

УДК 336.564.21

О. Ю. Буцька,
к. е. н., доцент, доцент кафедри фінансів,
Полтавський університет економіки і торгівлі, м. Полтава
О. В. Тимошенко,
к. е. н., старший викладач кафедри фінансів,
Полтавський університет економіки і торгівлі, м. Полтава
І. А. Продай,
студентка п'ятого курсу спеціальності "Фінанси і кредит",
Полтавський університет економіки і торгівлі, м. Полтава

НЕПРЯМІ ПОДАТКИ: ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ, ВИДИ, ПЕРЕВАГИ ТА НЕДОЛІКИ

O. Butska,
PhD, Associate Professor, Poltava University of Economics and Trade, Poltava
O. Timoshenko,
PhD, Poltava University of Economics and Trade, Poltava
I. Prodai,
Student, Poltava University of Economics and Trade, Poltava

INDIRECT TAXES: ECONOMIC NATURE, TYPES, ADVANTAGES AND DISADVANTAGES

У статті вивчається практика застосування непрямого оподаткування як одного з тих, що має найбільше фіскальне значення в нашій країні. При цьому розкрито економічну сутність, надано авторське визначення поняттю непряме оподаткування, систематизовано його види. В статті проведено порівняльний аналіз оподаткування за його формами, що дозволило з'ясувати ряд переваг та недоліків непрямого оподаткування. Здійснено аналіз впливу непрямих податків на формування бюджетних ресурсів в Україні, а також визначено напрями удосконалення системи непрямого оподаткування в контексті реформування державних фінансів України. Встановлено, що податкова система України значною мірою є чинником зниження рівня економічного зростання та надходжень до бюджету держави, а чинна система адміністрування непрямих податків не здатна повною мірою унеможливити ухилення від їх сплати.

The article examines the practice of indirect taxation as one of those that has the greatest fiscal importance in our country. This solved the economic substance, provided the author's definition of indirect taxation, systematized his views. The article is a comparative analysis of taxation its forms, allowing to find out some advantages and disadvantages of indirect taxation. The analysis of the impact of indirect taxes on the formation of budgetary resources in Ukraine, as well as directions of improving the system of indirect taxation in the context of the reform of public finance in Ukraine. It was established that the tax system Ukraine largely a factor reducing economic growth and revenue of the state and the current system of administration of indirect taxes is not able to fully prevent evasion of payment.

Ключові слова: непрямі податки, доходи бюджету, система оподаткування, податкова політика, податок на додану вартість, акцизний податок, ввізне та вивізні мито.

Key words: indirect taxes, budget revenues, taxation; tax policy, value added tax, excise tax; import and export duties.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Непрямі податки є основним джерелом формування доходів Державного бюджету України. Саме в цьому полягає їх фіскальне значення в забезпеченні фінансування державних завдань і функцій. Непряме оподаткування в сучасних умовах повинне стимулювати еко-

номічний розвиток країни, сприяти створенню умов для залучення інвестицій, розвитку приватного бізнесу, сприяти зниженню податкового тягаря, отриманню сталих доходів до Державного бюджету тощо. Проте на сьогодні ці завдання не виконуються в повній мірі, саме тому проведене дослідження є актуальним.

Таблиця 1. Відмінності між акцизним податком та податком на додану вартість

Акцизний податок	Податок на додану вартість
Обкладаються тільки товари	Обкладаються не тільки товари, а й роботи і послуги як виробничого, так і не виробничого призначення
Обкладається невелика група товарів, які називаються підакцизними	Обкладаються майже всі товари
Різні види ставок, що залежать від групи товарів	Передбачає дві ставки: нульову 20 відсотків
Нараховується і сплачується один раз при первинній реалізації виробленої продукції або при ввезенні підакцизних товарів на територію України	Нараховується і сплачується на кожному етапі виробництва і продажу товару
Споживачами підакцизних товарів є більш вузькі верстви населення	Має універсальний характер і справляється майже з усіх споживачів

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

У вітчизняній науковій літературі приділяється значна увага вдосконаленню податкової системи України, податковій політиці держави, у тому числі питанням прямого оподаткування та його впливу на соціально-економічний розвиток держави. Це відображено у наукових розробках Андрущенко В.Л., Азарова М.Я., Данілова О.Д., Іванова Ю.Б., Кошука Т.В., Крисоватого А.І., Майбурова І.А., Мельника В.М., Нікітішина А.А. та ін.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Метою статті є дослідження економічної сутності непрямих податків, систематизація їх видів, а також визначення переваг та недоліків.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Непрямі податки — податки на товари і послуги, що встановлюються у вигляді надбавки до ціни або тарифу, оплачуються покупцями при купівлі товарів та отриманні послуг, а в бюджет вносяться продавцями чи рідше виробниками цих товарів та послуг.

