

6. Актуальные проблемы демографической политики // Вопросы статистики // 2001. – № 6. – С. 53-58.

7. Статистичний щорічник України за 2003 рік / Державний комітет статистики України. – К.: Видавництво “Консультант”, 2004. – 632 с.

8. Демографічна ситуація в Україні у 2006 році: Експрес-інформація. – К.: Державний комітет статистики України, 2007. – 34 с.

9. Статистичний щорічник України за 2006 рік/ Державний комітет статистики України. – К.: Видавництво “Консультант”, 2007. – 552 с.

10. Населення Донецької області у 2006 році: Демографічний щорічник. – Донецьк: Головне управління статистики у Донецькій області, 2007. – 153 с.

Статья поступила в редакцию 24.01.2008

Н.В. БОДРЯГА,

Б.І. КРИВОБЕРЕЦЬ, к.е.н., професор,

Донецький національний технічний університет

УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ АДМІНІСТРУВАННЯ ПДВ

ПДВ відіграє значну роль у формуванні державних доходів бюджету і входить до трійки податків, які займають найбільшу питому вагу в структурі доходів зведеного державного бюджету. Він є не тільки важливим джерелом доходів, а і інструментом регулювання економічних процесів. Проте на сьогоднішній день на державному рівні визнано недосконалість існуючої системи адміністрування ПДВ. Динаміка бюджетної заборгованості щодо відшкодування ПДВ: за 12 місяців 2005 року вона зросла на 1,5 млрд.грн., а за 11 місяців 2006 року на 1,7 млрд. грн. [16]. Не дивно, що останнім часом в Україні з'явилося багато робіт, автори яких пропонують різні підходи, щодо вирішення проблем системи справляння ПДВ.

Інтенсивні дослідження економічної сутності доданої вартості та механізму справляння ПДВ мають місце в працях вітчизняного вченого В.П. Вишневського [3,4]. Аналізу ефективності ПДВ в Україні присвячені роботи Єфименко Т.І., Луїної І.О., Соколовської А.М. [5]. Заміні існуючої системи ПДВ на альтернативні види непрямих податків присвячені праці М.А.Науменко, В.І.Панченко [6,7]. За кордоном удосконаленню діючої системи справляння ПДВ приділяє велику увагу в своїх дослідженнях російський економіст В.К. Конторович [8].

Проте до сьогодні багато проблем функціонування ПДВ залишаються недосягненими. Так зокрема, невирішеними залишаються такі актуальні питання адміністрування ПДВ, як підвищення фіскальної ефективності ПДВ і дієвості існуючої системи бюджетного відшкодування.

Існуюча система відшкодування ПДВ нерідко призводить до шахрайства, зловживань, що і є основною причиною того, що деякі фахівці-економісти наполягають на його скасуванні або заміні на інші види непрямих податків.

Актуальність зазначених проблем, їх висока народногосподарська значимість і визначили тему статті. Метою якої є оцінка механізму адміністрування ПДВ в Україні та розробка пропозицій щодо його удосконалення.

ПДВ як економічна категорія являє собою систему виробничих відносин щодо примусового відчуження в бюджет частини новоствореної вартості, яка виникає на всіх етапах виробництва та реалізації товарів, робіт, послуг. ПДВ – це податок на вартість, яка додана факторами виробництва (робоча сила, капітал, земля) даного підприємства. ПДВ є податком на споживання. Він стягується на кожній стадії виробництва, проте його тягар лягає на кінцевого платника – споживача.

© Н.В. Бодряга, Б.І. Кривоберець, 2008

Ефективне функціонування ПДВ потребує цивілізованих ринкових відносин і саме цьому він почав запроваджуватися європейськими країнами лише у другій половині ХХ ст. Ідея запровадження такого податку належить французькому економісту Морису Лоре (генеральному інспектору фінансів). Він в 1954 році запропонував схему, відповідно до якої суб'єкти підприємницької діяльності на будь-якій стадії мали право зменшувати своє податкове зобов'язання на суму податку, сплаченого при купівлі товару.

Незважаючи на широку дискусію щодо запровадження ПДВ, єдиної системи ПДВ не вироблено. В підсумку законодавство понад сорока країн світу (в тому числі 17 європейських) закріпили різні системи справляння ПДВ. Він в цих країнах закріплений як один із основних джерел доходів бюджету. За рахунок ПДВ до бюджету Франції надходить біля 80% від суми непрямих податків, у Великобританії та у Німеччині понад 50% [9,с.77].

