

ПДВ – ретроспективний погляд

Кравцова О.М., Міньковська М.В.

Донецький національний технічний університет

УДК 336.226.322

### **Анотація**

У статті розглянуто процес становлення і розвитку податку на додану вартість в Україні, проаналізовано динаміку надходжень за податком у взаємозв'язку із податковою політикою держави та об'єктивним станом економіки. Розглянуто нововведення щодо ПДВ за Податковим кодексом України.

### **Аннотация**

В статье рассмотрен процесс становления и развития налога на добавленную стоимость в Украине, проанализирована динамика поступлений налога во взаимосвязи с налоговой политикой государства и объективным состоянием экономики. Рассмотрены нововведения по НДС в Налоговом кодексе Украины.

### **Annotation**

In the article a process of establishment and development of the VAT (value – added tax) in Ukraine is discussed. Also it was analyzed a dynamic of tax receiving in the connection with the tax policy of the state and objective status of economics. Innovations of VAT in the Tax code of Ukraine also were discussed.

**Ключові слова:** податкова система, податок на додану вартість, Податковий кодекс України, бюджетне відшкодування, дохід Державного бюджету.

**Ключевые слова:** налоговая система, налог на добавленную стоимость, Налоговый кодекс Украины, бюджетное возмещение, доход Государственного бюджета.

**Key words:** a tax system, VAT, Tax code of Ukraine, budget compensation (reparation), an income of the state budget.

Історія розвитку податку на додану вартість в українському законодавстві є віддзеркаленням змін, що відбуваються в країні. Реформа податкової системи країни зумовлена необхідністю нормального функціонування держави і суб'єктів економічних відносин в умовах дієвої системи оподаткування і законодавчої бази.

Ринкова економіка, яка так стрімко руйнувала старі економічні зв'язки, застарілі господарські відносини, не могла не спричинити за собою зміни в структурі державних доходів, яка при директивному господарюванні істотно відрізняється від ринкової. На перший план по значущості виходять податкові платежі, вони стають пріоритетним джерелом формування доходів державного бюджету. Поряд з тим виникає проблема податкового тиску. Є суб'єктивні причини, які впливають із зміни психології людини в умовах ринкових відносин. По-перше, з'явилося право кожного на вільну підприємницьку діяльність. По-друге, змінилися відносини між державою і господарюючим суб'єктом, який став вільний. Ці причини спричинили за собою необхідність стратегічного, гранично диференційованого підходу до доходів громадян. Крім того існує потреба у розв'язанні проблеми єдиної відповідальності усіх господарюючих суб'єктів перед бюджетом, уніфікації та наближення до міжнародних стандартів форм звітності, порядку числення податків та неподаткових платежів, проблема гармонізації бухгалтерського і податкового обліку, вироблення єдиного підходу до встановлення податків та зборів та узгодженості податкового законодавства з іншими законодавчими актами.

Питанням оподаткування приділяється значна увага вітчизняних науковців і державних службовців. Насамперед, це наукові розробки М.Г.Чумаченка, О.І.Амоші, В.М.Вишневецького, М.Я.Азарова, В.М. Мельника, В.Л. Андрущенко, П.В. Мельника та інших [1-5]. Чимало дискусій точилося навколо прийняття Податкового кодексу України, обговорення якого тривало декілька років.

Метою статті є проведення ретроспективного аналізу розвитку механізму функціонування податку на додану вартість та виявлення новітніх змін у зв'язку із прийняттям Податкового кодексу України.

Податки - це встановлені законодавчою владою обов'язкові платежі, які сплачують фізичні і юридичні особи в бюджет держави. За рахунок податків формуються фінансові ресурси держави, які акумулюються в бюджетній системі країни; вирішується завдання рівномірного й справедливого розподілу податкового процесу. До прийняття Податкового кодексу України діяв Закон України «Про

систему оподаткування» від 25.06.1991 р. № 1251-ХІІ (із змін. та доп.) та закони, які регулювали кожний окремий податок.