Залежно від характеру охоплення товарів оподаткування акцизи поділяються на специфічні і універсальні. Найбільш поширеною формою універсального акцизу є ПДВ. Він зберігає переваги багаторівневого податку з обороту щодо оподаткування усіх ступенів руху товару, але одночасно ліквідує його основний недолік — кумулятивний ефект. Специфіка нарахування та сплати ПДВ полягає в його нарахуванні на кожному етапі руху товару від виробника до споживача, при цьому з оподаткованого обороту виключаються податки, сплачені на попередніх етапах, в результаті чого об'єктом оподаткування виступає вартість, створена на конкретному ступені руху товару [5, с. 85]. Незважаючи на певну схожість податку на додану вартість і акцизного податку, вони мають ряд суттєвих відмінностей (табл. 1).

Сутність специфічних акцизів полягає в тому, що не всі товари підлягають оподаткуванню, а лише окремі їх види, причому є різні підходи до оподаткування різних груп товарів. Специфічним акцизом є акцизний податок, що встановлюється на окремі види товарів, які, як правило, не належать до речей першої необхідності і рівень рентабельності яких досить високий за диференційованими ставками [1, с. 96].

Другим видом непрямих податків є фіскальна монополія. На відміну від акцизів, коли держава встанов-

лює фіксовану надбавку до ринкової ціни, суть фіскальної монополії зводиться до того, що держава завдяки її монопольному становищу встановлює такий рівень ціни (включаючи податок), який забезпечує їй необхідний обсяг доходів. Слід зазначити, що сьогодні фіскальна монополія (за винятком окремих країн у дуже обмеженому вигляді) практично не застосовується [4, с. 43].

Третім видом непрямих податків є мито. Мито — це вид непрямих оподаткування, яке пов'язане із зовнішньо-економічною діяльністю, тобто це є податок з переміщення товарів при експорті, імпорті, транзиті. Мито на даний час не відіграє відчутної ролі у податковій системі. Це пов'язано з розвитком світової торгівлі, обмеженням різних бар'єрів, у тому числі митних. Існуючі на даний час міжнародні домовленості передбачають або пільгове митне оподаткування, або взагалі безмитну торгівлю. Мита як різновид податків на споживання сьогодні встановлюються найчастіше не з метою поповнити доходи бюджету (хоча іноді і це має місце), а захистити внутрішній ринок, національну промисловість і сільське господарство [3, с. 253].

Переваги непрямих податків пов'язані, насамперед, з їхньою роллю у формуванні доходів державного бюджету. Однак це зовсім не означає, що вони не виконують регулюючої функції. При вмілому використанні непрямі податки можуть бути дієвими фінансовими інструментами регулювання економіки.

Отже, можна виокремити їх наступні переваги:

1. Непрямі податки характеризуються високою швидкістю надходження до бюджету, оскільки їх перерахування відбувається відразу після реалізації товару чи послуги.
2. Непрямі податки застраховані від ризику їх несплати у разі нерентабельного виробництва, оскільки не залежать від прибутку підприємства.
3. Непрямим податкам властива постійність надходжень, зважаючи на наявність постійної потреби населення у споживанні товарів і послуг.
4. Непрямі податки характеризуються відносною рівномірністю надходжень у територіальному розрізі, що забезпечується характером їх справляння.
5. Використовуючи непрямі податки, держава отримує можливість регулювати рівень споживання населенням певних груп товарів — стимулювати споживання корисних або стримувати споживання небезпечних для здоров'я людей груп товарів, передусім продовольчого характеру [4, с. 38].

