

**Світлана Бойко, к. е. н.**

**Інна Ситник, к. т. н.**

*Національний університет харчових технологій, Україна*

## **ДИФЕРЕНЦІАЦІЯ ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ В УКРАЇНІ ЗА ВИДАМИ ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ**

**Svitlana Boiko, PhD in Economics**

**Inna Sytnyk, PhD in Technical science**

*National University of Food Technologies, Ukraine*

## **DIFFERENTIATION OF TAX BURDEN IN UKRAINE BY TYPES OF ECONOMIC ACTIVITY**

The paper analyzed the differentiation of the tax burden in Ukraine by types of economic activity. Differentiation of tax burden by types of economic activity is based on the provisions of the Tax Code of Ukraine through taxes, which are paid by economic entities of certain types of economic activity; at the same time there are tax privileges. At the current stage of development of the tax system of Ukraine differentiation of tax burden generates income tax, value added tax, excise, environmental tax, rent and single tax. On the basis of the analysis of the level of tax burden differentiation in 2012-2016, it is determined that a high level of tax burden is characteristic for extractive industry, processing industry, electricity supply, gas, steam and air conditioning, water supply, professional, scientific and technical activities; low tax burden is characteristic for agriculture, real estate transactions, education, health care and social assistance, art, sports, entertainment and recreation.

**Keywords:** taxes, tax burden, types of economic activity, cluster analysis, coefficient of variation, tax system of Ukraine

**Постановка проблеми.** Диференціація податкового навантаження за видами економічної діяльності – об’єктивне явище у сучасній податковій системі України. Рівність усіх платників податків та недопущення податкової дискримінації визначено Податковим кодексом України як «забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу»<sup>1</sup>, проте вид економічної діяльності до складу визначених ознак не включено.

Саме диференціація податкового навантаження за ознакою економічної діяльності призводить до стимулювання або стримування розвитку окремих галузей економіки (секцій економічної діяльності, згідно КВЕД 2010<sup>2</sup>), спричиняє перерозподіл потоків фінансових ресурсів, в тому числі інвестицій.

Наукову проблематику з питань податкового навантаження в Україні висвітлено у працях таких українських науковців, як Б. М. Данилишин<sup>3</sup>, О. М. Кондрашов, Ю. Б. Іванов<sup>4</sup>, Т. І. Єфименко,

<sup>1</sup> Податковий кодекс України, ст. 4, р. I (2010) (Верховна Рада України). *Офіційний сайт Верховної Ради України*. <<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/paran140#n140>> (2018, січень, 15)

<sup>2</sup> Класифікація видів економічної діяльності 2010 (Державна служба статистики України). *Офіційний сайт Державної служби статистики України*. <<http://www.ukrstat.gov.ua>> (2018, січень, 15).

<sup>3</sup> Данилишин, Б.М., Кондрашов, О.М. (2010). *Державна підтримка та податкове регулювання підприємницької діяльності в Україні*. Донецьк: Юго-Восток, 2010.