Історія людства створила різноманітні методи оподаткування й види податків, кожен з яких має специфічні риси й функціональне призначення й займає окреме місце в податковій системі. Виходячи з форми оподаткування, всі податки поділяють на дві групи: прямі й непрямі.

Теоретично ПДВ є непрямим податком, на практиці він схожий на податок з обороту, коли кожний торговець додає до рахунків по реалізації податок і веде облік зібраного податку для подальшого представлення інформації у податкові органи. Проте покупець має право віднімати суму податку, який він, згідно виписаним йому рахунком-фактурою, сплатив за товари і послуги (але не у вигляді заробітної платні або платні). Таким чином, цей податок є непрямим, а його тягар лягає у результаті не на торговців, а на кінцевих споживачів товарів і послуг. Дана система оподаткування створена для того, щоб уникнути сплати податку на податок у зв'язку з тим, що товари і послуги проходять довгий шлях до споживача; при системі ПДВ всі товари і послуги несуть в собі тільки податок, який стягується при остаточному продажу товарів споживачу. Процентна ставка може розрізнятися залежно від виду продукції. В платіжних документах ПДВ виділяється окремою строчкою.

Уперше ПДВ був введений 10 квітня 1954 року у Франції. Його винахід належить Морісу Лорі, директору Дирекції по податках, зборах і ПДВ Міністерства економіки, фінансів і промисловості Франції. На даний час ПДВ стягують 135 країн. З розвинутих країн ПДВ відсутній у США, де замість нього діє податок з продажів по ставці від 2 % до 11 % [4]. Податок на додану вартість має переваги і недоліки, найхарактерніші з яких наведено у табл. 1.

Таблиця 1 – Переваги і недоліки податку на додану вартість

Переваги	Недоліки
ПДВ виступає чинником, регулюючим розмір ціни	ПДВ є чинником, що стримує розвиток виробництва
ПДВ є доходом держави, що постійно поступає і стабільним	ПДВ є чинником, що стимулює інфляцію
ПДВ відрізняється простотою стягування та виступає чинником, який	ПДВ - соціально несправедливий податок, оскільки він не залежить від



Податок на прибуток	30,8	27,3	25,0	26,3	24,7	17,7
ПДВ	32,2	39,7	46,9	47,1	48,4	46,4
Інші податки	37,0	33,0	28,1	26,6	26,9	35,9

Аналіз формування доходної частини Державного бюджету, зроблений за даними табл. 2, 3 та Звітами про виконання Державного бюджету України, показав, що у структурі податкових надходжень за останні 13 років відбулися досить суттєві зміни. З 1997 по 2002 р. спостерігалася тенденція до поступового зменшення питомої ваги ПДВ та податку на прибуток підприємств. Зменшення надходжень від ПДВ, яке відбулося на фоні зростання господарських оборотів, відображує поширення пільг за цим податком, а також зростання обсягів відшкодування ПДВ експортерам. Пільгами з ПДВ користалися сільськогосподарські виробники, підприємства ГМК, підприємства, розташовані в спеціальних економічних зонах та на територіях пріоритетного розвитку. Зменшення надходжень ПДВ, за оцінками фахівців Рахункової палати, стало також результатом неефективності системи адміністрування ПДВ, яка на той час дозволяла накопичувати досить великі суми податкового боргу, а також створювати можливості для безпідставного відшкодування ПДВ з бюджету.

Станом на 01.01.2003 р. податкова недоїмка до зведеного бюджету сягнула 14,7 млрд. грн., збільшившись порівняно з 01.01.2002 р. у 2,3 рази.

