. На початку 1990-х років акцизні збори у Туреччині становили близько 6,5% податкових надходжень, і частка акцизів у відсотках до ВВП країни протягом 1965—1990 років знизилася з 5,8% до 1,5%.

Виходячи з цього, у 1987 році було запропоновано комплекс заходів для зближення податкових ставок ПДВ і акцизів країн ЄС у рамках програми створення єдиного ринку. Базовий рівень ПДВ визначений у межах 14—20%; пільгові ставки (на продукти харчування, медикаменти, книги і тощо) становили — 4—9%; підвищені були ставки і на паливо, тютюн та алкоголь [3].

Майже в усіх країнах із розвинутою економікою акцизи представлені у двох формах: універсальні і специфічні. Хоча останнім часом специфічні акцизи і поступаються універсальним своїм значенням у формуванні бюджетних надходжень, їх існування поки ще не ставиться під сумнів. Причина полягає у тих відмінностях, які існують між цими двома видами акцизів і зумовлюють їх вагоме значення і для фіскальних інтересів держави, і для інших економічних чинників.

Нині коло підакцизних товарів у розвинених країнах нешироке. Воно охоплює алкогольні, тютюнові вироби, пальне, деякі види транспортних засобів, предмети розкоші, передусім ювелірні вироби. У Великобританії, зокрема, акциз на нафтопродукти становить 13% усіх надходжень від непрямих податків, акциз на тютюнові вироби — 6,6%, на алкогольні вироби — 5,1%. У Німеччині акциз на пальне становить 7,5% усіх податкових надходжень. Крім того, акцизом обкладалися тютюн, міцні алкогольні напої, кава, шампанське. У Франції акцизи встановлені на алкогольні напої, пиво і мінеральну воду, ювелірні вироби, деякі види автомобілів, літальні апарати.

Хоча головна функція акцизів — фіскальна, вони виконують також і регулюючу роль. Значною мірою акцизи використовуються як інструмент для зниження споживання певних груп товарів (наприклад, алкоголю чи тютюну).

Поширення застосування ПДВ у країнах ОЕСР і ЄС супроводжувалося суттєвим зниженням акцизів, а також, як правило, й інших видів податків, зокрема мита. Частка митних зборів у державних доходах є дуже низькою в усіх розвинених країнах.

У межах уніфікації вітчизняного податкового законодавства в частині справляння та адміністрування податків на споживання із відповідними нормами права в країнах Європейського Союзу 2.12.2010 року в Україні прийнято Податковий кодекс [4] — систематизований законодавчий акт, покликаний забезпечити комплексний підхід до вирішення проблем регулювання процесів, пов'язаних з оподаткуванням, з метою стабілізації державних фінансів.

Так, основними нововведеннями щодо справляння податку на додану вартість, покликаними унеможливити або принаймні зменшити застосування "тіньових" схем, є: зобов'язання фізичним особам — суб'єктам підприємницької діяльності — платникам єдиного податку реєструватися платниками ПДВ (ст. 181); встановлення жорстких обмежень для добровільної реєстрації платниками ПДВ (ст. 182); включення до операцій, що не є об'єктом оподаткування, операцій з постачання консультаційних, інженерних, юридичних, ауди-

торських та інших послуг консультаційного характеру (ст. 196). Зазначені заходи, безумовно, сприятимуть запобіганню створенню умов для поширення цілого ряду схем мінімізації оподаткування та ухилення від сплати податку.

З цієї ж метою створено і Єдиний реєстр податкових накладних (ст.201) з реєстрацією в ньому продавцями — платниками ПДВ накладних, у яких сума ПДВ в одній податковій накладній становить: понад 1 млн грн. — з 1.01.2011 року; понад 500 тис. грн. — з 1.04.2011 року; понад 100 тис. грн. — з 1.07.2011 року; понад 10 тис. грн. — з 1.01.2012 року. Податкова накладна, в якій сума ПДВ не перевищує 10 тис. грн., не підлягатиме включенню до Єдиного реєстру податкових накладних. Відсутність факту реєстрації платником податку — продавцем — податкових накладних в Єдиному реєстрі не даватиме права покупцю на включення сум ПДВ до податкового кредиту, але не звільнить продавця від обов'язку включення суми ПДВ до податкових зобов'язань.

До того ж платники податків зобов'язані разом із декларацією за кожний звітний період надавати до органів ДПС в електронному вигляді реєстри виданих та отриманих податкових накладних з метою виявлення розбіжностей з даними контрагентів, про що орган ДПС зобов'язаний повідомити платника податку.