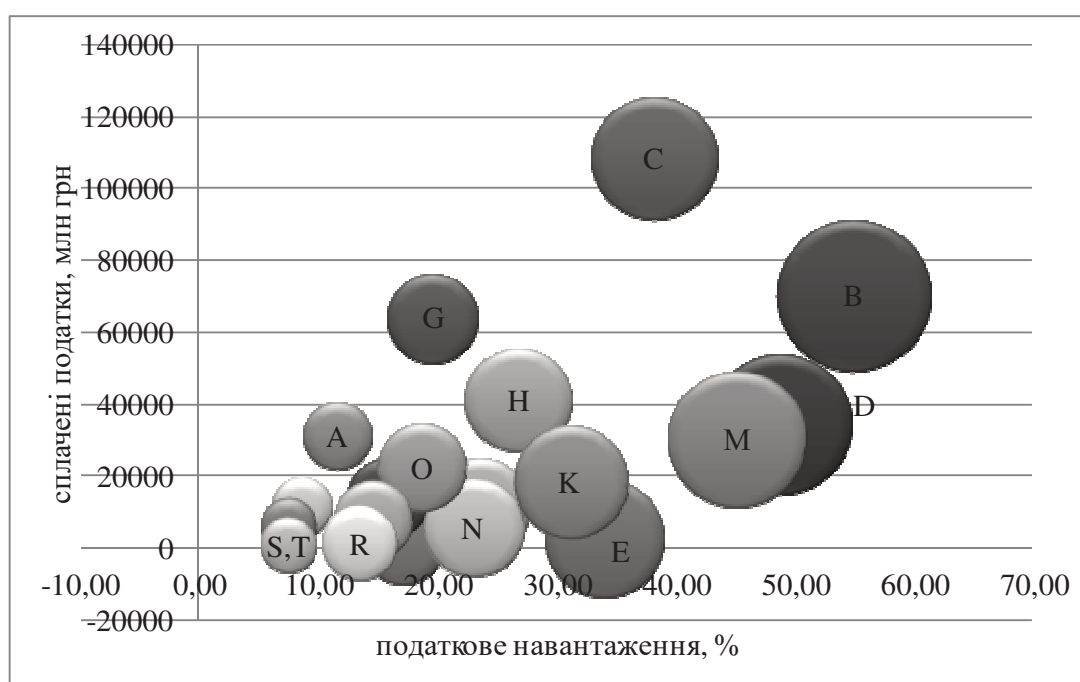
<sup>4</sup> Іванов, Ю.Б., Тищенко, О.М., Дорожкіна, Г.М., Зима, О.Г., Карпова, В.В. (2007). *Проблеми розвитку податкової політики та оподаткування*. Харків: Інжек.

А. М. Соколовська<sup>1</sup>, М. Б. Кондратенко<sup>2</sup>, Н. М. Крючкова<sup>3</sup>, Т. Я. Маршалок<sup>4</sup>, Ю. В. Сибірянська<sup>5</sup>, Л. Л. Тарангул<sup>6</sup>, С. І. Юрій, А. І. Крисоватий, А. І. Кошук<sup>7</sup> та інші.

**Метою статті** є виявлення та оцінка диференціації податкового навантаження в Україні за видами економічної діяльності.

**Основні результати дослідження.** Гіпотеза про нерівномірність податкового навантаження за видами економічної діяльності передбачає доведення або спростування за допомогою економіко-статистичного інструментарію на основі аналізу статистичних даних Державної служби статистики України в частині валового внутрішнього продукту виробничим методом та валової доданої вартості за видами економічної діяльності<sup>8</sup>, Державної фіскальної служби України в частині податкових надходжень за видами економічної діяльності, отриманими авторами за запитами на отримання публічної інформації від 07.12.2017 (вх. ДФС №№ 3704/ЗПІ, 3709/ЗПІ, 3711/ЗПІ від 07.12.2017).

Графічне зображення абсолютних розмірів сплачених податків у 2016 р. за видами економічної діяльності та рівня податкового навантаження як відношення обсягу валової доданої вартості окремого виду економічної діяльності до обсягу сплачених податків до бюджетів усіх рівнів наведено на рис. 1.



**Рис. 1. Абсолютні та відносні показники податкового навантаження платників податків різних видів економічної діяльності в Україні у 2016 р.**

*Джерело: побудовано авторами за даними Державної служби статистики України, Державної фіскальної служби України*

<sup>1</sup> Єфименко, Т.І., Соколовська, А.М. (2013). *Динаміка податкового навантаження в Україні в контексті реалізації податкової реформи*. Київ: ДННУ "Акад. фінанс. упр."

<sup>2</sup> Кондратенко, М.Б. (2015). *Податкове навантаження та шляхи його оптимізації в Україні*. Київ: КНЕУ.

<sup>3</sup> Крючкова, Н.М. (2011). *Податкова політика в системі макроекономічного регулювання*. Одеса: Астропринт.

<sup>4</sup> Маршалок, Т.Я. (2011). *Фіскально-регулююча парадигма податкового навантаження*. Тернопіль: ТНЕУ.

<sup>5</sup> Сибірянська, Ю.В., Кондратенко, М.Б. (2014). Нова модель податкової системи України: перерозподіл податкового навантаження. *Бізнес Інформ*, 7, 276-283.

