

**УДК 336.02 JEL**  
**JEL Classification: E620**

*Слатвінська Марина, Гончаренко Олена, Козак Олександр*

## **АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ФУНКЦІОНУВАННЯ ТА НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ В УКРАЇНІ**

*Анотація.* У статті досліджено проблемні аспекти стягнення податку на додану вартість в Україні. Зазначено, що динамічність змін економічної кон'юнктури та інтенсифікація глобалізаційних процесів, які посилюються в умовах діджиталізації, обумовлюють необхідність формування дієвої та адаптивної фіскальної політики, яка б сприяла формуванню достатньої фінансової бази та розвитку реального сектору економіки. Акцентовано увагу на тому, що у даному контексті одним з найвагоміших інструментів фіскальної політики держави протягом останніх століть були і залишаються податки. Втім для кожної окремої країни їх кількість, частка в доходах бюджету, особливості стягнення та співвідношення прямих і непрямих податків різняться. Доведено, що для української практики найбільшим з бюджетоутворюючих податків є податок на додану вартість. Проаналізовано фіскальну ефективність даного податку шляхом розрахунку ефективної ставки; коефіцієнта ефективності; коефіцієнта продуктивності. Встановлено, що значущість цього податку для економіки країни вимагає уваги як з боку науковців, так і з боку практиків. Особливо щодо наявних між державою і суб'єктами господарювання протиріч, які породжені існуючими недоліками у податковій сфері. Виявлено, що ситуація ускладнюється фіскальними асиметріями, які викликані зростаючими темпами цифровізації економіки, внаслідок чого виникають фінансові відносини у нових, не досліджених раніше координатах. Встановлено, що чинна система нарахування і стягнення податку на додану вартість має ряд недоліків серед яких: недоліки системи електронного адміністрування, відволікання обігових коштів суб'єктів господарювання, ризик технічних проблем і пов'язані з цим додаткові витрати на відповідне технічне забезпечення, складність для сільгоспідприємств, які використовують спецрежим з ПДВ та інші. Запропоновано напрями вдосконалення податку на додану вартість, а також наголошено на необхідності впровадження диференційованих ставок даного податку і на розробці заходів щодо розблокування податкових накладних у випадку настання такої події тощо.

*Ключові слова:* податок на додану вартість, непрямі податки, адміністрування податків, система оподаткування, податкова пільга, відшкодування податку.

*Slatvinska Maryna, Goncharenko Olena, Alexander Kozak*

## **CURRENT PROBLEMS OF FUNCTIONING AND DIRECTIONS OF IMPROVEMENT OF VALUE ADDED TAX IN UKRAINE**

**Abstract.** The article explores the problematic aspects of value added tax collection in Ukraine. It has been noted that the dynamics of changes in the economic environment and the intensification of globalization processes, which are intensifying in the conditions of digitalization, necessitate the formation of an effective and adaptive fiscal policy that would contribute to the formation of a sufficient financial base and the development of the real sector of the economy. It has been emphasized that in this context, taxes have been and remain one of the important instruments of the fiscal policy of the state in the last centuries. However, for each individual country, their number, share in budget revenues, the features of collection and the ratio of direct and indirect taxes differ. It has been proved that for the Ukrainian practice the largest of budget forming taxes is the value added tax. The fiscal efficiency of this tax has been analyzed by calculating the effective rate; efficiency ratio; performance factor. It has been established that the importance of this tax for the economy of the country requires attention, both from scientists and practitioners. Especially in the part of the contradictions between the state and economic entities, which are caused by existing shortcomings in the tax sphere. It has been revealed that the situation is complicated by fiscal asymmetries, which are caused by the growing pace of digitization of the economy. As a result, financial relationships arise in new coordinates not explored previously.

It has been established that the current system of accrual and collection of value added tax has several disadvantages, among which are the disadvantages of the electronic administration system, the diversion of circulating assets of economic entities, the risk of technical problems and the associated additional costs for the relevant technical support, the complexity for agricultural enterprises that use special VAT regime and others. Directions for improving value added tax as well as the need to introduce differentiated rates of this tax and to develop measures for unblocking tax invoices in the event of such an event, etc. have been proposed.