Більшість вчених вважають, що для успішного запровадження ПДВ в Україні повинні бути створені не лише технічні, а й економічні передумови. Вони стверджують, що ПДВ можна вводити у податкову систему лише в тому разі, якщо економіка держави розвивається стабільно, бюджет відносно збалансований, а темпи інфляції незначні [10,с.28].

Шостою Директивою Ради ЄС 77/388/ЄС від 17 травня 1977 р. щодо ПДВ встановлено, що головною метою впровадження ПДВ має бути гармонізація бази оподаткування цього податку, що повинно забезпечити, наскільки це можливо, співрозмірність результатів від застосування цього податку у всіх країнах-членах ЄС. Підкреслимо, що головна мета Шостої директиви не впровадження єдиної ставки ПДВ в межах ЄС, а створення єдиних правил обрахування бази ПДВ.

Гармонізація непрямого оподаткування в ЄС передбачає також усунення фіскальних кордонів в співтоваристві та зближення ставок ПДВ. Для цього комісія ЄС запропонувала здійснити гармонізацію ставок в межах двох діапазонів: стандартну

ставку – від 14% до 20% та знижену – від 4% до 9% [11,с.306]. Ставки ПДВ та його частка в податкових надходженнях і у ВВП у країнах-членах ЄС наведені в табл.1.

Із табл.1, витікає, що ПДВ за рівнем частки в податкових надходженнях відноситься до головних податків в країнах ЄС. В середньому ставка ПДВ в країнах-членах співтовариства дорівнює 16,1%, що відповідає рекомендаціям Ради ЄС. В Україні діє з 1996 р. стандартна ставка 20% і знижені та підвищені ставки не використовуються. В країні діють пільги та нульова ставка при експорті товарів і послуг.

На сьогоднішній день в країнах-членах ЄС діє перехідний механізм, який ґрунтується на дотриманні принципу міста призначення товарів. Це передбачає сплату ПДВ при імпорті та відшкодування при експорті, тобто податок на продукт сплачується там, де цей продукт споживається [12,с.338]. Головним недоліком сплати ПДВ за містом призначення є підвищення ціни на імпортні товари, і це сприяє збільшенню контрабанди. Крім того сплата ПДВ при імпорті товарів на митному кордоні до їх реалізації суперечить природі цього податку, і фактично такий порядок означає підвищення митних тарифів.

В майбутньому в країнах ЄС при адмініструванні ПДВ передбачається стягування його з усіх товарів та послуг, які вироблені в певній країні, тобто оподаткування експорту (принцип міста походження – *soirse principle of VAT*).

Проте реалізувати це неможливо на даному етапі із-за різниці у ставках податку (від 15% до 25%) в різних країнах – членах ЄС.

ПДВ в Україні було введений в 1992 р. Декретом Кабінетом Міністрів України (КМУ) «Про податок на додану вартість» [1,с.78]. На сьогоднішній день справляння ПДВ регулюється ЗУ №168/97 від 3 квітня 1997 року, «Про податок на додану вартість». Підкреслимо, що наявність цього податку в податковій системі України є одною з передумов, що відкриває їй шлях до ЄС.

Таблиця 1

Рівень ПДВ та його питома вага в податкових надходженнях та у ВВП *

№	Країна	Рік введення ПДВ	Частка ПДВ в податкових доходах, %	Частка ПДВ у ВВП, %	Стандартна ставка ПДВ, %
1	Австрія	1973	21,7	9,1	20
2	Бельгія	1971	16	7,5	19
3	Великобританія	1973	14,7	5,7	15
4	Греція	1987	14,9	5,3	18
5	Данія	1967	20,6	9,9	22
6	Ірландія	1972	21,3	8,4	21
7	Іспанія	1986	13,9	3,9	16
8	Італія	1973	15,1	6,2	19
9	Люксембург	1970	13,0	5,4	12
10	Португалія	1986	13,3	4,3	17
11	Фінляндія	1969	-	-	17
12	Франція	1968	19,9	9	18,6
13	Німеччина	1968	16,9	6,3	14
14	Швеція	1969	13,4	6,8	25
151	Голландія	1969	-	-	18,5
6	Ізраїль	1976	-	-	16
17	Ісландія	1990	-	-	24,5
18	Канада	1991	-	-	7
19	Китай	1979	-	-	17
20	Мексика	1980	-	-	15
21	Нова Зеландія	1986	-	-	12,5
22	Норвегія	1970	-	-	20
23	Туреччина	1985	-	-	12
24	Швейцарія	1995	-	-	7
25	Японія	1989	-	-	3
	ЄС - 25				16,1

*Складено за [13,с.36; 4,с.77]

Досвід застосування ПДВ в Україні засвідчує, що гострою економічною проблемою функціонування ПДВ є проблема падіння його фіскальної ефективності. Ефективна ставка характеризує співвідношення фактично сплачених сум податку до ідеальної податкової бази, якою є сукупність всіх споживчих витрат в економічній системі. Данні щодо ефективності ПДВ в Україні наведені в табл.2.