<sup>6</sup> Тарангул, Л.Л. (2013). *Актуальні проблеми удосконалення податкового регулювання*. Київ: ДННУ "Акад. фінанс. упр."

<sup>7</sup> Юрій, С.І., Крисоватий, А.І., Кошук, А.І. (2010). *Сучасні тенденції розвитку європейського оподаткування та новітня парадигма податкової політики в Україні*. Тернопіль: ТНЕУ.

<sup>8</sup> Державна служба статистики України. <<http://www.ukrstat.gov.ua/>> (2018, січень, 15).

Абсолютні та відносні показники податкового навантаження платників податків різних видів економічної діяльності в Україні у 2016 р. підтверджують нерівномірність податкового навантаження та можливість формування трьох груп видів економічної діяльності:

– до першої групи належать секції з високим рівнем податкового навантаження та податкових надходжень (добувна промисловість і розроблення кар'єрів (В, 54,76%, 70886,03 млн. грн), переробна промисловість (С, 38,00%, 108923,28 млн. грн), постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря (D, 48,65%, 35046,27 млн. грн), професійна, наукова та технічна діяльність (М, 45,05%, 30791,89 млн. грн);

– до другої групи з середнім рівнем податкового навантаження та податкових надходжень водопостачання; каналізація, поводження з відходами (Е, 33,80 %, 3329,99 млн. грн), оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів (G, 19,50 %, 64702,5 млн. грн), транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність (Н, 26,60 %, 41592,11 млн. грн), фінансова та страхова діяльність (К, 31,02 %, 18859,65 млн. грн);

– до третьої групи належать інші секції з низьким рівнем податкового навантаження та податкових надходжень.

Інший аргумент для підтвердження нерівномірності податкового навантаження – відношення максимального та мінімального податкового рівня податкового навантаження у 2016 р. на рівні 1:8 (для добувної промисловості і розроблення кар'єрів, В), 1:7 (для постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря, D), 1:6 (для професійної, наукової та технічної діяльності, М), 1:5 (для переробної промисловості, С; водопостачання; каналізації, поводження з відходами, Е). Відношення абсолютного максимуму та мінімуму податкових надходжень набувало більших значень, ніж відношення рівня податкового навантаження: 1:85 (для переробної промисловості, С), 1:56 (для добувної промисловості і розроблення кар'єрів, В), 1:51 (для оптової та роздрібною торгівлі, G), 1:33 (для транспорту, складського господарства, поштової та кур'єрської діяльності, Н), 1:27 (для постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря, D), 1:25 (для сільського господарства, лісового господарства та рибного господарства, А; професійної, наукової та технічної діяльності, М),

Отже, податкове навантаження в Україні суттєво диференційоване за видами економічної діяльності та варто відмітити посиленій податковий тягар станом на кінець 2016 р. на добувну промисловість, постачання електроенергії, газу, водопостачання, переробну промисловість тощо. Для поглибленої оцінки диференціації податкового навантаження в Україні за видами економічної діяльності застосовано кластерний аналіз (табл. 1) та оцінку динаміки (рис. 2), а також оцінку варіації (табл. 2).

Таблиця 1

**Результуюча таблиця кластерного аналізу податкового навантаження за видами економічної діяльності в Україні у 2012-2016 рр.**

<i>Рівень податкового навантаження</i>	<i>2012</i>	<i>2013</i>	<i>2014</i>	<i>2015</i>	<i>2016</i>
високий рівень	34,31	52,91	[39,75-46,91]	[43,59-61,40]	[45,05-54,76]
	D	D	B, D, M	B, D, M	B, D, M
рівень вище середнього	[27,77-27,79]	[37,94-42,15]	[31,47-33,65]	[33,77-34,05]	[31,02-38,00]
	C, E	B, M, E, C	C, E	C, E	C, E, K
середній рівень	[15,91-19,36]	[20,89-24,07]	[20,53-21,39]	[16,31-24,99]	[22,91-26,60]
	B, N	F, J, N	F, J, N	F, G, H, J, K, N, O	H, F, N
рівень нижче середнього	[9,67-13,63]	[13,51-16,50]	[9,91-16,51]	[11,20-13,33]	[11,41-19,50]
	F, G, H, I, J, M, O	G, H, I, O, K	G, K, H, I, O, Q, R	I, Q, R	G, O, I, J, Q, R, A
низький рівень	[3,13-7,52]	[5,06-10,37]	[5,15-5,84]	[5,69-6,69]	[7,30-8,44]
	A, L, S, T, P, K, Q, R	A, L, S, T, P, Q, R	A, P, S, T, L	A, P, L, S, T	P, L, S, T