**Keywords:** value added tax, indirect taxes, tax administration, tax system, tax benefit, tax refund.

*Слатвинская Марина, Гончаренко Елена, Козак Александр*

## **АКТУАЛЬНЫЕ ПРОБЛЕМЫ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ И НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ В УКРАИНЕ**

**Аннотация.** В статье исследованы проблемные аспекты взимания налога на добавленную стоимость в Украине. Отмечено, что динамичность изменений эконо-

номической конъюнктуры и интенсификация глобализационных процессов, которые усиливаются в условиях диджитализации, обуславливают необходимость формирования действенной и адаптивной фискальной политики, которая бы способствовала формированию достаточной финансовой базы и развитию реального сектора экономики. Акцентировано внимание на том, что в данном контексте одним из важных инструментов фискальной политики государства в течение последних веков были и остаются налоги. Впрочем, для каждой отдельной страны их количество, доля в доходах бюджета, особенности взыскания и соотношение прямых и косвенных налогов различаются. Доказано, что для украинской практики крупнейшим из бюджетообразующих налогов является налог на добавленную стоимость. Проанализирована фискальная эффективность данного налога путем расчета эффективной ставки; коэффициента эффективности; коэффициента производительности. Установлено, что значимость этого налога для экономики страны требует внимания, как со стороны ученых, так и со стороны практиков. Особенно в части имеющихся между государством и субъектами хозяйствования противоречий, которые порождены существующими недостатками в налоговой сфере. Обнаружено, что ситуация осложняется фискальными асимметриями, которые вызваны растущими темпами цифровизации экономики. Вследствие этого возникают финансовые отношения в новых, не исследованных ранее координатах. Установлено, что действующая система начисления и взимания налога на добавленную стоимость имеет ряд недостатков, среди которых: недостатки системы электронного администрирования, отвлечение оборотных средств субъектов хозяйствования, риск технических проблем и связанные с этим дополнительные расходы на соответствующее техническое обеспечение, сложность для сельхозпредприятий, которые используют специальный режим по НДС и другие. Предложены направления совершенствования налога на добавленную стоимость, а также отмечена необходимость внедрения дифференцированных ставок данного налога и разработки мероприятий по разблокированию налоговых накладных в случае наступления такого события и т.д.

**Ключевые слова:** налог на добавленную стоимость, косвенные налоги, администрирование налогов, система налогообложения, налоговая льгота, возмещение налога.

**DOI: 10.32680/2409-9260-2019-9-10-272-273-113-126**

**Постановка проблеми в загальному вигляді та її зв'язок з важливими науковими або практичними завданнями.** Динамічність змін економічної кон'юнктури та інтенсифікація глобалізаційних процесів, що посилюються в умовах діджиталізації, обумовлюють необхідність формування дієвої та адаптивної фискальної політики, яка б сприяла формуванню достатньої фінансової бази та розвитку реаль-

ного сектору економіки. У цьому контексті одним з найвагоміших інструментів фіскальної політики держави протягом останніх століть були і залишаються податки. У кожній країні їх кількість, частка в доходах бюджету, особливості стягнення та співвідношення прямих і непрямих податків різняться. Для української практики найбільшим з бюджетоутворюючих податків є податок на додану вартість. Його значущість вимагає уваги як науковців, так і практиків до наявних між державою і суб'єктами господарювання протиріч, які породжені існуванням недоліків у цій сфері. Ситуація ускладнюється фіскальними асиметріями, які викликані зростаючими темпами цифровізації економіки. Внаслідок цього виникають фінансові відносини у нових, не досліджених раніше координатах, які функціонують поза межами податкової системи України. Крім того, структурна деформація українського виробництва і зниження його обсягів, яскраво свідчать про необхідність виваженого застосування фіскального інструментарію, а особливо податку на додану вартість.

З огляду на зазначене, особливої значущості набуває відповідний аналіз теорії та практики функціонування податку на додану вартість, фіскальної ефективності та регулюючої ролі цього податку і виявлення наявних проблемних аспектів його адміністрування. Динамічність фінансово-економічних перетворень зумовлює необхідність підвищення ефективності адміністрування найбільшого з бюджетоутворюючих податків в Україні, що досягається у тому числі за рахунок усунення виявлених недоліків його функціонування. Це дозволить забезпечити фіскальну ефективність даного податку й створити передумови для нарощення фінансової бази необхідної для фінансування реально-го сектору економіки, активізації регуляторного механізму фіскальної політики.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких покладений початок вирішенню даної проблеми і на які спирається автор.** Проблеми теорії та практики функціонування податку на додану вартість в Україні є одними із найбільш досліджуваних в економічній науці. Вони стали предметом наукових пошуків у працях О. Дахнової, М. Білик [1], С. Косторной [3], А. Крисоватого, І. Гуцул [4], В. Мазярчука [5], К. Проскури [10], Т. Томнюк [11] та багатьох інших. В їх роботах висвітлюються проблеми вдосконалення системи адміністрування по-

датку, підвищення його фіскальної ефективності та регулюючої ролі, адаптації зарубіжного досвіду оподаткування доданої вартості до українських реалій.

