

**Людмила Васютинська, к. е. н.**

*Одеський національний економічний університет, Україна*

## **ФІСКАЛЬНО-РЕГУЛЮЮЧІ ОСНОВИ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ: НАУКОВІ ДИСКУСІЇ ТА ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ**

**Lyudmyla Vasyutynska , PhD in Economics**

*Odesa National Economic University, Ukraine*

### **FISCAL AND REGULATORY BASIS OF TAX POLICY: SCIENTIFIC DISCUSSIONS AND PRACTICAL ASPECTS**

Scientific approaches to the disclosure of the essence of the fiscal and regulatory foundation of the tax policy have been systematized. This provided an opportunity to generalize and formulate the main task of tax policy, which focuses on the solution of socio-economic problems that are specific to each stage of society development, political system and the availability of certain economic potential. As a result of the analysis, the mutual influence and interdependence of the fiscal and regulatory taxes functions were substantiated, and it was also proved that the fiscal function is the generator for the regulatory function, but the first function cannot exist without the other function. Trends in the tax burden on the economy were analyzed and identified the main causes of tax pressure on the business. The effectiveness of tax incentives was assessed and also the quantitative and qualitative changes of the obtained values were substantiated.

**Key words:** tax regulation, tax instruments, tax system, tax mechanism, tax burden.

**Постановка проблеми.** В Україні податкові трансформації, що відбулися унаслідок відповідних реформ, спричинили досить суттєві зміни в податковій системі. Зокрема, знизилася кількість податків, поліпшилися умови їх стягнення, підвищився світовий рейтинг держави щодо легкості ведення бізнесу. Проте, рівень тіньової економіки продовжує зростати, а податковий тиск на суб'єктів господарювання – підвищуватися. На тлі досить відчутних досягнень результати проведених реформ виявилися не такими оптимістичними як очікувалось. Отже, актуалізуються питання щодо переведення вектору податкової політики з реалізації суто фіскальних заходів до реалізації заходів, які здійснюють регулятивний вплив на економіку.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Проблематиці щодо розкриття регулюючої та фіскальної сутності податків приділяли увагу такі вітчизняні науковці, як В.Л. Андрущенко, О.Д. Василик, В.П. Вишневський, Ю.Б. Іванов, А.І. Крисоватий, П.В. Мельник, А.М. Соколовська, В.М. Федосов, С.І. Юрій та ін.

Динамічність розвитку податкової системи, трансформаційні перетворення у системі оподаткування, дискусії, що продовжують точитися навколо теоретичного обґрунтування засад податкового регулювання та податкової політики потребують дальших розвідок.

**Формулювання цілей статті.** Метою статті є систематизація та узагальнення існуючих наукових підходів до розкриття сутності фіскально-регулюючих основ податкової політики та аналіз практики податкового регулювання економіки.

**Основний матеріал.** Податкова політика виявляється у специфічних проявах впливу на розвиток економіки. Це означає, що через податковий інструментарій політичні заходи перетворюються у певні результати, які визначають ступінь дієвості політичних амбіцій владних органів. Існування суб'єктивних проявів в управлінні фінансовими ресурсами держави спричиняє різновекторний вплив на її соціально-економічний розвиток. Відповідно, цей вплив може бути як конструктивним, так і деструктивним. Якщо політичні заходи сприяють підвищенню його ділової активності, то простежується зростання економіки, поліпшення бізнес-клімату та підвищення привабливості для інвестиційних вливань. В іншому разі, розвивається стагнація з усіма спричиненими наслідками.

З метою виявлення регулюючих особливостей податкової політики є сенс зупинитися на її теоретичному підґрунті та дослідити різні підходи до трактування ключових понять. Враховуючи досить суттєві наукові напрацювання вважається за доцільне розглянути основні теоретичні підходи, які розкривають змістовність цієї дефініції.

Низка науковців вважають, що податкова політика має забезпечувати економічне зростання і сприяти гармонізації економічних інтересів держави та платників податків з огляду на соціально-економічну ситуацію в країні<sup>1</sup>. Контекстом цього трактування є акцент на регулюючому аспекті податкової політики, адже саме забезпечення економічного зростання передбачає застосування певних податкових інструментів та важелів, які мають використовуватися для досягнення цілей податкової політики через певний податковий механізм.