Як не складно помітити, ефективна ставка податку при незмінній стандартній ставці (20%) знизилася від 15,3% у 1997 р. до 7,2% в 2004 р.(див. табл.2).

Не дивлячись на високі темпи зрос-

тання ВВП, темпи зростання надходжень ПДВ до державного бюджету (ДБ) значно повільніші. Так у 2004 р. ВВП у порівнянні з 1996 р. виріс у 4,2 рази, а ПДВ лише у 2,7 рази. Це насамперед обумовлено зростанням питомої ваги експорту, який оподатковується ПДВ за нульовою ставкою.

Відзначимо, що для України з 2003 року стало характерне низьке значення частки ПДВ у ВВП – нижче 5%, що притаманне для країн Африки та Азіатсько-тихоокеанського регіону. В країнах ЄС частка ПДВ у ВВП дорівнює 7%, а в окремих державах (Франція, Бельгія) – 8-9%.

Таблица 2

Ефективність ПДВ в Україні в 1996-2004р.*

Показники	Роки								
	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
ВВП, млрд.грн	81,52	93,36	102,59	127,13	170,07	204,19	225,81	263,0	345,11
Надходження ПДВ, млрд.грн	6,25	8,24	7,46	8,13	9,44	10,36	13,47	12,6	16,73
Питома вага ПДВ в доходах зведеного бюджету(ЗБ),%	19,4	28	25,4	25,7	19,2	18,83	21,7	16,76	18,27
Питома вага надходжень ПДВ у ВВП, %	7,67	8,83	7,27	6,4	5,55	5,07	5,97	4,79	4,84
Стандартна ставка, %	20	20	20	20	20	20	20	20	20
Ефективна ставка, %	13,2	15,3	12,1	11,3	9,8	8,9	10,5	8,4	7,2

*Складено за [14,с.26; 5,с.7; 3,с.257; 15,с.31,54].

Питома вага ПДВ в доходах зведеного бюджету знизилась від 28 % до 16,76 %. В 2003 р. вперше частка ПДВ у ВВП була нижче, ніж частка податку на прибуток підприємств (5,0%) і прибуткового податку з громадян (5,2%).

Важливою проблемою останні роки стала проблема існування бюджетної заборгованості з ПДВ (рис. 1). Нульова бюджетна заборгованість з ПДВ на кінець 2004 р. пояснюється реструктуризацією простроченої заборгованості з відшкодування ПДВ на суму 1,9 млрд. грн. на основі ОВДП (облігацій внутрішньої державної позики) [2].

Фактором, який безпосередньо впливає на бюджетну заборгованість з ПДВ, є податкова заборгованість. Внаслідок останньої, держава недоотримує запланований обсяг податкових надходжень і через брак коштів не може погасити свої борги перед СПД.

З іншого боку, на сьогоднішній день в Україні розглядаються в судах сотні кримінальних справ щодо незаконного відшкодування ПДВ. Найбільш розповсюдженими є махінації лжеекспорту (відсутність факту вивозу товарів за кордон) та

псевдо експорту (підвищення задекларованої вартості товару, що експортується). Також має місце несплата ПДВ в ланцюгах внутрішніх операцій: фіктивні фірми, або СПД, що показують збільшення недоїмки.

Проблема відшкодування ПДВ при експорті існує у всіх країнах ЄС, і обсяги відшкодування податку набули значних обсягів. Наприклад, за оцінкою німецьких вчених, в 2005 р. тільки ухилення від ПДВ оцінюється близько 17 млрд. євро, із них 15 млрд. пов'язано з тіньовою діяльністю, яка складає 10% сукупних надходжень цього податку в зведений бюджет ФРН [9, с.75].

На сьогоднішній день існує багато пропозицій щодо заміни ПДВ альтернативними непрямими податками: податком з реалізації, податком з обороту. Є прихильники заміни ПДВ на додатковий податок на заробітну плату та прибуток, застосування замість ПДВ додаткових ресурсних платежів.