**Виділення невіршених раніше частин загальної проблеми, котрим присвячується стаття.** Віддаючи належне працям науковців, невіршеними та такими, що потребують подальшого дослідження й досі залишаються питання виявлення й усунення недоліків у сфері оподаткування. Зокрема більш детального розгляду потребують питання розробки напрямів вдосконалення податку на додану вартість в Україні.

**Формулювання мети статті (постановка завдання).** Викладене вище обумовлює актуальність статті та її мету, яка полягає у дослідженні проблем практики функціонування податку на додану вартість в Україні, виявленні недоліків цього податку та обґрунтуванні напрямів підвищення його ефективності.

**Викладення основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів.** Існує низка основних податків, які отримали загальносвітове визнання, хоча механізм їх сплати істотно відрізняється в конкретних країнах. Від їх надходжень залежить виконання бюджету країни, окремого регіону і конкретного міста, задовольняються суспільні потреби. Вагоме місце у податковій системі кожної країни посідають непрямі податки. Від того, як побудована система непрямого оподаткування, залежить не тільки виконання нею фіскальної функції, а й стимулювання розвитку економіки країни.

Оскільки ефективність будь-якої системи характеризує її здатність виконувати свої функції і реалізовувати поставлену мету в певних умовах, то фіскальна ефективність податку може бути досягнута шляхом збалансованого поєднання функцій і реалізації інтересів держави та платників податку. Українські реалії свідчать, що протягом останніх десяти років основний акцент податкової політики зроблено на оподаткуванні податками на споживання, які забезпечують близько 55% податкових надходжень Зведеного бюджету [12, с. 148]. У свою чергу, на податок на додану вартість у 2018 році приходилось 75,3% податків на споживання [13]. Це пояснюється широким колом платників, високою ставкою цього податку та його низькою чутливістю до коливань економічної кон'юнктури.

Вагомий внесок податку на додану вартість у формування доходів бюджету вимагає постійного моніторингу його ефективності і застосування заходів, щодо усунення недоліків в адмініструванні. Проблема поглиблюється ще й тим, що останнім часом відмічається тенденція до підвищення дефіциту бюджету, який у 2018 році склав 4% ВВП.

Оцінку фіскальної ефективності будь-якого податку можна визначити через відношення планового та фактичного виконання надходжень податку на додану вартість до Державного бюджету, що наведено в табл. 1.

Таблиця 1

**Динаміка надходжень податку на додану вартість  
до Державного бюджету України за період 2014–2018 рр.**

Рік	План, млрд. грн.	Факт млрд. грн.*	Виконання плану, %
2014 р.	189,11	189,24	100,1
2015 р.	248,64	246,86	99,3
2016 р.	328,65	329,91	100,4
2017 р.	435,1	434,04	99,8
2018 р.	510,0	506,17	99,2

*\* без врахування відшкодування*

*Джерело: складено авторами на основі [13]*

Протягом досліджуваного періоду відмічалася неоднозначна ситуація щодо виконання плану з ПДВ. Так у 2014 році та 2016 році планові показники надходжень податку на додану вартість перевиконано. Натомість у 2015, 2017, 2018 роках спостерігається їх недовиконання, що пояснюється низькою ефективністю планування, недосконалою методикою прогнозування надходжень до бюджету та прогалинами в механізмі бюджетного відшкодування. Водночас надходження від цього податку до бюджету щороку зростають. Хоча, фіскальна ефективність ПДВ, незважаючи на значні бюджетні надходження, досить сумнівна. Головними чинниками збільшення фіскальної ефективності податкової політики мають бути: ліквідація економічно необґрунтованих пільг в оподаткуванні та боротьба з тіньовими схемами.

Основними показниками фіскальної ефективності податку на додану вартість є: ефективна ставка; коефіцієнт ефективності; коефіцієнт продуктивності. Розрахунок цих показників з податку на додану вартість за 2014–2018 рр. доводить, що з 2014 року спостерігається тенденція до збільшення показників фіскальної ефективності ПДВ (табл. 2).