*Джерело: побудовано авторами за даними Державної служби статистики України, Державної фіскальної служби України*

Проведений кластерний аналіз підтверджує зроблений нами висновок про високий рівень податкового навантаження на постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря (D). Максимальний рівень податкового навантаження було досягнуто у 2012-2014 рр., що забезпечено за рахунок додаткових зборів: рентна плата за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні (ліквідовано у 2012 р.<sup>1</sup>); рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України; збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками; збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності. Вище перераховані збори було ліквідовано у 2014 р.<sup>2</sup>, що мало наслідком зменшення частки перерозподілу валової доданої вартості з 52,91% у 2013 р. до 46,91% у 2014 р. та 43,59% у 2015 р., однак до складу підакцизних товарів включено електричну енергію, оподаткування запроваджено з адвалорною ставкою 3,2%<sup>3</sup>.

З 2014 р. сформувався сталий склад кластера з високим рівнем податкового навантаження, до якого зараховані добувна промисловість і розроблення кар'єрів (B) та професійна, наукова та технічна діяльність (M). Податкове навантаження в добувній промисловості досягало максимуму серед всіх видів економічної діяльності у 2015-2016 рр.: 61,40% та 54,76%, відповідно. Додатковим податковим навантаженням на добувну промисловість рентна плата за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні (ліквідовано у 2012 р.<sup>4</sup>); плата за користування надрами, що з 2015 р. змінена на рентну плату за користування надрами для видобування корисних копалин до переліку яких належать рудні корисні копалини, вугілля, нафта, конденсат, газ природний, неенергетичні, нерудні корисні копалини, води підземні, води поверхневі, грязі лікувальні<sup>5</sup>.

Рівень податкового навантаження вище середнього у всіх досліджуваних роках був характерним для переробної промисловості (C) та водопостачання; каналізація, поводження з відходами (E). Надходження податків та зборів від переробної промисловості є максимальними за абсолютними показниками (2012 р. – 48 326 млн грн, 2013 р. – 69 565 млн грн, 2014 р. – 65291 млн грн, 2015 р. – 79 934 млн грн, 2016 р. – 108923 млн грн) та їх частка становила п'яту частину сукупних податкових надходжень від юридичних осіб. Податкове навантаження вище середнього є наслідком належності до секції C наступних розділів: виробництво напоїв та виробництво тютюнових виробів, що передбачає оподаткування акцизним податком; секція E – рентною платою за спеціальне використання води.

Середній рівень податкового навантаження у 2013-2014 рр. був притаманний будівництву (F), інформації та телекомунікації (J), діяльності у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування (C) та становив близько 20%, що не передбачає сплату специфічних податків. У 2015-2016 рр. склад видів економічної діяльності був динамічним та додано наступні види: оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів (G), транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність (H), фінансова та страхова діяльність (K), діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування (N), державне управління й оборона; обов'язкове соціальне страхування (O).

<sup>1</sup> Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення деяких податкових норм 2012 (Верховна Рада України). Офіційний сайт Верховної Ради України. <<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4834-17/ed20130101>> (2018, січня, 15).

<sup>2</sup> Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи 2014 (Верховна Рада України). Офіційний сайт Верховної Ради України. <<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/71-19/paran2#n2>> (2018, січень, 15).

<sup>3</sup> Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи 2014 (Верховна Рада України). Офіційний сайт Верховної Ради України. <<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/71-19/paran2#n2>> (2018, січень, 15).

<sup>4</sup> Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення деяких податкових норм 2012 (Верховна Рада України). Офіційний сайт Верховної Ради України. <<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4834-17/ed20130101>> (2018, січень, 15).