Є ініціатори і інших шляхів вирішення проблеми адміністрування ПДВ: це ідея спецрахунків [8] та зворотнього механізму нарахування ПДВ [17].

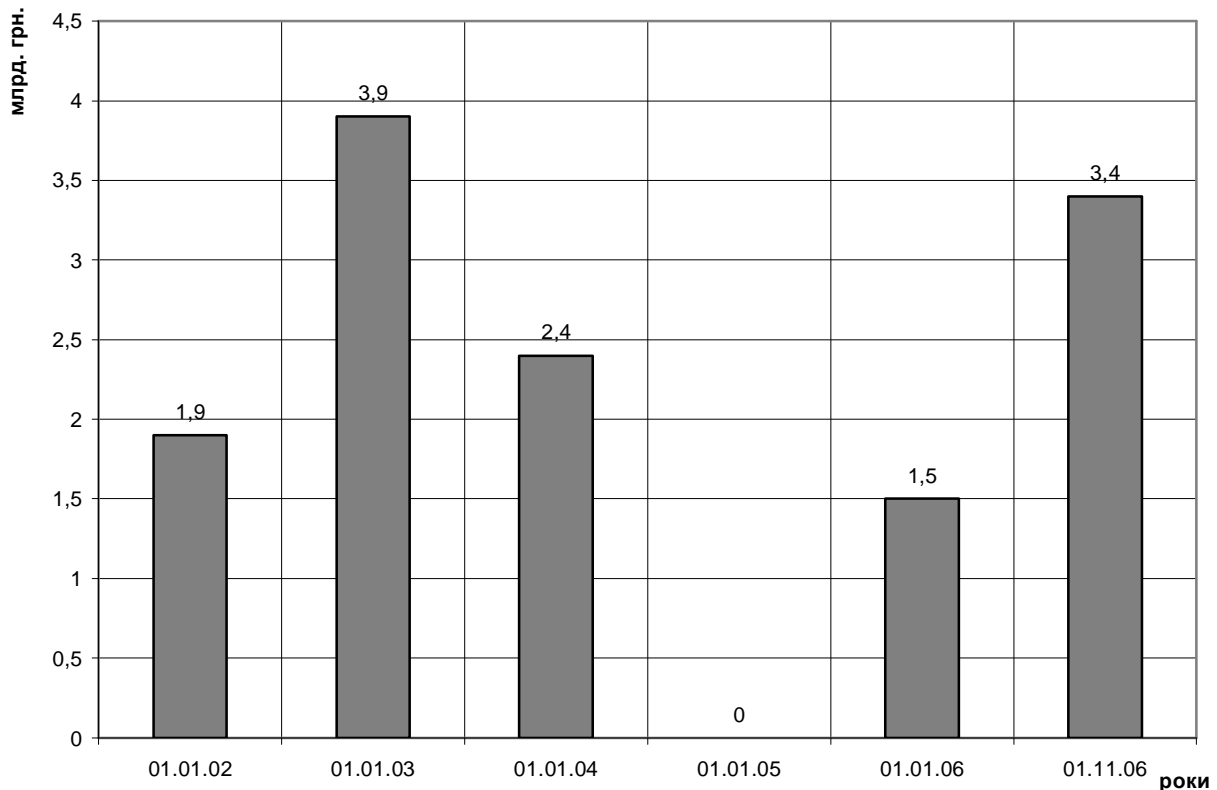


Рис. 1. Динаміка обсягу бюджетної заборгованості з ПДВ (млрд. грн.)

Саливон С. Дialeктика// Бизнес. – 20.11.06 №48 с.79

ПДВ-рахунки були запроваджені в Болгарії з 01.07.2002. Причому цей адміністративний захід було запроваджено з ініціативи платників податку замість норми адміністративної відповідальності за несплату ПДВ третіми особами. На думку болгарських фахівців ця міра є більш ліберальнішою, тому що перехід на ПДВ-рахунки звільняє від відповідальності за третіх осіб. Система спецрахунків поширюється на платників, виручка яких за 12 місяців досягає 50000 левів (32000 доларів США).

Слід зазначити, що вивчення болгарського досвіду засвідчило високий ступінь автоматизації облікових процесів не лише великих, а й малих та середніх підприємств, а також податкових органів [18, с.55].