У 1997-2001 рр. просліджувалася чітка тенденція до зниження величини податкового навантаження на реальну економіку, що вимірюється як співвідношення обсягів прямих і непрямих податків та цільових фондів до ВВП. Серед факторів, що сприяли пом'якшенню податкового тиску, слід виділити зміни у чинному законодавстві, зокрема, скасування відрахувань до Фонду ліквідації наслідків на ЧАЕС, Інноваційного фонду, Дорожнього фонду; пом'якшення бюджетних обмежень у вигляді розширення переліку податкових пільг, списання та реструктуризації податкової заборгованості. Згідно ст. 18 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед

бюджетом і цільовими фондами» списано і реструктуризовано податкового боргу на суму 5982 млн. грн.

Проте пом'якшення податкового тиску не призвело до очікуваних результатів, знизилася податкова дисципліна. Отже, наприкінці 2002 р. склалася негативна тенденція у формуванні дохідної частини державного бюджету, яка була небезпечною не тільки у структуруванні бюджету, але й на мікрорівні. Систематичне накопичування неплатежів податків означає фактичне присвоєння підприємствами права впливати на режим оподаткування і розподіл бюджетних коштів, формує нереальну картину платоспроможності суб'єктів підприємництва, яка досягнута за рахунок «присвоєних» кредитних ресурсів у вигляді несплачених податкових платежів. Все це у комплексі призвело до суттєвого зниження ефективності державної податкової політики.

Починаючи з 2003 р, тенденція змінилася: відсоток надходжень податку на додану вартість у загальному фонді Державного бюджету України незмінно зростає: з 29,8% у 2003 р. до 48,4% у 2008 р. У 2003 р. було скасовано пільги із сплати ПДВ при ввезенні та продажу підакцизних товарів та товарів груп 1-24 через СЕЗ та ТПР; введено в дію нового визначення терміну «звичайна ціна».

За 2008 р. надходження ПДВ до державного бюджету (сальдо з урахуванням відшкодування) становили 92082,6 млн. грн., що більше на 32699,8 млн. грн. порівняно із 2007 р. ПДВ з вироблених в Україні товарів (з урахуванням бюджетного відшкодування) склав 10607,4 млн. грн. ПДВ з ввезених на територію України товарів склав 79426,0 млн.грн., що досягнуто за рахунок покращання адміністрування митних платежів та легалізації імпорту. Так, у 2008р. середня митна вартість імпортованих товарів зросла на 50% порівняно з 2007 р.

Крім того, з 18 січня 2008р. було зупинено видачу податкових векселів з ПДВ при митному оформленні товарів: якщо за 2007 р. векселів було видано на суму 14,9 млрд. грн., то у 2008 р. – на 93,0 млн. грн.

Слід зауважити, що 76,2 % (34,3 млрд. грн.) від загального обсягу сплаченого ПДВ у 2008 р. забезпечили найбільші платники податку, які становлять близько 2% від загальної кількості платників податку. Станом на 01.01.2009 в Україні більше

ніж 253 тис. платників сплачували ПДВ, з них лише близько 4,6 тис. платників сплачують понад 1 млн. грн. платежів на рік.

На виконання бюджетних призначень з ПДВ негативно вплинула наявність залишку від'ємного значення, який дозволяє зменшувати поточні нарахування з ПДВ та заявляти додаткові суми до відшкодування. Фактично, за рахунок від'ємних залишків попередніх періодів у грудні 2008 р. платниками податку зменшено платежів до бюджету на загальну суму 2075,4 млн. грн., або на 27,6%. За 2008 р. з державного бюджету було відшкодовано 34408,5 млн. грн. податку, що у 1,8 раза більше, ніж за 2007 р. Причинами збільшення заявок до відшкодування ПДВ є збільшення обсягів експортних операцій, які оподатковуються за нульовою ставкою, та істотне зростання ПДВ, сплаченого на митниці при розмитненні товарів, що ввозяться на територію України. За даними декларацій з ПДВ, у 2008 р. обсяг експортних операцій збільшився на 38,2%, а сума податку, сплаченого при імпорті товарів та включеного до складу податкового кредиту, зросла в 1,9 раза порівняно з 2007 р.