<sup>5</sup> Податковий кодекс України, ст. 215, р. VI (2010) (Верховна Рада України). Офіційний сайт Верховної Ради України. <<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/paran5483#n5483>> (2018, січень, 15)

До кластерів з низьким рівнем податкового навантаження та рівнем нижче середнього належать види економічної діяльності, які мають податкові пільги щодо часткового чи повного звільнення від оподаткування.

Низький рівень податкового навантаження з часткою перерозподілу через податки менше 10%. У 2012-2013 рр. склад видів економічної діяльності був постійним та включав сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство (А), операції з нерухомим майном (L), надання інших видів послуг (S,T), освіта (P), охорона здоров'я та надання соціальної допомоги (Q), мистецтво, спорт, розваги та відпочинок (R). У 2014-2015 рр. з кластера з низьким рівнем податкового навантаження виключено секції Q та R, у 2016 р. – А через підвищення ставок єдиного податку платників IV групи<sup>1,2</sup> та реформування спеціального режиму сплати ПДВ для сільського господарства. Таким чином, низький рівень оподаткування залишається у невиробничих секціях: освіта (P), операції з нерухомим майном (L), надання інших видів послуг (S, T).

Динаміка податкового навантаження для всіх без винятку видів економічної діяльності (рис. 2) була позитивною та середній темп росту у 2012-2016 рр. становив 1,17 з коливанням у межах 1,05-1,54, що відповідало темпам росту податкового навантаження для водопостачання; каналізації, поводження з відходами (E) та фінансової та страхової діяльності (K), відповідно. Щорічний темп росту загального податкового навантаження становив у 2013 р. – 1,57; 2014 р. – 0,93; 2015 р. – 1,11; 2016 р. – 1,14; що свідчить про відсутність стабільності у оподаткуванні суб'єктів господарювання та сталості у реалізації податкової політики. Стрімке зростання податкового навантаження характерне для таких видів економічної діяльності: фінансова та страхова діяльність (K, темп росту дорівнював 1,54), професійна, наукова та технічна діяльність (M, 1,37), добувна промисловість і розроблення кар'єрів (B, 1,30), транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність (H, 1,25), охорона здоров'я та надання соціальної допомоги (Q, 1,25).

На основі статистичного інструментарію, що містить показники варіації (варіаційний розмах, R; дисперсія,  $\sigma^2$ ; середнє квадратичне відхилення,  $\sigma$ ; коефіцієнт варіації,  $V_\sigma$ ) (табл. 2) визначено варіацію податкового навантаження за умови дотримання критерію однорідності ( $V_\sigma \leq 33 \%^3$ ).