Одним із заходів, який було майже впроваджено в Україні з 01.05.2004р., є спроба введення спецрахунків з ПДВ. Таку ж участь спіткали наміри російських фахі-

вців, щодо впровадження спецрахунків з ПДВ. Ініціатором використання схеми спецрахунків у Росії вважають радника голови Центробанку РФ Владислава Конторовича. При системі, яку бажали впровадити в Росії поряд з поточними платежами, передбачається виокремлення руху ПДВ розрахунків з використанням окремих спеціальних рахунків.

Базисна схема функціонування спецрахунків з ПДВ наведена на рис.2.

Ця схема, за винятком можливості сплати інших податків за рахунок коштів спецрахунку з ПДВ, є базисом всіх інших варіантів систем спецрахунків. Платники податку повинні були відкрити в певних комерційних банках спеціальні ПДВ рахунки. В російському варіанті призначення спецрахунків з ПДВ наступне: сплата ПДВ в бюджет, сплата вхідного та вихідного ПДВ, відшкодування ПДВ з бюджету. Поповнення ПДВ рахунку здійснюється за рахунок отримання ПДВ від покупців то-

варів (робіт, послуг), з рахунків платника податку в інших установах банків, з ДБ при відшкодуванні ПДВ. Тобто ці ПДВ -

рахунки з обмеженим режимом використання.

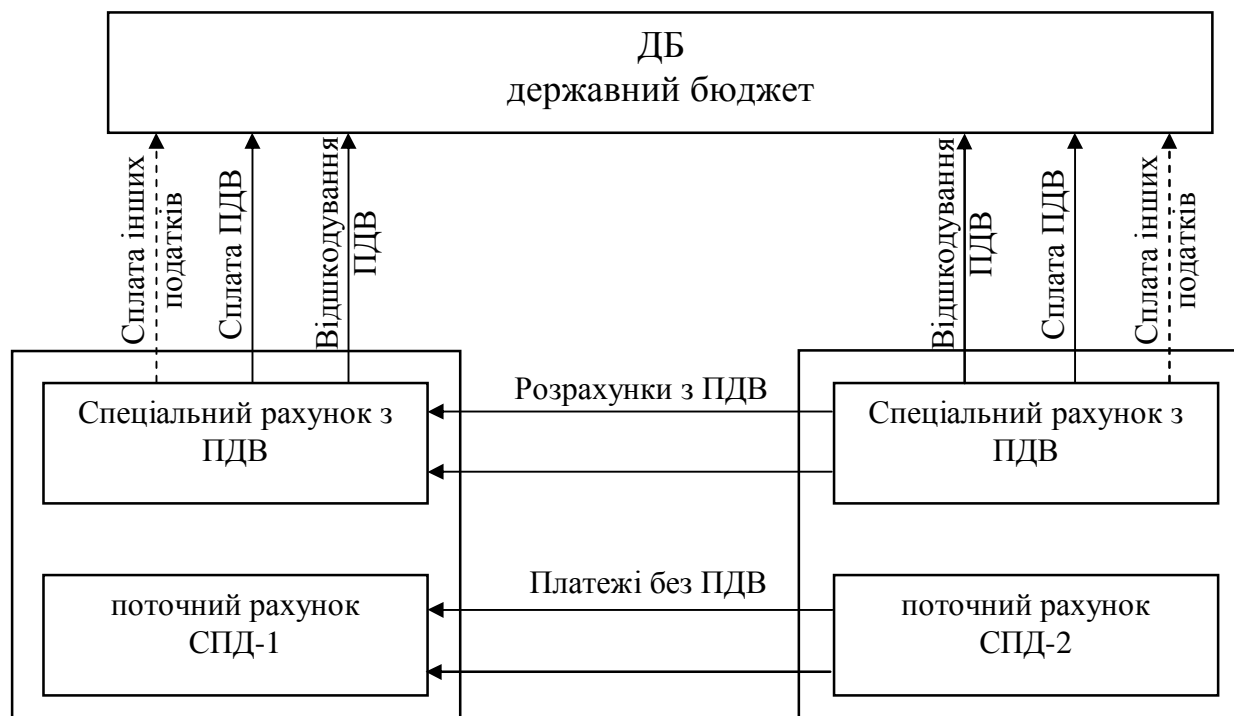


Рис.2. Базисна схема функціонування спецрахунків з ПДВ

В українському варіанті використання спецрахунків передбачалась можливість сплати інших податків з цих рахунків, задля зменшення втрат платників від заморожування обігових коштів.