Таблиця 2. Динаміка доходів державного бюджету України за 2011–2013 роки

Показник	2011 рік	2012 рік	2013 рік	Зміна (+;-) показника 2012 року порівняно з 2011 роком		Зміна (+;-) показника 2013 року порівняно з 2012 роком	
				абсолютна	відносна	абсолютна	відносна
Податкові надходження:	261,6	274,7	262,8	13,1	5,0	-11,9	-4,3
в т.ч. непрямі податки	174,9	189,2	176,9	14,3	8,2	-12,3	-6,5
– податок на додану вартість	130,1	138,8	128,3	8,7	6,7	-10,5	-7,6
– акцизний податок	33,0	37,2	35,3	4,2	12,7	-1,9	-5,1
– податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції	11,8	13,2	13,3	1,4	11,9	0,1	0,8
Неподаткові надходження	49,0	68,3	72,9	19,3	39,4	4,6	6,7
Інші надходження	1,2	1,7	1,9	0,5	41,7	0,2	11,8
Всього доходів	311,8	344,7	337,6	32,9	10,6	-7,1	-2,1

Таким чином, непрямі податки мають досить багато переваг і використання їх цілком доцільне. Але об'єктивний підхід вимагає і розгляду їх недоліків. Аналізуючи ті властивості непрямих податків, які загалом характеризують їх з негативного боку, слід насамперед виділити таку: сплата непрямих податків не залежить від розміру доходу їх платників. Це створює ситуацію, коли бідніше населення несе значно більший тягар сплати непрямих податків, ніж значно заможніші. Тобто чим нижчий рівень доходів, тим вища в них частка прямого податку, відносно (порівняно з прямими податками) дорожнечу їх адміністрування, недостатню ефективність у частині поліпшення структури споживання через зменшення в ній частки шкідливих товарів, оскільки відбувається зміщення попиту в "тіньовий" сектор, властивий інфляційно утворюючий елемент.

Податки стають основним знаряддям реалізації державної політики з питань економіки і соціального розвитку, за їх допомогою здійснюється перерозподіл валового внутрішнього продукту на адміністративно-територіальному і галузевому рівнях, а також між різними соціальними групами. Однак податкові надходження формують немалу частку доходів бюджету держави, що має свій вплив на доходи не лише юридичних, а й фізичних осіб, зокрема у формі податків на споживання.

В Україні застосовується два види непрямих податків: акцизи і мито. Найбільшого поширення у вітчиз-

няній практиці набули універсальні акцизи. Поширення універсальних акцизів зумовлене рядом чинників. Широка база оподаткування забезпечує стійкі надходження до бюджету, які не залежать від змін в уподобаннях споживачів та асортименті реалізованих товарів. Універсальні ставки полегшують контроль податкових органів за правильністю сплати податку.

Найбільшу частку у доходах державного бюджету як у розрізі непрямих податків, так і в цілому по всіх податках, займає ПДВ. Акцизний податок є другим у структурі непрямих податків і четвертим податком по величині всіх податкових надходжень.

Сьогодні наповнення державного бюджету непрямими податками суттєве, проте воно досить мінливе впродовж досліджуваного періоду. Саме тому наше завдання — дослідити фіскальну ефективність непрямих податків у наповненні державного бюджету України і показати динаміку їх надходжень упродовж 2011–2013 років.

За даними таблиці 2 можна прослідкувати динаміку зміни абсолютної та відносної величини непрямих податків протягом 2011–2013 років в Україні. Збільшення доходів бюджету у 2012 році порівняно з 2011 роком відбулося майже за всіма статтями, але основним його чинником стало підвищення неподаткових надходжень на 39,4%. У 2013 році порівняно з 2012 роком відбулося зменшення доходної частини бюджету України з 344,7 млрд грн. до 337,6 млрд грн.

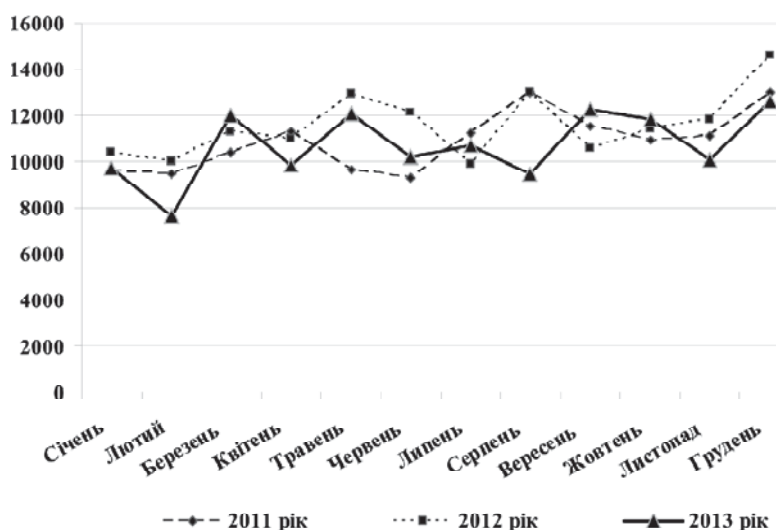


Рис. 1. Динаміка щомісячних надходжень податку на додану вартість до державного бюджету України у 2011–2013 роках