Позиція І.А. Майбура<sup>2</sup> не є протилежною попередній точки зору. Автор скоріше розширює зміст податкової політики, визначаючи її вплив на формування податкової системи, яка через регулюючий механізм повинна стимулювати накопичення і раціональне використання національного багатства країни.

А.М. Соколовська<sup>3</sup>, концентрує увагу на суб'єктивній складовій податкової політики, трактуючи останню як мистецтво у досягненні компромісу інтересів різних суспільних груп в питаннях змін параметрів податкової системи, яка має відповідати вимогам соціально-економічного прогресу суспільства в цілому і тим завданням, що стоять перед державою на певному етапі розвитку. Суб'єктивний акцент, який робиться автор, розкриває зміст податкової політики як політичного процесу. Проте регулююча складова також має місце з огляду на твердження, що податкова політика повинна відповідати вимогам соціально-економічного прогресу суспільства та завданням певного періоду розвитку держави.

А.І. Крисоватий податкову політику розглядає через діяльність, яка пов'язана з введенням (відміною), корегуванням механізмів стягнення і організації справляння податків, які є інструментом розподілу і перерозподілу ВВП з метою забезпечення фінансової основи держави, досягнення позитивних зрушень в соціально-економічному розвитку і захисту національних інтересів в умовах глобалізації і інтеграційних процесів<sup>4</sup>. Аналізуючи наведене тлумачення, варто зазначити, що автор визначає податкову політику з точки зору суб'єктивного та об'єктивного підходів. Перший виявляється через організаційну складову податкового механізму, а другий – через його регулятивні властивості. При цьому є сенс зауважити, що методи, інструменти і важелі для різних виявлень будуть різними.

Низка авторів додержується думки, що сутність податкової політики держави виявляється через непрямі методи регулювання соціально-економічного розвитку у процесі розподілу та перерозподілу ВВП<sup>5</sup>. Регулятивний сенс наведеного трактування є наочним, але для обґрунтування податкової політики – неповним, оскільки податкове регулювання – це складова податкового механізму, який, у свою чергу, визначається як засіб формування та реалізації податкової політики.

Узагальнюючи існуючі підходи вітчизняних науковців, можна дійти висновку, що основна задача податкової політики полягає у вирішенні соціально-економічних проблем, специфічних для кожного етапу розвитку суспільства, політичного устрою та наявності певного економічного потенціалу.

З метою формування активного бізнес-середовища необхідно здійснювати виважену податкову політику, яка орієнтована на встановлення оптимального рівня податкового тягаря при одночасному дотриманні фіскальних інтересів держави. При цьому її регулюючий вплив має виявлятися в усуненні неоднорідності розвитку окремих галузей і видів господарської діяльності. Забезпечення рівності прав, обов'язків та відповідальності платників податків і держави досягається проведенням такої податкової політики, яка націлена на дотримання обов'язкового співвідношення

<sup>1</sup> Черника, Д.Г., Павлова, Л.П. (2001). *Налоги и налогообложение : учебник*. Москва: Инфра, 55.

<sup>2</sup> Майбура, И.А. (2007). *Теория и история налогообложения: учебник*. Москва: Юнити-Дана, 434-435.

<sup>3</sup> Соколовська, А.М. (2012). Формування податкової політики в умовах невизначеності. *Фінанси України*, 11, 44.

<sup>4</sup> Крисоватий, А.І., Мельник, В.Н., Кошук, Т.В. (2016). Сущность и концептуальные основы формирования налоговой политики в условиях евроинтеграционных процессов. *Економіка України*, 1 (642), 35-51.

<sup>5</sup> Крисоватий, А.І. (2005). *Теоретико-організаційні домінанти та практика реалізації податкової політики в Україні: монографія*. Тернопіль: Картбланш, 13-14.

законодавчо встановлених повноважень і обов'язків податкових сторін, а також загальноприйнятих принципів оподаткування.