Відмінною рисою в запропонованих схемах використання спецрахунків в українських та російських варіантах є також добровільне або обов'язкове відкриття цих рахунків. Платників, які не відкривають спецрахунки з ПДВ, вважають «сумнівними» і процедура відшкодування ПДВ для них являється більш жорсткою. Функціонування спецрахунків з ПДВ лише коригує сучасний механізм справляння ПДВ шляхом виокремлення руху ПДВ від інших платежів. Рух ПДВ є замкнутим в системі спецрахунків. Контрагенти при проведенні операцій з купівлі товарів (робіт, послуг) повинні оформляти два платіжних доручення: перше – на суму платежу за товари без ПДВ, друге – на суму ПДВ.

Банки в цьому випадку виконують функцію податкових агентів, що не відповідає функціональному призначенню бан-

ків. Банківські установи повинні, окрім проведення усіх операцій з перерахування коштів, ще й поставляти інформацію в фіскальні органи щодо руху коштів та залишків на спецрахунках ПДВ. Щодо звітності платників податку з ПДВ то єдиним нововведенням є здача довідки про рух коштів на спецрахунку ПДВ разом з декларацією з ПДВ.

Головною вадою введення спецрахунків економісти вважають ймовірне заморожування обігових коштів. На сьогоднішній день податкові декларації з ПДВ подаються, при місячному звітному періоді, протягом 20 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного місяця. Датою сплати податку є термін протягом 10 днів після граничного строку здачі декларації. Підсумки щоденно зареєстрованих операцій визначають щомісячно (щоквартально), а сплату цього підсумку здійснюють не раніше 20 днів після закінчення звітного місяця (кварталу).

Ситуацію щодо існуючого відшкодування ПДВ з експортних операцій можли-

во охарактеризувати як «нестійку» рівновагу. Ця ситуація постійно відтворюється, хоча не несе вигоди ні державі, ні легальним експортерам. Механізм спецрахунків вирішує проблеми, які виникають при відшкодуванні ПДВ при експорті. В основі цього підходу три ключові ідеї. Перша – суто технічна, можна сказати, інженерна (в області банківських технологій) – оригінальна система спеціальних банківських рахунків з необхідним для вирішення задачі режимом функціонування. Друга ідея суто економічна – використання фінансового стимулу в вигляді швидкого відшкодування ПДВ в повному обсязі всім експортерам, які приймають «правила гри». Третя ідея чисто юридична – добровільність використання ПДВ рахунків платниками податків. Вона створює необхідні передумови для того, щоб ця конструкція могла працювати на практиці [8, с.30].

Якщо запровадження спецрахунків лише коригує існуючий механізм адміністрування ПДВ, то зворотній механізм нара-

хування зобов'язань щодо ПДВ, який ще називають «переміщенням податку», є фундаментальною інновацією.

Зворотній механізм, поряд з традиційним, вже використовується в ЄС для певного кола послуг (консультаційні, рекламні, ліцензійні, фінансові, кадрові), тобто там, де переважають малі та середні СПД (суб'єкти підприємницької діяльності).

Уряди країн, де втрати бюджету від ухилення від сплати ПДВ набули катастрофічних розмірів, пропонують розповсюдити механізм зворотнього нарахування ПДВ на всіх платників податку.

Зворотній механізм нарахування ПДВ передбачає, що при всіх операціях між зареєстрованими платниками ПДВ відбувається нарахування податкового зобов'язання щодо ПДВ і це зобов'язання переміщується, доки не виходить на СПД-неплатника ПДВ, у цьому разі ПДВ сплачується продавцеві і він повністю перераховує його до ДБ (рис.3).