Механізм застосування податкових векселів, передбачений законодавством, надав можливість для створення несумлінними платниками податку на додану вартість схем уникнення від оподаткування. Відсутність у діючому на той час законодавстві вимоги щодо погашення податкового векселя виключно грошовими коштами, зокрема, можливість його погашення шляхом включення відповідних сум до податкових зобов'язань, які в подальшому нівелюються штучно створеними сумами податкового кредиту, призводила до того, що значні суми податку на додану вартість при ввезенні товарів на митну територію України залишалися не сплаченими. Введено обмеження у видачі податкових векселів при імпорті товарів для платників, які на момент їх митного оформлення мали непогашені у строк податкові векселі або порушували порядок погашення.

Цікавими є такі цифри. Упродовж 2007 р. платниками податку на додану вартість при розмитненні товарів надано податкових векселів на суму 14 млрд. 876,9 млн. грн., що на 4 млрд. 536,9 млн. грн. або у 1,4 рази більше, ніж у 2006 році (10 млрд. 340 млн. гривень). При цьому, за даними Державної податкової адміністрації,

з 14 млрд. 354,2 млн. грн. погашених у 2007 році податкових векселів, тільки 2 млрд. 59 млн. грн. або 14,3% погашено грошовими коштами, 1 млрд. 938,4 млн. грн. або 13,5 % - в рахунок бюджетного відшкодування. Головним чином, векселі погашалися шляхом включення до загальних податкових зобов'язань з податку на додану вартість звітного періоду - 71,6 % або 10 млрд. 284,7 млн. грн.

Обсяги невідшкодованого платникам податку на додану вартість на 1 січня 2008 року досягли 8 млрд. 584,3 млн. грн.

Заборгованість з податку на додану вартість на 1 січня 2008 р. становила 2 млрд. 642,8 млн. грн. бо 41,8 % загальної суми і, порівняно з початком року, зменшилася на 538,4 млн. грн. або 16,9%. На 1 січня 2008 р. чинні розстрочення та відстрочення податкових зобов'язань (боргу) до державного бюджету становили 6 млрд. 115,7 млн. грн., у тому числі за податком на додану вартість - 1 млрд. 737,4 млн. грн. Упродовж 2008 р. платникам податків списано за податком на додану вартість - 1 млрд. 460,1 млн. грн.

У 2009 р. питома вага надходження ПДВ у структурі доходу державного бюджету знизилася до 46,4%. Платниками податку на додану вартість до відшкодування було заявлено 58 млрд. 309,3 млн. грн., що на 9 млрд. 654,4 млн. грн., або 19,8 %, більше, ніж у 2008 р. Зростання задекларованих платниками до відшкодування з бюджету сум податку на додану вартість відбувалося в умовах значного скорочення експорту товарів - на 40,3 %, перш за все основних експортних товарних груп. Експорт металургійної продукції скоротився на 53,6%, хімічної - на 47,8 %, агропромислового комплексу - на 12,2 %. Це відбулося на фоні зменшення обсягів виробництва та суми податку на прибуток.

Доходна частина загального фонду державного бюджету за 2009 р. не виконана. При плані 184 млрд. 628,2 млн. грн. доходи загального фонду становили 172 млрд. 206,5 млн. грн., що на 12 млрд. 421,7 млн. грн., або 6,7 % менше запланованих обсягів. При цьому кожна шоста гривня доходів загального фонду забезпечена шляхом вилучення обігових коштів суб'єктів господарювання та зарахування надходжень від Міжнародного валютного фонду.