Таблиця 2

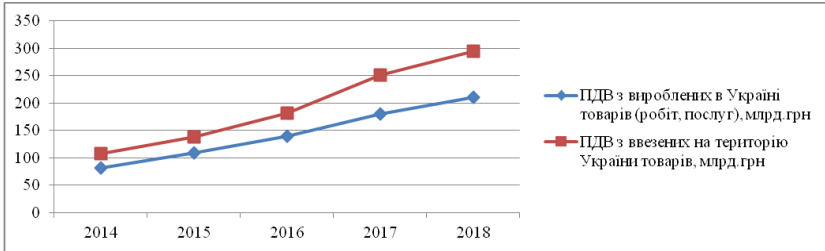
**Окремі показники фіскальної ефективності податку на додану вартість в Україні у 2014–2018 рр.**

Показники	2014	2015	2016	2017	2018
Надходження ПДВ, млрд. грн.	139,0	178,4	235,5	302,8	384,3
Кінцеве споживання домашніх господарств, млрд. грн.	1120,9	1317,1	1537,9	1977,6	2431,0
Частка ПДВ у ВВП, %	8,9	9,0	9,9	10,2	10,8
Ефективна ставка, %	12,5	13,5	15,3	15,3	15,8
Коефіцієнт ефективності ПДВ у ВВП	0,44	0,45	0,49	0,51	0,54
Коефіцієнт продуктивності	62,74	67,7	76,5	76,5	79,0

*Джерело: складено авторами на основі [6; 7; 8]*

Так у 2014 році ефективна ставка збільшилась і становила 12,4%, у 2015 році становила 13,5%, у 2016 році – 15,3%, у 2017 становила 15,3%. Коефіцієнт ефективності та продуктивності також зростали у 2014 році вони склали 0,44 та 62,0 відповідно, а вже у 2015 році – 67,7 та 0,45, у 2016–2017 роках незмінним залишився коефіцієнт продуктивності – 76,5, а коефіцієнт ефективності зріс і становив 0,49 та 0,51. Та найбільшими показниками відзначився 2018 рік: ефективна ставка – 15,8%, коефіцієнт ефективності – 0,54, коефіцієнт продуктивності – 79,0. В цілому спостерігається тенденція до зростання продуктивності та ефективності ПДВ, що свідчить про активізацію економіки країни. Втім, таке збільшення забезпечено здебільшого зростанням імпорту. Про це свідчить проведений аналіз динаміки ПДВ з ввезених на територію України товарів за 2014–2018 рр. (рис. 1).

Наприклад, у 2018 році спостерігалось збільшення ПДВ з вироблених в Україні товарів, робіт та послуг на 30,62 млрд. грн. та ПДВ з ввезених в Україну товарів на 44,53 млрд. грн. порівняно з 2017 роком. Таке зростання свідчить про те, що економіка України є залежною від імпорту, що значно знижує потенціал українського виробництва.



**Рис. 1. Динаміка надходжень ПДВ з ввезених в Україну та вироблених в Україні товарів, робіт та послуг у 2014–2018 рр., млрд. грн.**

*Джерело: складено авторами на основі [6]*

Науковці стверджують, що на надходження ПДВ від імпорту товарів значний вплив має недостатня дієвість боротьби з контрабандою товарів, через що українська економіка втрачає мільярди гривень щороку. Наприклад, в торгівлі України лише з Польщею, Угорщиною, Румунією, Білорусією, Словаччиною, які в сукупному обсязі зовнішньої торгівлі у 2015 році становили трохи більше 15%, обсяг контрабанди склав понад 2 млрд. дол. США, що еквівалентно 5% сукупного імпорту товарів відповідного року [5]. Тоді як штучне керування фінансовими потоками ще більше ускладнює проблеми у цій сфері. Така ситуація свідчить про наявність невідпрацьованого та недосконалого механізму розрахунку податкового зобов'язання та великої кількості податкових пілг.