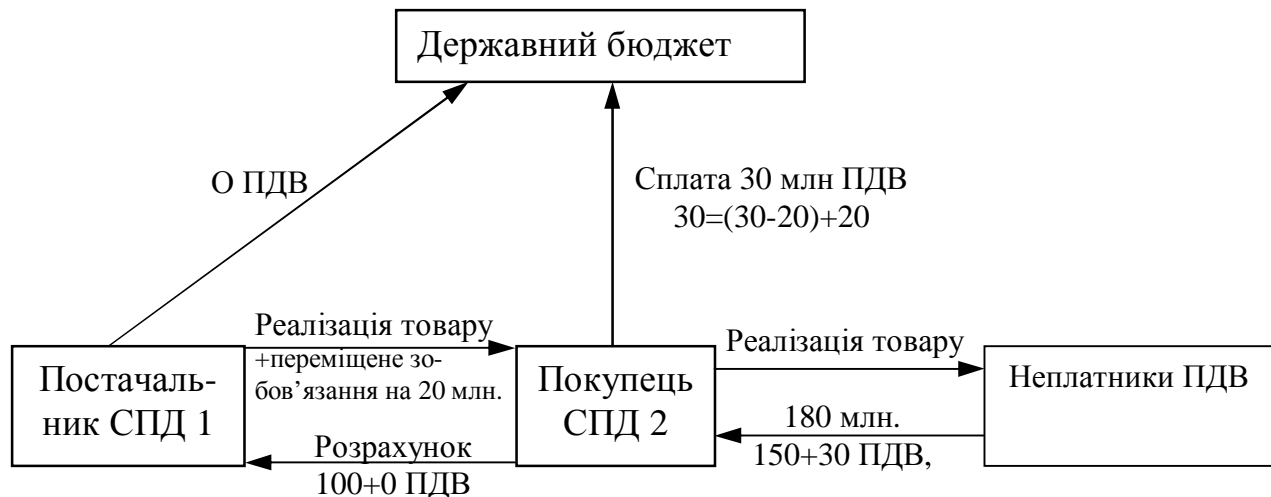


Рис. 3. Зворотній механізм нарахування ПДВ

Такий механізм справляння ПДВ при продажі товарів не передбачає руху коштів ПДВ. СПД2 отримує лише переміщене зобов'язання на 20 млн. ПДВ. При реалізації товару постачальником СПД 1 покупцеві СПД2 на суму 100 млн. грн., відбувається розрахунок тільки на 100 млн. грн., вхідний ПДВ СПД 2 не сплачує. Постачальник

передає СПД 2 переміщене на нього податкове зобов'язання на 20 млн. грн. При реалізації товару СПД2 (неплатникам ПДВ), вихідний ПДВ дорівнює 30млн. Розрахунок нового зобов'язання здійснюється наступним чином: $30 - 20 = 10$ – різниця між податковим зобов'язанням та податковим кредитом; потім потрібно додати 20млн.,

які не були сплачені у якості вхідного ПДВ і являють собою тільки переміщене зобов'язання. СПД здійснює сплату в бюджет ПДВ в повному обсязі.

Переваги й недоліки від застосування спецрахунків та зворотнього механізму наведені у табл.3.

Таблиця 3

Переваги й недоліки спецрахунків та зворотнього механізму

спецрахунки	зворотний механізм
<p>ПЕРЕВАГИ</p> <ol style="list-style-type: none"> 1.Зростання надходжень з ПДВ до держбюджету 2.Підвищення прозорості адміністрування податку 3.Спрощення процедури контролю 4.Підвищення ефективності адміністрування податку 5.Зниження неправомірних вимог щодо відшкодування ПДВ 6.Скорочення строків відшкодування <p>НЕДОЛІКИ</p> <ol style="list-style-type: none"> 1.Заморожування обігових коштів СПД 2.Додаткові витрати платників податку та значне ускладнення звітності 	<p>ПЕРЕВАГИ</p> <ol style="list-style-type: none"> 1.Зростання надходжень з ПДВ до держбюджету 2.Підвищення прозорості адміністрування податку 3.Спрощення процедури контролю 4.Вирішення проблеми відшкодування ПДВ підприємствам-експортерам з держбюджету, тому що експортер не претендує на відшкодування завдяки тому, що вони не сплачують вхідний ПДВ, а лише отримують умовне переміщене зобов'язання 5.Унеможливлення ухилення від сплати податку при зникненні фірми-продавця. 6.Підвищення ефективності адміністрування податку <p>НЕДОЛІКИ</p> <ol style="list-style-type: none"> 1.Ускладнення звітності

Головною проблемою функціонування спецрахунків являється заморожування частини обігових коштів, і для її зменшення потрібно дозволити сплату інших податків до бюджету з використанням спецрахунків (саме цей варіант був запропонований українськими авторами). Цей особливий варіант спецрахунку одержав назву «універсального бюджетного».

Деякі автори задля зменшення відволікання обігових коштів пропонують дозволити повернення коштів з ПДВ – рахунку на поточний рахунок: шляхом запровадження аналітичного позабалансового рахунку. Це робить механізм функціонування спецрахунку більш ліберальним. Вважаємо, що це ускладнює облік, і тому спочатку потрібно обмежитись лише можливістю сплати з ПДВ-рахунку ПДВ та інших податків до бюджету.