Залишки невідшкодованого платникам податку на додану вартість упродовж 2009 р. зросли на 9 млрд. 25,6 млн. грн., або в 1,6 рази, до 23,1 млрд. гривень. Це створило додаткове навантаження на бюджет 2010 р. та погіршило фінансовий стан суб'єктів господарювання, насамперед експортерів. Накопичення невідшкодованого податку на додану вартість відбувалося в умовах зростання заявлених платниками до повернення з бюджету сум та зменшення обсягів фактично проведеного бюджетного відшкодування. За даними Рахункової палати у 2009 р. порушувався Закон України «Про податок на додану вартість», а саме Урядом було запроваджено цільове відшкодування податку на додану вартість, що створило нерівні умови його одержання різними категоріями платників

Проведений аналіз показав, що модель податкового механізму в Україні, яка була скопійована із моделей розвинутих країн, не врахувала у достатній мірі історичні особливості та специфічний етап економіки країни. Існуюча до 2011 р. модель потребувала перебудови.

Податкова реформа, що нині відбувається в Україні, має за мету подолати недоліки податкового механізму, зумовлені складними економічними, соціальними та політичними умовами. Логіка економічного розвитку країни продиктувала необхідність прийняття Податкового кодексу, який в цілому здатний забезпечити зниження податкового тиску шляхом відміни безпідставних пільг і за рахунок цього розширення бази оподаткування, що не тільки приведе до зростання надходжень до бюджету, але й вирішить складні соціальні питання.

Податковий кодекс забезпечує комплексний підхід у регулюванні податкових відносин, вирішує питання усунення прогалин податкового законодавства та забезпечує гармонізацію його нормами іншого законодавства України. Стосовно податку на додану вартість у Податковому кодексі передбачено поетапне зниження ставки з 20 до 17 відсотків; особливий порядок сплати при переміщенні через межі СЕЗ передбачених інвестиційними проектами товарів; скорочений термін відшкодування для платників, що мають значні інвестиційні витрати.

Проаналізуємо детально деякі нововведення Податкового кодексу України [7].

Насамперед, термінологія кодексу є єдиною для усіх законів та підзаконних актів, які поєднано у Податковий кодекс України, що спрощує розуміння та сприйняття тексту документу. Текст розділу V «Податок на додану вартість» чітко структурований за статтями, які визначають платника податків, вимоги щодо обов'язкової та добровільної реєстрації осіб як платників податку, порядок та анулювання реєстрації, визначення об'єкта оподаткування та місця постачання товарів та послуг, дати виникнення податкових зобов'язань, порядок визначення бази оподаткування в разі постачання товарів/послуг та особливості визначення бази оподаткування в окремих випадках, порядок коригування податкових зобов'язань та податкового кредиту, розміри ставок податку, операції, що не є об'єктом оподаткування, звільнені від оподаткування, право на віднесення сум податку до податкового кредиту та можливості його пропорційного віднесення, порядок визначення суми податку, що підлягає сплаті (перерахуванню) до Державного бюджету України або відшкодуванню з Державного бюджету України (бюджетному відшкодуванню) та строки проведення розрахунків, порядок заповнення податкової накладної, звітні (податкові) періоди, порядок надання податкової декларації та строки розрахунків з бюджетом.

У якості особливостей оподаткування ПДВ виокремлено статті щодо товарів, які ввозяться на митну територію України, та послуг, які поставляються нерезидентами на митній території України; готової продукції, виготовленої з використанням давальницької сировини нерезидента, у разі її постачання на митній території України; ввезення на митну територію України давальницької сировини іноземним замовником та вивезення виробленої з неї готової продукції, вивезення з митної території України давальницької сировини українського замовника та ввезення виготовленої з неї готової продукції; транзитних операцій; туристичних послуг; спеціальних режимів оподаткування діяльності у сфері сільського та лісового господарства, рибальства, виробів мистецтва, предметів колекціонування або антикваріату.