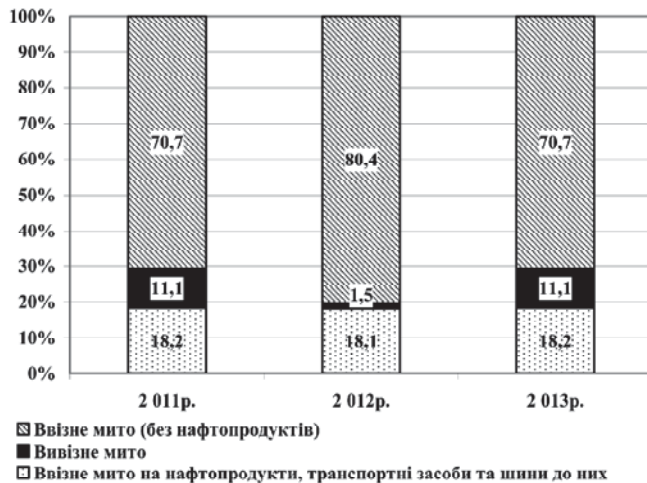


Рис. 2. Структура надходжень податків на міжнародну торгівлю та зовнішні операції до державного бюджету України за 2011–2013 роки

У цілому податкові джерела у 2012 році показали незначний приріст. У 2012 році до державного бюджету надійшло 274,7 млрд грн. податкових надходжень, що на 13,1 млрд грн., або 5,0% більше відповідного показника минулого року. Обсяги надходжень від непрямих податків виросли за всіма статтями: податок на додану вартість — на 8,7 млрд грн., або на 6,7%; акцизний податок — на 4,2 млрд грн., або на 12,7%; податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції — на 1,4 млрд грн., або на 11,9%. У 2013 році до державного бюджету надійшло 262,8 млрд грн. податкових надходжень, що 11,9 млрд грн., або на 4,3% менше відповідного показника минулого року. Це відбулося за рахунок зменшення надходжень від податку на додану вартість на 10,5 млрд грн., або 7,6%, а також акцизного податку — на 1,9 млрд грн., або 5,1%. А надходження від податків на міжнародну торгівлю і зовнішні операції не суттєво збільшилися на 0,1 млрд грн., або 0,8%.

Щомісячна динаміка надходжень податку на додану вартість представлена на рисунку 1.

Оскільки збільшення обсягів зовнішньої торгівлі у 2012 році порівняно з аналогічним періодом попереднього року є незначним (імпорт виріс на 2,5%, експорт — на 0,6%), збільшення надходжень податків на міжна-

родну торгівлю стало наслідком заходів щодо боротьби з застосуванням "сірих" схем під час імпорту товарів, а також, починаючи з 2012 року, — нових правил визначення митної вартості товарів, що ввозяться на територію України.

Порівняно з аналогічним показником попереднього року структура податків на міжнародну торгівлю зазнала певних змін, а саме:

- частка надходжень ввізного мита (без нафтопродуктів) збільшилася на 9,7 в.п.;
- частка надходжень вивізного мита зменшилася на 9,6 в.п.;
- частка мита на нафтопродукти, транспортні засоби та шини до них зменшилася на 0,1 в.п.

У 2013 році до державного бюджету надійшло 13,3 млрд грн. податків на міжнародну торгівлю та зовнішні операції. Порівняно з попереднім роком надодження з цього джерела виросли незначно на 0,1 млрд грн., або 0,8%. Фактично у 2013 році відбулося суттєве уповільнення приросту надходжень з цього джерела, оскільки у попередньому році темпи зростання податків на міжнародну торгівлю становили майже 12%. Порівняно з аналогічним показником попереднього року структура податків на міжнародну торгівлю зазнала певних змін, а саме:

- частка надходжень ввізного мита (без нафтопродуктів) збільшилася на 2,7 в.п.;
- частка надходжень вивізного мита зменшилася на 0,9 в.п.;
- частка мита на нафтопродукти, транспортні засоби та шини до них зменшилася на 1,8 в.п.