Фіскальна і регулююча функції податків є основоположними у своєму впливовому значенні. На цій думці сходиться більшість дослідників теорії оподаткування. Трактувати зміст фіскальної функції необхідно з огляду на призначення податків як основного ресурсу щодо формування доходів бюджетів усіх рівнів, адже означена функція пов'язана з централізацією частини суспільного продукту та реалізується з метою забезпечення потреб суспільства у благах, які не можуть бути надані ринком. Саме акумульовані у такий спосіб кошти бюджету складають підґрунтя для фінансування науки, освіти, охорони здоров'я, оборони та загальнодержавних функцій.

Існує думка, що фіскальна функція податків є основною, в той час, як регулююча – похідною. З цього приводу варто погодитись з М.П. Кучерявенком, який стверджує, що функції податків слід визначати як похідні від функцій фінансів.<sup>1</sup> Проте, якщо контрольна і регулююча функції є загальними у своєму прояві для будь-яких сфер фінансів, а особливість їх дієвості обумовлюється певними локальними рамками фінансових відносин, то фіскальна функція виявляється у призначенні податків і визначається їх публічно-правовою специфікою.

Говорячи про регулюючу функцію податків, варто звернути увагу на твердження В. Федосова, який характеризує її як об'єктивну за проявом, виходячи з того, що регулювання економікою здійснюється незалежно від волі держави, яка формує систему оподаткування.<sup>2</sup> На думку автора, будь-які дії з боку держави щодо змін в системі оподаткування (наприклад зміни податкових ставок, податкових пільг, режимів оподаткування та ін.) неминуче приведуть до певних реакцій з боку платників податків, що, у свою чергу, вплине на зміну ділової активності підприємництва, а відтак й на економіку в цілому. Отже, можна дійти висновку, що фіскальна функція є генератором функції регулюючої, при цьому перша не буде існувати без другої. У підтвердження висунутої тези можна розглянути приклад. Зокрема, податок на доходи фізичних осіб відноситься до загальнодержавних податків, але формує доходи різних за видами бюджетів. Отже, з одного боку вбачається реалізація фіскальної функції цього податку, але з іншого – здійснюється податкове регулювання за територіальною ознакою. Такий взаємовплив і взаємозалежність названих функцій податків є наслідком перерозподілу фінансових ресурсів в результаті реалізації однойменної функції фінансів. Саме цей факт підтверджує думку М.П. Кучерявенка, згаданого вище.

У контексті зазначеного доцільно розглянути позицію Т. Єфименко<sup>3</sup>, стосовно трактування поняття «податкове регулювання». На думку науковця, останнє реалізується через застосування притаманних йому методів і важелів, що дає можливість досягти більш ефективного використання фінансових ресурсів, інтенсифікувати інвестиційну та підприємницьку активність, узгодити інтереси різних суб'єктів господарювання, прошарків населення, центральних і регіональних рівнів державного управління.

У доповнення Н. Заєць<sup>4</sup>, пропонує податкове регулювання розглядати як один з найбільш динамічних і мобільних елементів податкового механізму і сфери державного податкового менеджменту, основу якого складає система економічних заходів оперативного втручання у хід виконання податкових зобов'язань. Варто зауважити, що регулюючий вплив податків виявляється не лише при «оперативному втручанні». Зокрема, І. Фокіна зауважує, що податкове регулювання економіки, як основний елемент податкового механізму, покладено в основу довгострокових стратегічних цілей держави, спрямованих на забезпечення економічної стабільності та стимулювання економічного зростання.<sup>5</sup>

Дещо в іншому аспекті розглядає податкове регулювання Р. П. Жарко,<sup>6</sup> розуміючи під останнім комплекс дій державних органів, спрямованих на зміну параметрів

<sup>1</sup> Кучерявенко, Н.П. (2005). *Курс налогового права. Учение о налоге*. Харьков: Легас, 3, 104.

<sup>2</sup> Федосов, В.М., Опарін В.М., П'ятаченко Г.О. (1994). *Податкова система України: підручник*. Київ: Либідь, 15.

<sup>3</sup> Єфименко, Т.І. (2003). *Податкове регулювання економічного розвитку. Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеню доктора економічних наук*. Київ: НЕУ.

<sup>4</sup> Заяц, Н.Е. (2002). *Теория налогов: учебник*. Мінськ: БГЭУ, 130.

<sup>5</sup> Фокіна, І. В. (2006). *Формування механізму податково-субсидіарного регулювання вугільної промисловості*. Донецьк: Інститут економіки промисловості НАН України.