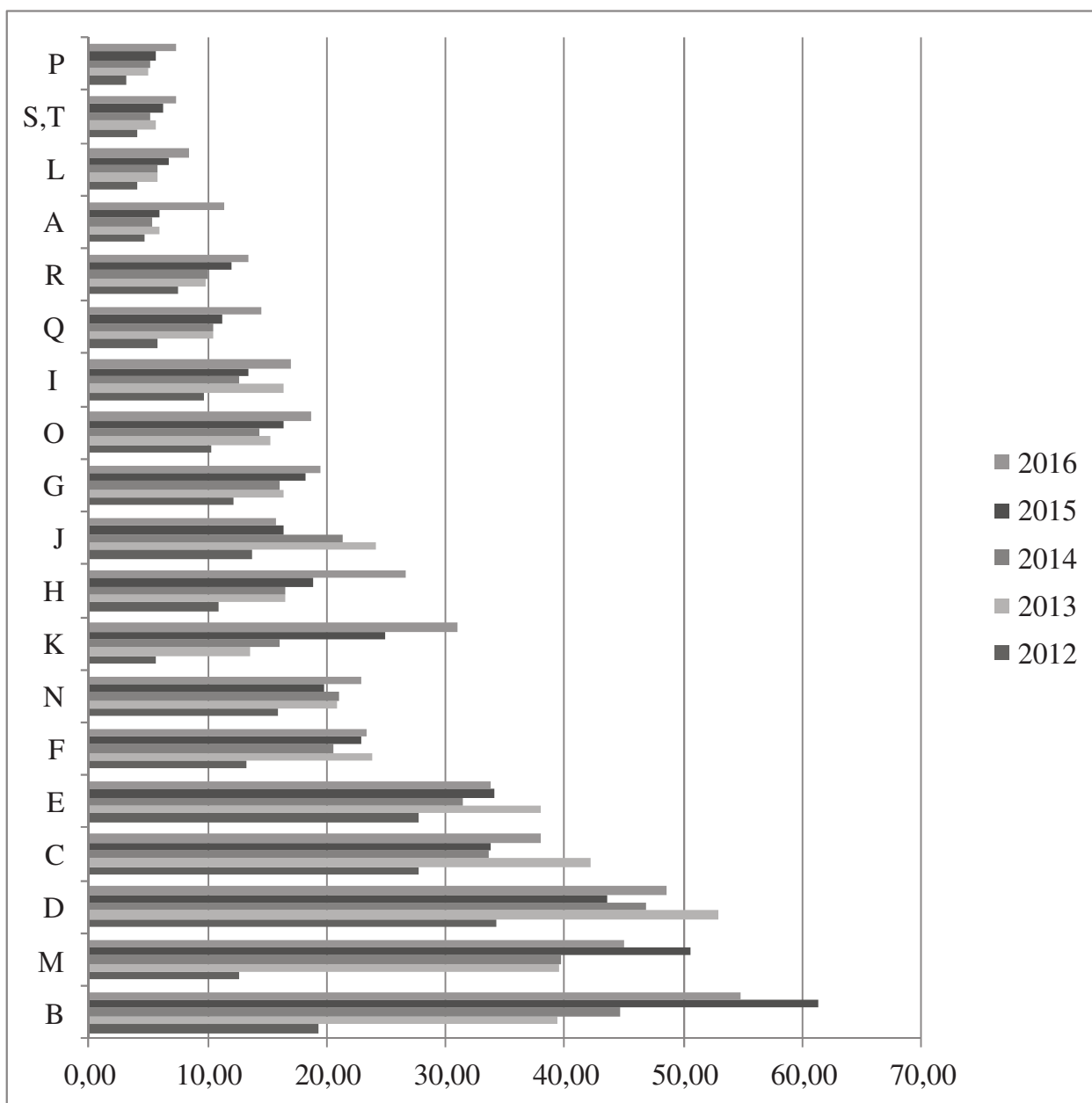
У 2012-2016 рр. неоднорідним було податкове навантаження для чотирьох видів економічної діяльності: сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство (A,  $V_\sigma = 36,00\%$ ), добувна промисловість і розроблення кар'єрів (B,  $V_\sigma = 32,96\%$ ), фінансова та страхова діяльність (K,  $V_\sigma = 48,9\%$ ), професійна, наукова та технічна діяльність (M,  $V_\sigma = 34,88\%$ ), податкове навантаження інших видів економічної діяльності слід вважати однорідним.

**Висновки.** Диференціація податкового навантаження за видами економічної діяльності базується на положеннях Податкового кодексу України, з одного боку, через наявність податків, що сплачуються лише суб'єктами господарювання окремих видів економічної діяльності, з іншого, через наявність податкових пільг за податками, що сплачують суб'єкти господарювання, незалежно від виду економічної діяльності. Диференціацію податкового навантаження на сучасному етапі розвитку податкової системи України продукують особливості справляння податку на прибуток, податку на додану вартість, акцизного податку, екологічного податку, рентної плати та спрощеної системи оподаткування. На основі проведеного аналізу рівня диференціації податкового навантаження у 2012-2016 рр. визначено, що максимальний рівень перевищував мінімальний у 10 разів, що доводить гіпотезу про нерівномірність оподаткування, а мінімальне значення коефіцієнта варіації становило 68% у 2012 р. з тенденцією до збільшення у наступних роках. Високий рівень податкового навантаження характерний для добувної промисловості, переробної промисловості, постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря, водопостачання, професійної, наукової та технічної діяльності; низький рівень податкового навантаження сільське господарство, операції з нерухомим майном, освіта, охорона здоров'я та надання соціальної допомоги, мистецтво, спорт, розваги та відпочинок.