У загальному вигляді це представлено на рисунку 2.

У 2012 році порівняно з 2011 роком зростання обсягів надходжень акцизного податку сталося, в першу чергу, в частині надходжень акцизного податку з нафтопродуктів. Крім того, збільшилися надходження акцизів з тютюнових та алкогольних виробів. Це пояснюється черговим збільшенням з 1 січня 2012 року ставок акцизного податку. Зокрема специфічна ставка акцизу на етиловий спирт зросла на 3,75 грн., і становить 45,87 грн. за літр 100-процентного спирту. Акциз на натуральні й ігристі вина збільшився на 19—28 коп, і становить 2,14—2,33 грн./літр. Оподаткування сигарет без фільтру збільшено на 3,83 грн., і становить 46,86 грн./тис.штук, а з фільтром — на 8,56 грн., і становить

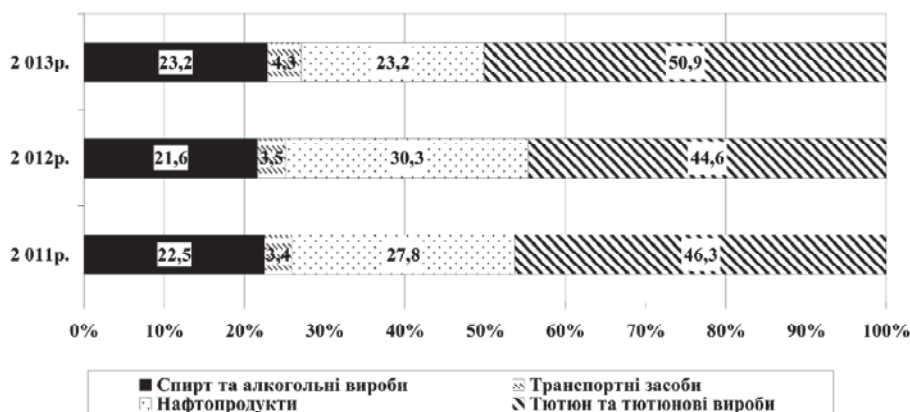


Рис. 3. Структура надходжень акцизного податку до державного бюджету України за 2011–2013 роки

Таблиця 3. Структура податкових надходжень бюджетів усіх рівнів за непрямими податками за 2011–2013 роки

Вид доходу	Зведений бюджет		Державний бюджет		Місцеві бюджети	
	млрд грн.	%	млрд грн.	%	млрд грн.	%
2011 рік						
Усього доходів, з них:	398,3	100,00	311,8	78,28	86,5	21,72
Податкові надходження, з них:	334,7	84,03	261,6	78,16	73,1	21,84
Податок на додану вартість	133,7	33,57	130,1	97,31	-	-
Акцизний податок	35,9	9,01	33,0	91,92	9,3	25,91
Мито	12,3	3,09	11,8	95,93	-	-
Непрямі податки, всього	181,9	45,67	174,9	96,15	9,3	5,11
2012 рік						
Усього доходів, з них:	445,5	100,00	344,7	77,37	100,8	22,63
Податкові надходження, з них:	360,5	80,91	274,7	76,21	85,9	23,83
Податок на додану вартість	139,1	31,23	138,8	99,76	-	-
Акцизний податок	38,5	8,64	37,2	96,65	12,4	32,22
Мито	15,5	3,47	13,2	85,39	-	-
Непрямі податки, всього	193,1	43,34	189,2	97,99	12,4	6,42
2013 рік						
Усього доходів, з них:	442,8	100,00	337,6	76,24	105,2	23,76
Податкові надходження, з них:	354,0	79,94	262,8	74,24	87,3	24,66
Податок на додану вартість	130,9	29,57	128,3	97,99	-	-
Акцизний податок	37,0	8,35	35,3	95,47	11,7	31,64
Мито	14,4	3,26	13,3	92,14	-	-
Непрямі податки, всього	182,3	41,18	176,9	97,01	11,7	6,42

104,77 грн./тис.штук. У цілому ставки акцизного податку на алкоголь, тютюнові вироби і моторне пальне збільшилися у 2012 році на 8,9%.