<sup>6</sup> Жарко, Р.П. (2006). *Теоретико-методичні засади удосконалення податкового регулювання підприємницької діяльності*. Київ: Видавництво НУХТ.

податкової системи та податкового механізму з метою досягнення певних соціальних та економічних цілей.

На думку Ю.Б. Іванова, податкове регулювання – це цілеспрямований вплив держави на учасників економічних відносин за допомогою засобів та інструментів податкової політики з метою досягнення бажаних соціально-економічних результатів. Саме через податкову політику держава не тільки формує джерела фінансування суспільно необхідних витрат, реалізуючи фіскальну функцію податків, але й забезпечує створення потрібних передумов до структурної перебудови національної економіки та її зростання.<sup>1</sup>

Аналіз існуючих підходів до розкриття змістовності податкового регулювання дозволяє дійти висновку щодо дискусійності цього поняття. Крім того, дієвість регулюючої функції податків є результатом реалізації заходів податкової політики. Саме цей аспект обумовлює різноманітність акцентів у тлумаченні поняття «податкове регулювання». Отже, з одного боку податкове регулювання здійснюється як свідомий процес при активній участі держави через застосування певних інструментів та важелів для досягнення встановлених цілей соціально-економічного розвитку, а з іншого – як об'єктивне явище, що сприяє розвитку економіки та формуванню активного бізнес-середовища.

Результати податкового регулювання можуть виявлятися у різних іпостасях, які є діаметрально протилежними за своїми ефектами. У цьому сенсі варто розглянути роль податкового навантаження як регулятора соціально-економічних процесів.

З метою стимулювання розвитку економіки одним з напрямків податкової політики є зниження податкового навантаження. При цьому, якщо збільшення останнього – це явний дестимулюючий чинник для економіки, то його досить низький рівень викликає загрози для бюджетної і боргової безпеки держави, у зв'язку з недостатністю необхідних фінансових ресурсів. Отже, окреслюється проблема щодо визначення оптимального рівня податкового навантаження. Л.Андрущенко<sup>2</sup> та Л.Шабліста<sup>3</sup> з цього приводу зауважують, що зростання податкового навантаження має місце не тільки в Україні. Така тенденція притаманна багатьом країнам світу з різними типами економіки.

Ю.Б. Іванов та О.Л. Єськов зауважують, що податкове навантаження реалізується на таких чотирьох рівнях:<sup>4</sup>

- перший – податковий тиск безпосередньо податкових важелів;
- другий – податковий тиск всієї сукупності податків, зборів і платежів;
- третій – використання механізму пільг платниками, надання пільгових кредитів, дотацій.
- четвертий – використання податкової техніки, при якій посилюється податковий тиск на платника податку.

Як видно, автори, розмежовуючи різні рівні податкового навантаження, розкривають його внутрішню змістовність через силу податкового тиску на певних щаблях податкового регулювання. Зокрема, перший рівень за визначенням авторів характеризує тиск певного податку, на другий – певної сукупності податкових платежів, на третьому рівні відбувається перекладання податкового тиску з одних платників податків на інших, на четвертому – мова йде про авансові платежі, які сплачуються суб'єктами господарювання без отримання ними певного результату від здійснення економічної діяльності.

Існує думка, що показник податкового навантаження – це індикатор виміру ефективності податкової політики, оскільки за допомогою цього вимірника оцінюється вплив податкових надходжень на джерела їхньої сплати<sup>5</sup>.

<sup>1</sup> Іванов, Ю.Б. (2009). *Регулятивний потенціал податкової системи України*: Монографія. Харків: ХНЕУ.

<sup>2</sup> Шабліста, Л.М. (2000). *Податки як засіб структурної перебудови економіки: монографія*. Київ: Інститут економіки НАН України.

<sup>3</sup> Андрущенко, В. (2000). *Фінансова думка Заходу в ХХ столітті (Теоретична концептуалізація і наукова проблематика державних фінансів)*: монографія. Львів: Каменяр.

<sup>4</sup> Іванов, Ю.Б., Єськов, О.Л. (2007). *Сучасне оподаткування: мотиваційний аспект*: монографія. Харків: ІНЖЕК, 109-110.