<sup>1</sup> Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи 2014 (Верховна Рада України). Офіційний сайт Верховної Ради України. <<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/71-19/paran2#n2>> (2018, січня, 15).

<sup>2</sup> Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році 2015 (Верховна Рада України). Офіційний сайт Верховної Ради України. <<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/909-19/paran655#n655>> (2018, січня, 15).

<sup>3</sup> Бойко, С. (2014). *Статистика*. Біла Церква: Арґоніта.



**Рис. 2. Динаміка податкового навантаження за видами економічної діяльності в Україні у 2012-2016 рр.**

*Джерело: побудовано авторами за даними Державної служби статистики України, Державної фіскальної служби України*

**Статистична оцінка варіації податкового навантаження  
за видами економічної діяльності в Україні у 2012-2016 рр.**

<i>Секція</i>	<i>Середнє значення, %</i>	<i>max</i>	<i>min</i>	<i>R</i>	$\sigma^2$	$\sigma$	$V_\sigma$
Сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство (А)	6,68	11,41	4,75	6,65	5,78	2,4	36,00
Добувна промисловість і розроблення кар'єрів (В)	43,92	61,40	19,36	42,05	209,58	14,48	32,96
Переробна промисловість (С)	35,07	42,15	27,79	14,36	23,09	4,8	13,7
Постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря (D)	45,27	52,91	34,31	18,60	39,1	6,25	13,8
Водопостачання; каналізація, поводження з відходами (Е)	33,00	37,94	27,77	10,16	11,15	3,34	10,12
Будівництво (F)	20,76	23,81	13,18	10,64	15,69	3,96	19,07
Оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів (G)	16,46	19,50	12,10	7,40	6,36	2,52	15,33
Транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність (H)	17,89	26,60	10,97	15,63	25,73	5,07	28,35
Тимчасове розміщення й організація харчування (I)	13,82	17,02	9,67	7,35	7,15	2,67	19,36
Інформація та телекомунікації (J)	18,23	24,07	13,63	10,44	15,01	3,87	21,25
Фінансова та страхова діяльність (K)	18,22	31,02	5,55	25,47	79,4	8,91	48,9
Операції з нерухомим майном (L)	6,18	8,44	4,12	4,31	1,97	1,4	22,69
Професійна, наукова та технічна діяльність (M)	37,52	50,66	12,65	38,01	171,3	13,09	34,88
Діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування (N)	20,10	22,91	15,91	6,99	5,37	2,32	11,53
Державне управління й оборона; обов'язкове соціальне страхування (O)	14,99	18,67	10,30	8,37	7,54	2,75	18,32
Освіта (P)	5,27	7,30	3,13	4,17	1,78	1,34	25,33
Охорона здоров'я та надання соціальної допомоги (Q)	10,47	14,48	5,84	8,64	7,61	2,76	26,35
Мистецтво, спорт, розваги та відпочинок (R)	10,50	13,39	7,52	5,87	4,04	2,01	19,16
Надання інших видів послуг (S,T)	5,70	7,38	4,02	3,36	1,26	1,12	19,69

*Джерело: побудовано авторами за даними Державної служби статистики України, Державної фіскальної служби України*