Доцільно наголосити і про те, що пунктом 15 підрозділу 2 "Особливості справляння ПДВ" розділу 20 "Перехідні положення" тимчасово, до 1.01.2014 року, звільняються від оподаткування ПДВ операції з купівлі-продажу металобрухту; зернових культур; технічних культур (ріпак, соняшник), крім їх першого постачання сільськогосподарськими підприємствами — виробниками, деревини. Наслідком такої новації стане зменшення обсягів ПДВ, заявлених до відшкодування з Державного бюджету України на поточні рахунки платників.

Що стосується ставок податку, то ст. 193 Податкового кодексу збережено 2 ставки ПДВ (17% і 0% — з 01.01.2014 року), що свідчить про відмову використовувати в Україні знижені ставки, як це відбувається в більшості європейських країн. Така відмова дозволить уникнути ускладнення адміністрування податку та загострення проблем із його відшкодуванням.

У той же час аналіз досвіду європейських країн доводить, що у 2008 році середня стандартна ставка ПДВ у 27 країнах ЄС складала 19,5%, а в умовах світової фінансово-економічної кризи ряд країн ще її підвищив: Фінляндія — з 22% до 23%; Угорщина — з 20% до 25%; Чехія — з 19% до 20%; Іспанія — з 16% до 18%; Греція — з 19% до 23%; Естонія — з 18% до 20%; Литва — з 18% до 21%; Латвія — з 18% до 21% [5].

Вищенаведене ставить під сумнів доцільність зниження загальної ставки ПДВ в Україні до рівня 17%, у такому випадку вона буде чи не найнижчою в Європі. З одного боку, зниження податкового навантаження є стимулюючим чинником для розвитку суб'єктів господарювання, з іншого — воно призведе до різкого зменшення доходів державного бюджету, тим більше, що у Податковому кодексі не наведено достатніх компенсаційних джерел, які дозволили б покрити бюджетні втрати. Класична теорія ефективного оподаткування стверджує, що для досягнення максимального фіскального ефекту зниження ставок має супроводжуватися скороченням податкових пільг. Натомість, за різкого зменшення ставок податку на прибуток та ПДВ у Податковому кодексі України значно розширено перелік пільг, звільнень і преференцій.

Положення розділу VI "Акцизний податок" Податкового Кодексу спрямовані на стимулювання виробництва та експорту підакцизних товарів, зменшення податкових ризиків в акцизному оподаткуванні, а також на ліквідацію прогалів в попередньому податковому законодавстві та схем

ухилення від оподаткування, що призводили до мінімізації податкових зобов'язань, у тому числі:

— до платників акцизного податку віднесені особи, які здійснюють реалізацію конфіскованих підакцизних товарів, та особи, які реалізують або передають у володіння підакцизні товари, що були ввезені на митну територію України із звільненням від оподаткування (ст. 212) (мається на увазі придбання автомобілів у дипломатів, представників консульських установ та міжнародних організацій);

— запроваджено мінімальне акцизне податкове зобов'язання для сигарет (ст.215) та поступове щорічне підвищення цього показника. Мета запровадження — створення економічних умов для недопущення мінімізації сплати податку за адвалерною ставкою шляхом зниження цін на тютюнові вироби.

Передбачене підвищення ставок акцизного податку на лікєро-горілчані напої та тютюнові вироби, а також запровадження мінімального акцизного податкового зобов'язання сприятиме збільшенню питомої ваги акцизу в ціні реалізованих підакцизних товарів на 0,4 — 2% щорічно. Прогнозоване збільшення частки акцизу в ціні лікєро-горілчанних напоїв та тютюнових виробів посилить регулюючий вплив на ціноутворення на ринку товарів, шкідливих для здоров'я населення, з метою зменшення їх обсягу споживання. В той же час це забезпечить збільшення надходжень до бюджету від сплати акцизного податку [6].

Крім того, Податковим кодексом передбачено поступове запровадження акцизних складів для окремих видів товарів, зокрема для лікєро-горілчанних напоїв (ст.230). Виробництво лікєро-горілчаної продукції на акцизному складі під контролем постійного представника органів державної податкової служби забезпечить легальне виробництво лікєро-горілчаної продукції, цільове використання спирту етилового та сприятиме зменшенню обсягів тіншового виробництва зазначеної продукції.

На основі європейських норм та існуючого міжнародного досвіду розроблятимуть і новий Митний кодекс України, ухвалення якого продиктоване необхідністю приведення вітчизняного митного законодавства у відповідність до Міжнародної конвенції про спрощення і організацію митних процедур Кіотської конвенції і рекомендацій Світової митної організації.