Проаналізувавши низку наукових джерел та законодавчо-нормативних документів можна зробити висновок, що чинна система нарахування і стягнення податку на додану вартість має ряд значних недоліків. Аналіз матеріалів, присвячений цій темі дає змогу узагальнити наявні суттєві проблеми оподаткування ПДВ в Україні [3; 9]. Серед них можна назвати й недоліки системи електронного адміністрування ПДВ, а саме: витрати часу на реєстрацію всіх податкових накладних в єдиному реєстрі податкових накладних, в тому числі тих, які не видаються покупцю; відволікання обігових коштів суб'єктів господарювання з метою поповнення рахунку в системі електронного адміністрування ПДВ, сплата податку наперед; можливість технічних проблем



і пов'язані з цим додаткові витрати на відповідне технічне забезпечення; складність для сільгосппідприємств, які використовують спецрежим з ПДВ (до 2017 року).

До них можна віднести наступні: нестабільне податкове законодавство. Згідно з пп. 4.1.9 п.4.1 ст.4 ПКУ, принцип стабільності передбачає, що «зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситись пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки. Податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватись протягом бюджетного року» [9]. Однак, українські реалії свідчать, що цей принцип перманентно не дотримується кожного року. Прикладом є розширення пільгового оподаткування операцій з постачання та ввезення на митну територію України медичних виробів, що оподатковуються ПДВ у розмірі 7% замість 20%, а також звільнення від ПДВ експорту технічних культур та деякі інші операції, які були прийняті Законом України «Про внесення змін до ПКУ та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2018 році», що був прийнятий 7 грудня 2017 року Верховною Радою України під час прийняття Закону України «Про Державний бюджет України на 2018 рік». Ще однією проблемою є механізм адміністрування податку на додану вартість, як результат нестабільності податкового законодавства, складного механізму звітності.

Не менш важливою залишається проблема бюджетного відшкодування та безпосередньо недостатність бюджетних коштів для повернення заявлених сум, а також шахрайство, щодо отримання незаконного бюджетного відшкодування, які затягують країну у боргову яму. Водночас ця проблема поглиблюється створенням фіктивного податкового кредиту за допомогою фіктивних підприємств, фіктивного експорту, а також експорту товарів, що повертається контрабандним шляхом з наступним оформленням його повторного експорту.

Науковці пропонують різні напрями удосконалення механізму адміністрування ПДВ. Наприклад, К. Проскура [10, с. 4] для забезпечення повноти надходжень ПДВ пропонує застосовувати елементи примусу і контролю в системі оподаткування, що в свою чергу вимагає покращення контрольної-перевірочної роботи органів ДФС України та руйнування схем ухилення від оподаткування. Окрему увагу А. Кри-

соватий та І. Гуцул [4] приділяють ролі ПДВ із ввезених на митну територію України товарів у структурі надходжень до Державного бюджету України та його місцю серед інструментів оподаткування зовнішньоекономічної діяльності. Тоді як О. Дахнова [1] головними чинниками, що негативно впливають на загальний стан фіскальної ефективності ПДВ вважає недоліки в системі адміністрування ПДВ, наявність шахрайських схем при справлянні цього податку, проблеми бюджетного відшкодування ПДВ і водночас пропонує вдосконалити систему пільгового оподаткування ПДВ. Крім того автори визначають індикатори продуктивності й бюджетної ефективності ПДВ із ввезених на територію України товарів та формулюють пріоритети підвищення ефективності адміністрування ПДВ з урахуванням європейського досвіду.

Вважаємо за доцільне погодитися з точкою зору Т. Томнюк щодо недостатнього регулюючого впливу непрямих податків та безпосередньо податку на додану вартість, що загалом характеризує його з негативного боку [11]. Адже відсутність диференціації ставок податку на додану вартість чинить негативний вплив на ціни широкого спектру споживчих товарів, що обумовлює посилення податкового навантаження на малозабезпечені верстви населення. Авторка стверджує, що усунути цю проблему можна шляхом запровадження диференційованих ставок податку на додану вартість. Така практика характерна для країн Євросоюзу, де передбачено розробку та функціонування національних податкових законодавств з урахуванням вимог Директиви Ради Євросоюзу 2006/112/ЄС [2]. Вона регламентує механізм гармонізації порядку адміністрування ПДВ в країнах-членах ЄС і окрім стандартної ставки (яка не має бути нижчою 15%), передбачає можливість встановлення зниженої (не меншої, ніж 5%). Таку знижену ставку вважаємо за необхідне запровадити для товарів першої необхідності.