Слід відмітити наступні нововведення щодо ПДВ. У статті 199.1 вказано, що у разі якщо придбані та/або виготовлені товари/послуги частково використовуються в

оподатковуваних операціях, а частково – ні, до сум податку, які платник має право віднести до податкового кредиту, включається та частка сплаченого (нарахованого) податку під час їх придбання або виготовлення, яка відповідає частці використання таких товарів/послуг в оподатковуваних операціях. Таким чином, підприємства будуть вимушені зменшувати суму податкового кредиту за ПДВ у звітному періоді, що забезпечить пропорційність та стабільність надходжень податку у Державний бюджет. Для підприємств ця норма погіршує їх фінансовий стан, тому що підприємство, не отримуючи своєчасно право на податковий кредит у повній сумі, буде потребувати додаткових оборотних коштів. Отже уповільниться процес оновлення основних засобів, капітальних вкладень.

Податковий кодекс України націлено на поступове збільшення ступеня довіри між платниками податку та Державною податковою службою. Просліджується поступове зменшення терміну та кількості камеральних перевірок. Так, починаючи з 1 січня 2014 р. камеральна перевірка податкової звітності платників податку, які мають позитивну податкову історію, буде проводитися протягом п'яти календарних днів з дня подання податкової декларації (на даний час – 30 календарних днів).

Аналіз податку на додану вартість показав, що за останні роки відбулося значне збільшення заборгованості держави відшкодування ПДВ, наслідками чого стало обмеження ресурсів експортерів, а отже, можливе зменшення обсягів зовнішньої торгівлі, виникнення умов для зловживань і корупції. У Податковому кодексі надано поняття автоматичного бюджетного відшкодування та вказано перелік критеріїв щодо надання такого права, яким платник податків має одночасно відповідати. Платник має не перебувати у судових процедурах банкрутства відповідно до Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом»; бути включеним до Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб на нормальних умовах, без додаткових записів; здійснювати операції, до яких застосовується нульова ставка (питома вага яких протягом попередніх дванадцяти послідовних звітних податкових періодів (місяців) сукупно становить не менше 50 % загального обсягу поставок (для платників податку з квартальним звітним періодом – протягом попередніх чотирьох

послідовних звітних періодів)); при чому загальна сума розбіжностей між податковим кредитом, сформованим платником податку за придбаними товарами/послугами та податковими зобов'язаннями його контрагентів, в частині постачання таких товарів/послуг, за даними податкових накладних, не перевищує 10% заявленої платником податків суми бюджетного відшкодування; середня заробітна плата робітників такого платника податків має не менше ніж у 2,5 рази перевищувати мінімальний встановлений законодавством рівень у кожному з останніх чотирьох звітних податкових періодів (кварталів), платник податків не повинен мати податкового боргу.

Введення цих критеріїв спонукає платників податку дотримуватися високих соціальних вимог по відношенню до своїх працівників, підтримувати високий рівень платоспроможності, фінансової стійкості, мати високий ступінь платіжної та податкової дисципліни. Таким чином, стратегія розвитку підприємств експорторієнтованих галузей має враховувати ці критерії для забезпечення своєчасного тримання автоматичного бюджетного відшкодування ПДВ.

Податковий кодекс України у частині ПДВ підтримує експорторієнтовані підприємства. У кодексі прописана відповідальність держави стосовно своєчасного бюджетного відшкодування. Суми податку, не відшкодовані платникам, вважаються заборгованістю бюджету з відшкодування ПДВ, за якою нараховується пеня на рівні 120 % облікової ставки НБУ, встановленої на момент виникнення пені, протягом строку її дії, включаючи день погашення.