Слід зазначити, що доволі актуальним питанням в контексті стабілізації державних фінансів залишається проблема гармонізації законодавства України з питань непрямого оподаткування до норм європейського законодавства. Удосконалення механізмів справляння і адміністрування податків на споживання є однією з найважливіших умов поліпшення економічної ситуації в країні, поповнення державного бюджету, досягнення вітчизняною податковою системою міжнародних стандартів, інтеграції України до ЄС.

ВИСНОВКИ

Отже, податкова система будь-якої країни є продуктом не лише економічного, а й політичного розвитку суспільства. Вона віддзеркалює інтереси різних суспільних груп та політичних партій і є результатом консенсусу, до якого прийшли ці сили у процесі ухвалення податкових законопроектів.

З огляду на досвід країн із розвиненою економікою, які теж здебільшого методом проб і помилок впроваджували податкове законодавство, наша держава, зокрема, вимагає нетрадиційного підходу до кодифікації наявної податкової системи. Нині можна стверджувати, що в Україні створено податкову систему, яка дає змогу мобілізувати кошти в розпорядження держави, здійснювати їхній розподіл та перерозподіл на цілі економічного і соціального розвитку. Проте в Україні ще не скоро буде створено політичні, економічні й організаційні умови, які могли б залучити ефективні іноземні інвестиції в потрібних обсягах та формах. Внутрішні

ж накопичення переважної більшості діючих підприємств різних форм власності, доведених до глибокого кризового стану, малі.

В останні роки бюджетна політика України значною мірою спрямована на реалізацію соціальних цілей, що у період політичних змін та економічної рецесії суттєво впливає на збільшення дефіциту державного бюджету. З метою забезпечення фінансування державних видатків податковими надходженнями, у державному бюджеті збільшується частка податків на споживання, які мають переважно фіскальну спрямованість, оскільки оподатковують споживання, яке порівняно з прибутками підприємств і доходами громадян є більш сталим і менш гнучким. Виконуючи в умовах нестабільної економіки, насамперед, фіскальну функцію, податки на споживання одночасно здійснюють економічний вплив на важливі макроекономічні показники: виступають як дефлятор, скорочують обсяги споживання, потенційно створюють можливість зниження рентабельності майбутніх інвестицій. В той же час зростання податкових надходжень зменшує бюджетний дефіцит, скорочує потребу у державних позиках, сприяє зниженню рівня процента і цим стимулює інвестування [7, с. 177].

Система непрямого оподаткування в Україні потребує комплексного реформування. Зменшення податкових ставок без розширення бази оподаткування та упорядкування системи податкових пільг не дасть бажаних результатів і не забезпечить достатньої політичної підтримки реформ податкового законодавства, а лише посилить опір опонентів, які втрачають свої вигоди. Наслідком зменшення фіскальної ефективності податків на споживання як основної бюджетоутворювальної складової державних фінансів стане підвищення ролі боргового забезпечення фінансування державних видатків в Україні.

ПЕРСПЕКТИВА ПОДАЛЬШИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

Актуальними є подальші дослідження системи непрямого оподаткування в Україні як в контексті стабілізації державних фінансів, так і з метою ефективної імплементації європейського досвіду щодо питань оподаткування у вітчизняну податкову систему.

Література:

1. Юрій СІ., Федосов В.М. Фінанси: Підручник [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://pidrachniki.com.ua/19991130/finans/finans/>.
2. Сидор І.П. Податки на споживання в Україні: фіскальні ефекти і цінові наслідки: дис. канд. екон. наук: 08.04.01 / Тернопільський держ. економічний ун-т. — Т., 2006 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.lib.ua-ru.net/diss/cont/137217.html>
3. Міжнародний досвід реформування податкових систем: види податків та електронна звітність [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://sta.gov.ua/control/uk/publish/article>.
4. Закон України № 2755-VI від 02.12.2010 р. — Податковий кодекс України // Голос України. — 04.12.2010. — № 229 (№ 229-230).
5. Taxation trends in the European Union. Data for the EU Member States, Iceland and Norway // Eurostat Statistical books. — 2010 edition. — P.136.
6. Сідельникова Л.П. Податки на споживання як основна бюджетоутворююча складова стабілізації державних фінансів // Вісник Сумського національного аграрного університету. — Серія "Економіка і менеджмент". — 2011. — Випуск 5/2 (47). — С. 11—17.
7. Налоговые реформы. Теория и практика: монография / [И.А. Майбуров и др.]; под ред. И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2010. — 463 с.

Стаття надійшла до редакції 22.09.2011 р.