З огляду на стан розвитку економіки і фінансового сектору України, вбачаємо за необхідне здійснити наступні перетворення на шляху вдосконалення податку на додану вартість, а саме: знизити стандартну ставку з 20% до 15%, що сприятиме реалізації регулюючої ролі ПДВ та зменшенню тіньового сектору економіки; встановити понижену ставку в розмірі 5% для таких товарів та послуг, як продукти харчування, житлово-комунальні послуги, об'єкти нового житлового будів-

ництва, сільськогосподарська продукція, медичне обладнання, культурні та спортивні заходи, послуги з догляду за людьми похилого віку, дітьми, хворими та інвалідами; встановити також й підвищену ставку на для предметів розкоші (елітної житлової нерухомості, ювелірних виробів, ексклюзивних автомобілів тощо); провести ліквідацію неефективних пільг із ПДВ.

**Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розробок за даним напрямом.** Оскільки процеси глобалізації та цифровізації стають невід’ємною частиною сучасної економіки, виникає необхідність адаптації національного податкового законодавства до швидкоплинних умов часу. Останнє вимагає вирішення низки висвітлених вище проблем, серед яких першочерговим є вдосконалення механізму адміністрування ПДВ та впровадження диференційованих ставок даного податку. Окрім зазначеного, вбачається за необхідне забезпечити дотримання принципу стабільності податкового законодавства, спрощення форм звітності, удосконалення механізму адміністрування ПДВ щодо питань можливого блокування податкових накладних і процедури їх розблокування з максимальним виключенням можливості суб’єктивного впливу на цей процес. Водночас пропонується підвищити відповідальність як платників податку, так і представників податкової та митної служб за своєчасність, достовірність реєстрації податкових накладних, об’єктивної оцінки ступеню ризику при їх заблокуванні й однозначного підходу до впровадження штрафних санкцій.

Такі заходи дозволять підвищити фіскальну ефективність та посилити регулюючу роль податку на додану вартість, що сприятиме соціально-економічному розвитку в епоху діджиталізації. Зважаючи на складність і багатоаспектність такого розвитку та необхідність врегулювання податкових відносин у сфері непрямого оподаткування, перспективами подальших пошуків виступає дослідження напрямків вдосконалення системи адміністрування митних платежів і акцизного податку.

### *Література*

1. Дахнова О. Є., Білик М. Ю. Оцінка індикаторів фіскальної ефективності ПДВ в Україні. *Молодий вчений*. 2017. № 7 (47). С. 431–435.

2. Директива Ради 2006/112/ЄС про спільну систему податку на додану вартість від 28.11.2006 р. URL: [http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/994\\_928/print1466629669487187](http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/994_928/print1466629669487187) (дата звернення: 09.09.2019).
3. Косторной С. В. Електронне адміністрування ПДВ : результати впровадження. *Зб. наук. праць Таврійського державного агротехнологічного університету (Економічні науки)*. 2017. № 1 (33). URL: <http://elar.tsatu.edu.ua/bitstream/123456789/3572/1/17.pdf> (дата звернення: 09.09.2019).
4. Крисоватий А., Гуцул І. Фіскальна ефективність ПДВ із ввезених на митну територію України товарів. *Економіст*. 2015. № 5. С. 7–9.
5. Мазярчук В. *Тренди в динаміці податку на додану вартість у 2011–2016 роках*. Офіс з фінансового та економічного аналізу у Верховній Раді України. URL: [www.feao.org.ua](http://www.feao.org.ua) (дата звернення: 11.09.2019).
6. Державне казначейство України : сайт. URL: <http://treasury.gov.ua/main/uk/index> (дата звернення: 17.09.2019).
7. Державна служба статистики України : сайт. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua> (дата звернення: 25.09.2019).
8. Державна податкова служба України : сайт. URL: <http://sfs.gov.ua> (дата звернення: 02.10.2019).
9. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 р. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-19> (дата звернення: 07.10.2019).
10. Проскура К. П. Особливості адміністрування податків в Україні. *Економічний часопис-XXI*. 2012. 3–4. С. 53–55.
11. Томнюк Т. Л. Концептуальні підходи до визначення сутності прямих та непрямих податків. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту*. 2019. Вип. 1 (73). С. 183–195.
12. Слатвінська М. О. Аналіз фіскальної ефективності та регулюючої ролі податку на додану вартість. *Приазовський економічний вісник*. 2018. № 1 (06). С. 148–153.
13. Ціна держави. URL: <http://cost.ua/bez-rubriki/yak-prohodila-najuspishnisha-osvitnya-reforma-v-yevropi> (дата звернення: 11.10.2019).