Враховуючи складність адаптаційного переходу до нових правил Податкового кодексу, у розділі XX «Перехідні положення» чітко прописано особливості справляння податку на додану вартість, а саме, поступове ведення ПДВ для тих операцій, на які на даний час розповсюджувалися пільги. Це стосується операцій постачання техніки, обладнання, устаткування, у тому числі імпорту, визначених статтею 7 Закону України «Про альтернативні види палива», постачання у митному режимі імпорту товарів, визначених окремими статтями Закону України «Про Єдиний митний тариф», суб'єкти літакобудування, суб'єкти підприємницької діяльності-резиденти України, які здійснюють видавничу діяльність, діяльність з

виготовлення, розповсюдження книжкової продукції та виробництва паперу і картону, учнівських зошитів, підручників та навчальних посібників українського виробництва, операції з постачання відходів і брухту чорних і кольорових металів, зернових культур тощо, операції з постачання національних фільмів тощо.

З огляду на кризову ситуацію, Податковий кодекс України встановлює поступове зменшення ставки податку: з 1 січня 2011 р. до 31 грудня 2013 р. включно ставка податку становить 20%; з 1 січня 2014 р. – 17 %.

Для контролю та попередження порушень Податковим кодексом вводиться реєстрація податкових накладних платниками податку на додану вартість-продавцями в Єдиному реєстрі податкових накладних: у яких сума податку на додану вартість в одній податковій накладній становить понад 1 мільйон гривень – з 1 січня 2011 р.; понад 500 тисяч гривень – з 1 квітня 2011 р.; понад 100 тисяч гривень – з 1 липня 2011 р.; понад 10 тисяч гривень – з 1 січня 2012 р.

У кодексі увагу приділено посиленню ролі інформаційної складової щодо ПДВ. Орган державної податкової служби має розробляти та розміщувати на офіційному веб-сайті програму ведення обліку записів у реєстрах виданих та отриманих податкових накладних в електронному вигляді та забезпечувати її безкоштовне розповсюдження. Це позитивно вплине на своєчасність та доступність інформації платників податку, підвищить ефективність комунікаційної політики підприємства.

Таким чином, Податковий кодекс у частині ПДВ являє комплекс радикальних дій, спрямованих на стимулювання економічного розвитку країни, вдосконалення та спрощення системи адміністрування податків і підсилення відповідальності за неповну і несвоєчасну сплату податку.

Механізм впливу податкової системи на ефективність виробництва є тривалим, тому позитивні результати очікуються у перспективі. Вдосконалення податкового законодавства, передбачене Податковим кодексом, має на меті створення умов для подальшого інтегрування України до світової спільноти, адаптації податкового законодавства України до законодавства Європейського Союзу.

## Література:

1. Амоша О. До питання про оцінку рівня податків в Україні / О. Амоша, В. Вишневський // Економіка України. - 2002. - № 8. – С. 13-18.
2. Мельник В.М. Домінанти податків і оподаткування та забезпечення повноти їх дії: автореф. дис. на здобуття наук, ступеня докт. екон. наук: спец. 08.00.08 / В.М. Мельник. - Державна установа «Інститут економіки та прогнозування НАН України». - К., 2007. — 31с.
3. Меркулова Т. В. Інституційні основи оподаткування та податкового регулювання економіки: автореф. дис. на здобуття наук, докт. екон. наук: спец. 08.01.01; 08.04.01 / Т.В. Меркулова. - Державна установа «Інститут економіки та прогнозування НАН України». - К., 2006. - 36с.
4. Податкова політика України стан, проблеми та перспективи: [монограф.]/ П.В. Мельник, Л.Л. Тарангул, З.С. Варналій – К.: Знання України, 2008. - 675 с.
5. Скрипник А. В. Моделювання податкової політики у трансформаційній економіці: автореф. дис. на здобуття наук, докт. екон. наук: спец. 08.03.02 / А.В. Скрипник. - Київський національний економічний ун-т. - К., 2004. - 32с.
6. Звіти про виконання Державного бюджету України річні [Електронний ресурс].- Рахункова палата України. - Режим доступу: [http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/40456?cat\\_id=38965](http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/40456?cat_id=38965)
7. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI (із змінами, внесеними згідно із Законом N 2856-VI від 23.12.2010) // Голос України від 04.12.2010. - № 229 // [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>