Основним чинником зменшення надходжень акцизного податку у 2013 році порівняно з 2012 роком стало падіння обсягів надходжень акцизного податку з нафтопродуктів. Це зменшення можна пояснити як зниженням обсягів переробки нафти, так і зменшенням обсягів ввезення мінерального палива за вказаний період. Так, у 2013 році обсяг ввезеної нафти становив 74,8% від минулорічних обсягів. Крім того, було зафіксовано зменшення надходжень акцизного податку на спирт та алкогольні вироби, що можна пояснити зменшенням їх виробництва. Водночас за вказаний період збільшилися надходження акцизного податку на транспортні засоби та на тютюн і тютюнові вироби, що можна пояснити змінами у правилах адміністрування акцизного податку з тютюну та тютюнових виробів, внесених Законом України від 20 листопада 2012 року №5503 "Про внесення змін до Податкового кодексу щодо перегляду ставок деяких податків і зборів". Зокрема зазначеним законом передбачена авансова сплата акцизного податку під час придбання акцизних марок, а також збільшено розмір мінімального акцизного податкового зобов'язання і специфічної ставки акцизу з одночасним зменшенням адвалерної складової.

Структура акцизів представлена на рисунку 3.

Непрямі податки є вагомим джерелом наповнення бюджету. Вони здійснюють розподіл та перерозподіл доходів між різними соціальними групами населення. Саме ця форма податків є важливим чинником регулювання рівня цін, засобом дії на їх динаміку. Непряме оподаткування містить податок на додану вартість, акцизний податок, мито. Ці податки не залежать від доходів або майна окремого платника, а безпосередньо визначаються розміром споживання. Відтак, вони активно використовуються як пріоритетний фіскальний інструмент наповнення казни для забезпечення функціонування держави в умовах трансформації економіки.

Розглянемо структуру податкових надходжень бюджетів усіх рівнів у розрізі непрямих податків (табл. 3).

Як видно із таблиці 3, частка податкових надходжень у загальній сумі доходів Зведеного бюджету України з 2011 року до 2013 року поступово зменшується, з 84,03% до 79,94% відповідно. Спостерігається зменшення питомої ваги податкових надходжень з 78,16% у 2011 році до 74,24% у 2013 році від загальної суми бюджетних коштів порівняно з минулорічним значенням. Водночас абсолютна сума податкових надходжень до Зведеного бюджету України зростає у 2012 році порівняно з 2011 роком збільшилася на 25,8 млрд грн., або на 7,71%. Лише у 2013 році порівняно з 2012 роком сума мобілізованих податків знизилася, порівняно із по-

переднім роком, що було наслідком посилення кризових явищ у економіці України. Спостерігаємо аналогічну ситуацію щодо зростання суми податкових надходжень до Державного бюджету України протягом досліджуваного періоду та її зменшення у 2013 році.

Податкова компонента наповнення місцевих бюджетів становить четверту частину доходів органів місцевого самоврядування. Як наслідок, більшість місцевих бюджетів формуються за рахунок трансфертів з Державного бюджету України. Місцеві податки і збори в Україні здебільшого є неефективними. Натомість, практика розвинених країн висвітлює місцеве оподаткування як основу фінансової самодостатності органів місцевого самоврядування.

Непрямі податки забезпечують значну частину надходжень до Зведеного бюджету України. Водночас упродовж досліджуваного періоду (2011—2013 рр.) спостерігається тенденція до зменшення частки непрямих податків у сумі податкових надходжень зведеного бюджету. Основний бюджетотвірний непрямий податок — ПДВ — є традиційним джерелом винятково Державного бюджету України. Його частка коливається від 41% до 46% у сумі податкової складової бюджетних ресурсів держави. У 2013 році відбулося зменшення обсягів мобілізованого ПДВ, однак його питома вага у податкових надходженнях Зведеного бюджету України залишилась майже на рівні минулого року. Збільшення обсягів відшкодування ПДВ у 2010 році стало причиною недовиконання планових показників з цього податку. А запроваджена Податковим кодексом процедура автоматичного відшкодування мала наслідком запобігання відчутним втратам з державної казни.

У більшості країн світу податок на додану вартість забезпечує від 12 до 30% державних доходів, а в Україні — 40—46%. Як бачимо, в Україні цей податок виконує яскраво виражену фіскальну функцію, складає стійку і широку базу формування державного бюджету. Світовий досвід доводить, що податкова система, побудована на базі ПДВ, забезпечує високу стабільність надходжень до бюджету і незначну залежність його від характеру економічної кон'юнктури. Цей вид податку має такі якості, як універсальність і абсолютна об'єктивність.