### References

1. Dakhnova, O. Ye. & Bilyk, M. Yu (2017). Otsinka indyikatoriv fiskalnoi efektyvnosti PDV v Ukraini [Assessment of fiscal efficiency indicators for VAT in Ukraine], *Molodyi vchenyi – Young scientist*, 7 (47), 431–435. Retrieved from: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2017/7/96.pdf> [in Ukrainian]

2. Dyrektyva Rady 2006/112/Yes pro spilnu systemu podatku na dodanu vartist vid 28.11.2006 r. [Council Directive 2006/112/EC on the common system of value added tax from 28.11.2006]. Retrieved from: [http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/994\\_928/print1466629669487187](http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/994_928/print1466629669487187) [in Ukrainian]
3. Kostornoi, S. V. (2017). Elektronne administruvannya PDV: rezultaty vprovadzhennia [Electronic VAT administration: results of implementation], *Zbirnyk naukovykh prats Tavriiskoho derzhavnoho ahrotekhnolohichnoho universytetu (Eknomichni nauky) – Collection of scientific works of the Taurida State Agrotechnological University (Economic Sciences)*, 1 (33). Retrieved from: <http://elar.tsatu.edu.ua/bitstream/123456789/3572/1/17.pdf> [in Ukrainian]
4. Krysovatyi, A. & Hutsul, I. (2015). Fiskalna efektyvnist PDV iz vvezennykh na mytnu terytoriiu Ukrainy tovariv [Fiscal efficiency of VAT on goods imported to the customs territory of Ukraine]. *Ekonomist – Economist*, 5, 7–9 [in Ukrainian]
5. Maziarchuk, V. *Trendy v dynamitsi podatku na dodanu vartist u 2011–2016 rokakh [Trends in the dynamics of value added tax in 2011–2016]*. Retrieved from: <http://www.feao.org.ua> [in Ukrainian]
6. Derzhavne kaznacheistvo Ukrainy: sait [The State Treasury of Ukraine: site]. Retrieved from: <http://treasury.gov.ua/main/uk/index> [in Ukrainian]
7. Derzhavna sluzhba statystyky Ukrainy: sait [State Statistics Service of Ukraine: site]. Retrieved from: <http://cost.ua/bez-rubriki/yak-prohodilana-najuspishnisha-osvitnya-reforma-v-yevropi> [in Ukrainian]
8. Derzhavna podatkova sluzhba Ukrainy: sait [State Tax Service of Ukraine: site]. Retrieved from: <http://sfs.gov.ua> [in Ukrainian]
9. Podatkovi kodeks Ukrainy No. 2755-VI vid 02.12.2010 r. [Tax Code of Ukraine № 2755-VI dated December 02, 2010]. Retrieved from <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-19> [in Ukrainian]
10. Proskura, K. P. (2012). Osoblyvosti administruvannya podatkov v Ukraini [Features of tax administration in Ukraine], *Ekonomichni chasopysy-XXI – Economic Journal-XXI*, 3–4, 53–55. Retrieved from <http://dspace.nbu.gov.ua/bitstream/handle/123456789/48214/15-Proskura.pdf?sequence=1c> [in Ukrainian]
11. Tomniuk, T. L. (2019). Kontseptualni pidkhody do vyznachennia sutnosti priamykh ta nepriamykh podatkov [Conceptual approaches to determining the nature of direct and indirect taxes], *Visnyk Chernivetskooho torhovelno-ekonomichnoho instytutu – Bulletin of Chernivtsi trade and economic institute*, 1 (73), 183–195. Retrieved from <http://chtei-knteu.cv.ua/herald/content/download/archive/2019/v1/19.pdf> [in Ukrainian]

12. Slatvinska, M. O. (2018). Analiz fiskalnoi efektyvnosti ta rehuliuuchoi roli podatku na dodanu vartist [Analysis of fiscal efficiency and regulatory value of Value Added Tax], *Pryazovskyi ekonomichnyi visnyk – Azovsky economic bulletin*, 1 (06), 148–153. Retrieved from: [http://pev.kpu.zp.ua/journals/2018/1\\_06\\_uk/29.pdf](http://pev.kpu.zp.ua/journals/2018/1_06_uk/29.pdf) [in Ukrainian]
13. Tsina derzhavy [Price of the state]. Retrieved from: <http://cost.ua/bez-rubriki/yak-prohodila-najuspishnisha-osvitnya-reforma-v-yevropi> [in Ukrainian]