Одночасно з запровадженням спец-

рахунків з ПДВ потрібно здійснити перехід на касовий метод розрахунку податкових зобов'язань. Нарахування податкових зобов'язань та податкового кредиту повинно відповідати фактичному руху коштів на ПДВ-рахунках. Це також унеможливить ситуацію спроб відшкодувати ПДВ, який фактично не перерахований контрагентом при покупках товарів (робіт, послуг), тобто при використанні схеми «карусель» – продавець зникає, не сплативши ПДВ, а покупець бажає отримати ПДВ із бюджету.

Фахівці пропонують при запровадженні системи спецрахунків знизити ставку ПДВ на 5% для більш лояльного сприйняття нововведень.

За думкою спеціалістів, головною вадою введення спецрахунків буде заморожування обігових коштів підприємств, які будуть менші при використанні універсальних ПДВ-рахунків у порівнянні зі зви-

чайними. Їм обом властиве значне звуження можливостей для шахраїв. Спільними негативними наслідками є ускладнення звітності.

Таким чином, з проведеного аналізу витікає, що незаперечними перевагами зворотнього механізму являються:

– вирішення проблеми відшкодування ПДВ із держбюджету – за рахунок несплати вхідного ПДВ (пропонується умовне переміщене зобов'язання);

– унеможливлення ухилення від сплати податку при зникненні фірми-продавця;

– відсутність заморожування обігових коштів.

Це свідчить про те, що можливим напрямком удосконалення адміністрування ПДВ може бути впровадження в практику оподаткування зворотнього механізму на рахування ПДВ.

Література

1. Декрет Кабінету Міністрів України «Про податок на добавлену вартість» від 26 грудня 1992 року №14-92 // Відомості Верховної Ради України. – 1993. №10.
2. Про випуск облігацій внутрішньої державної позики для погашення простроченої бюджетної заборгованості з податку на додану вартість: Постанова КМУ від 25.12.2003 р. №2014 // rada.kiev.ua.
3. Налогообложение: теории, проблемы, решения/ В.П. Вишневский, А.С. Веткин, Е.Н. Вишневская и др.; под общ. ред. В.П. Вишневского. – Донецк: ДонНТУ, ИЭП НАН Украины, 2006. – 504 с.
4. Вишневський В.П. Оподаткування підприємств і моделювання економічної динаміки: Монографія / НАН України. Ін-т економіки пром-сті: – Донецьк, 2006. – 320 с.
5. Єфименко Т. І., Луніна І.О., Соколовська А.М. Аналіз фіскальних наслідків надання деяких пільг з податку на додану вартість // Фінанси України. – 2005. – №10. – С. 6-18.
6. М.А. Науменко Можливість заміни ПДВ в Україні // Актуальні проблеми економіки. – 2005. – №7(49). – С.56-62.
7. В.І. Панченко. Податкове навантаження як засіб впливу на економічні процеси країни // Актуальні проблеми економіки. – 2005. – №9 (51). – С.70-75.
8. Конторович В.К. Проблемы возмещения НДС при экспорте: выход из тупика есть// Финансы. – 2001. – №10. – С.27-30.
9. Попонина Н.А. Опыт борьбы с уклонением от уплаты налогов// Финансы. – 2007. – №1. – С.74-77.
10. Чередниченко О. М. Ефективність використання ПДВ в Україні // Фінанси України. – 2004 – №7 – С. 27–35.
11. Вовк Т., Водяніков О., Коноваленко І. Податкові аспекти права СОТ та acquis ЄС. Орієнтири податкової реформи в Україні. – Харків: Консум, 2004. – 960 с.
12. Налоги. – 5-е издание, переработанное и дополненное / Под ред. проф. Кучерявенко Н. П. – Х.: Легас, – 2004. – 488 с.
13. Европейское право. / Под общ. ред. д.ю.н. проф. Л.М. Энтина. – М.: из-во Норма – ИНФРА. М, 2001. – 720 с.
14. Сердюк І.Г. Непряме оподаткування операцій з нематеріальними активами //Фінанси України. – 2005. – №8. – С.25-31.
15. Статистичний щорічник України за 2005 рік. – К: Консультант, 2006.– 576с.
16. Саливон С. Диалектика // Бизнес. – 20.11.06. – №48. – С.79.
17. Рябошлик В. Європа відмовляється від ПДВ // Економіст. – 2006. – М №10. – С.17-18.
18. Данильчук О.С. Чи потрібні Україні ПДВ-рахунки // Фінанси. –2005. – № 7. – С.45-56.

Статья поступила в редакцию 09.01.2008