Не менш вагоме податкове джерело забезпечення Державного бюджету України становить акцизний податок. До податкового наповнення бюджетів на місцевому рівні належить акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів, що сплачується платниками податку; частка цього податку протягом досліджуваного періоду зменшилась з 9,01% до 8,35% податкових надходжень бюджету України.

Відносно мита слід зауважити позитивну динаміку до його зростання, що є результатом активізації роботи митних органів, у тому числі широкого використання непрямих методів визначення податкової бази. Водночас унаслідок негативного впливу фінансово-економічної кризи України на обсяги зовнішньої торгівлі України відбувається переорієнтація вітчизняної економіки на внутрішній ринок, що відповідним чином відображається на структурі наповнення бюджету.

ВИСНОВКИ

Отже, непрямі податки є важливим елементом будь-якої системи оподаткування і відіграють значну роль у

формуванні державного бюджету країни. Вважаємо, що порушена в даній роботі проблематика потребує подальших поглиблених досліджень, результати яких неодмінно повинні бути враховані при виробленні науково обгрунтованих підходів до реформування системи оподаткування та адміністрування непрямих податків зокрема, що забезпечить створення сприятливих умов для ведення бізнесу, здійснення інновацій, зростання споживчого попиту на внутрішньому ринку за одночасного динамічного збільшення сукупних податкових надходжень до усіх рівнів бюджетів та державних цільових фондів.

Література:

1. Лютий І.О. Податки на споживання в економіці України: підручник / І.О.Лютий, А.Б. Дрига, М.О.Петренко. — К.: Знання, 2011. — 335 с.

2. Макаренко В.В. Напрями вдосконалення адміністрування акцизного збору в Україні / В.В. Макаренко // Інноваційна економіка. Всеукраїнський науково-виробничий журнал. — 2012. — № 5. — С. 252—256.

3. Мельник М.М. Механізми регулювання непрямих податків в Україні: переваги та недоліки / М.М. Мельник // Наукові праці НДФІ. — 2010. — № 42. — С. 40—45.

4. Ривак Н.О. Розвиток системи непрямого оподаткування в економіці країн світу / Н.О. Ривак // Економіка і регіон. — 2011. — № 4. — С. 38—47.

5. Тулуш Л.Д. Сутність і роль податку на додану вартість в економічній системі держави / Л.Д. Тулуш, О.Т. Прокопчук // Економіка АПК. — 2012. — № 12. — С. 85—89.

6. Федоров В.М. Податкова система України: підручник / В.М. Федоров, В.М. Опарін, Г.О. П'ятаченко; за ред. В.М. Федосова. — К.: Либідь, 2009. — 464 с.

7. Юхименко П.І. Теорія фінансів: підручник / П.І. Юхименко, Л.Л.Лазерник; за ред. В.М. Федосова, С.І. Юрія. — К.: Центр учбової літератури, 2010. — 576 с.

References:

1. Lyutyi, I.O. Driga, A.B. and Petrenko, M.O. (2011), Podatki na spozhivannyav ekonomici Ukraini [Consumption taxes in the economy of Ukraine], Znannya, Kyiv, Ukraine.

2. Makarenko, V.V. (2012), "Ways to Improve Administration of excise duty in Ukraine", Innovaciyna ekonomika, vol. 5, pp. 252—256.

3. Melnik, M. M. (2010), "Mechanisms of regulation of indirect taxes in Ukraine: Advantages and disadvantages", Naukova praci NDFI, vol. 42, pp. 40—45.

4. Rivak, N.O. (2011), "Development of indirect taxation in the economy of the world", Ekonomika i region, vol. 4, pp. 38—47.

5. Tulush, L. D. (2012), "Nature and role of VAT in the economic system of the state", Ekonomika APK, vol. 12, pp. 85—89.

6. Fedorov, V.M. Oparin, V.M. and Pyatachenko, G.O. (2009), Podatkova sistema Ukraini [The tax system Ukraine], Libid, Kyiv, Ukraine.

7. Yuhimenko, P.I. Lazernik, L. L. and Fedosov, V.M. (2010), Teoriya finansiv [Theory of Finance], Centr uchbovoi literatury, Kyiv, Ukraine.

Стаття надійшла до редакції 15.04.2015 р.