**References:**

- 1) *Podatkovy kodeks 2010* [The Tax code] (The Verkhovna Rada of Ukraine). *Ofitsiinyi sait Verkhovnoi Rady Ukrainy* [The official site of the Verkhovna Rada of Ukraine]. <<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/paran5483#n5483>> (2018, January, 15) [in Ukrainian].
- 2) *Nakaz pro Klasyfikatsiiu vydiv ekonomichnoi diialnosti 2010* (State Consumer Standard of Ukraine) [The Decree on the Classification of types of economic activity 2010] [in Ukrainian].
- 3) Danylyshyn, B.M., Kondrashov, O.M. (2010). *Derzhavna pidtrymka ta podatkove rehuliuivannia pidpriemnytskoi diialnosti v Ukraini* [State support and tax regulation of business in Ukraine]. Donetsk: Yuho-Vostok [in Ukrainian].
- 4) Ivanov, Yu.B., Tyshchenko, O.M., Dorozhkina, H.M., Zyma, O.H., Karpova, V.V. (2007). *Problemy rozvytku podatkovoi polityky ta opodatkovannia* [Problems of development of the tax policy and taxation]. Kharkiv: Inzhek. [in Ukrainian].
- 5) Yefymenko, T.I., Sokolovska, A.M. (2013). *Dynamika podatkovoho navantazhennia v Ukraini v konteksti realizatsii podatkovoi reformy* [The dynamics of the tax burden in Ukraine in the context of implementation of tax reform]. Kyiv: DNNU "Akad. finans. upr." [in Ukrainian].
- 6) Kondratenko, M.B. (2015). *Podatkove navantazhennia ta shliakhy yoho optymizatsii v Ukraini* [The tax burden and ways of its optimization in Ukraine]. Kyiv: KNEU. [in Ukrainian].
- 7) Kriuchkova, N.M. (2011). *Podatkova polityka v systemi makroekonomichnoho rehuliuivannia* [Tax policy in the system of macroeconomic regulation]. Odesa: Astroprynt. [in Ukrainian].
- 8) Marshalok, T.Ya. (2011). *Fiskalno-rehuliuivanna paradyhma podatkovoho navantazhennia* [Fiscal-regulatory paradigm of tax burden]. Ternopil: TNEU [in Ukrainian].
- 9) Sybirianska, Yu.V., Kondratenko, M.B. (2014). Nova model podatkovoi systemy Ukrainy: pererozdil podatkovoho navantazhennia [The New Model of the Tax System of Ukraine: the Redistribution of the Tax Burden]. *Biznes Inform* [Business Inform], no. 7, 276-283. [in Ukrainian].
- 10) Taranhul, L.L. (2013). *Aktualni problemy udoskonalennia podatkovoho rehuliuivannia* [Actual problems of improvement of tax regulation]. Kyiv: DNNU "Akad. finans. upr." [in Ukrainian].
- 11) Yurii, S.I., Krysovati, A.I., Koshchuk, A.I. (2010). *Suchasni tendentsii rozvytku yevropeiskoho opodatkovannia ta novitnia paradyhma podatkovoi polityky v Ukraini* [Modern development trends of European taxation and the latest paradigm of tax policy in Ukraine]. Ternopil: TNEU [in Ukrainian].
- 12) *Derzhavna sluzhba statystryky Ukrainy* [The state statistics service of Ukraine]. <<http://www.ukrstat.gov.ua/>>. (2018, January, 15) [in Ukrainian].
- 13) *Zakon pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy shchodo udoskonalennia deiakykh podatkovykh norm 2012* [On Amendments to the Tax Code of Ukraine concerning improvement of some tax rules, the Law Ukraine on May 24, 2012] (Verkhovna Rada Ukrainy). *Ofitsiinyi sait Verkhovnoi Rady Ukrainy* [The official site of the Verkhovna Rada of Ukraine]. <<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4834-17/ed20130101>> (2018, January, 15) [in Ukrainian].
- 14) *Zakon pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta deiakykh zakonodavchykh aktiv Ukrainy shchodo podatkovoi reformy 2014* [The Law on Amendments to the Tax Code of Ukraine and certain legislative acts of Ukraine concerning tax reform 2014] (The Verkhovna Rada of Ukraine). *Ofitsiinyi sait Verkhovnoi Rady Ukrainy* [The official site of the Verkhovna Rada of Ukraine]. <<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/71-19/paran2#n2>> (2018, January, 15) [in Ukrainian].
- 15) *Zakon pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta deiakykh zakonodavchykh aktiv Ukrainy shchodo zabezpechennia zbalansovanosti biudzhetykh nadkhodzen u 2016 rotsi 2015* [The Law on Amendments to the Tax Code of Ukraine and certain legislative acts of Ukraine concerning the ensuring of the balance of budget revenues in 2016 2015] (The Verkhovna Rada of Ukraine). *Ofitsiinyi sait Verkhovnoi Rady Ukrainy* [The official site of the Verkhovna Rada of Ukraine]. <<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/909-19/paran655#n655>> (2018, January, 15) [in Ukrainian].
- 16) Boiko, S.V. (2014). *Statystryka* [Statistics]. Bila Tserkva: Arhonita [in Ukrainian].