<sup>5</sup> Волохова, І.С., Луніна, І.О., Слатвінська, М.О., Хомутенко, А.В. та ін. (2018). *Трансформаційні процеси у податковій системі України*: монографія. Одеса: Атлант.

Для оцінювання фіскально-регулюючого впливу податкової політики в Україні є сенс дослідити динаміку податкового навантаження (рис. 1).

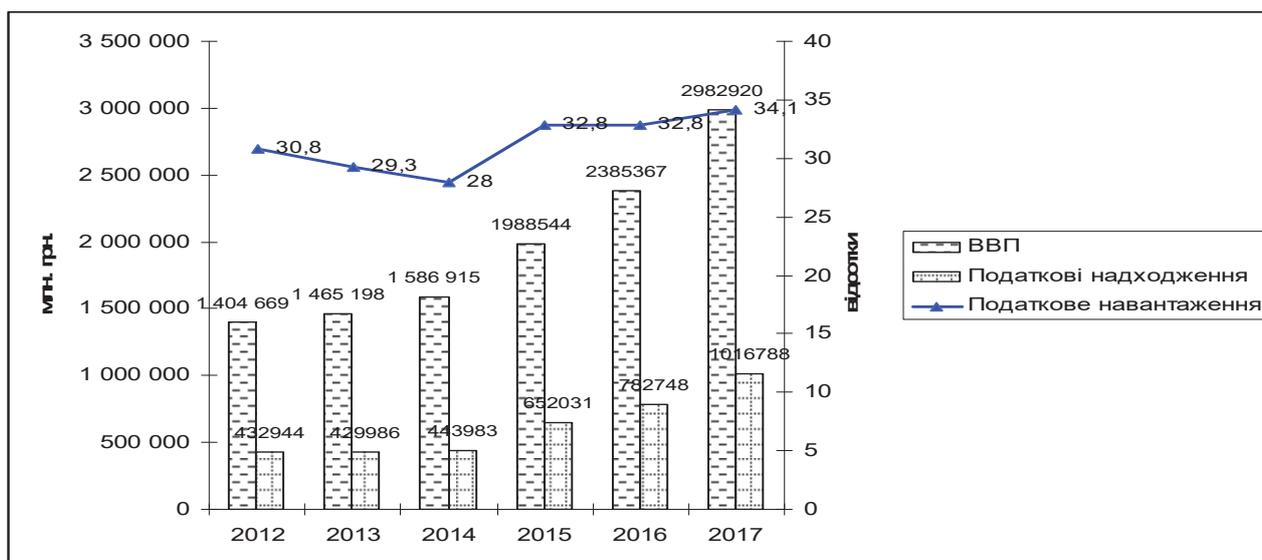


Рис. 1. Податкове навантаження в Україні у 2012-2017 роках<sup>1</sup>

Як видно з рис. 1, після зниження податкового навантаження у 2014 р. у подальшому спостерігається його зростання. Зважаючи на те, що значна частина доходів не оподатковується у зв'язку із функціонуванням сектору тіньової економіки, то реальний податковий тиск здійснюється лише на певну частину економічних суб'єктів. Тому можна стверджувати, що в Україні не створено умови для реалізації прагматичного фінансового компромісу між органами державної влади, місцевого самоврядування та платниками податків, тобто держава не заохочує до сплати податків, використовуючи певні стимулятори. Отже, питання щодо створення системи податкового стимулювання є на часі і потребують вирішення.

З огляду на теоретичні основи оподаткування податкове стимулювання розглядається як підфункція податкового регулювання. Підтримуючи цю тезу, варто звернути увагу на неоднозначність поглядів щодо існування аналогічної функції податків. Спостерігаються протилежні точки зору: від заперечення до обґрунтованого її визнання. Так, С. Терьохін вважає, що податки як інструмент обмеження свободи платника не можуть стимулювати останнього, оскільки це суперечить самій природі стимулювання. Як зазначає автор, тут мова може йти лише про політичні рішення, у наслідок яких платник отримує менший ступінь фіскального пригнічення в рамках окремої сфери діяльності або форми споживання, тобто, здійснюється звичайне переведення податкового тиску з одних платників на інших. Отже, податки не здійснюють ні стимулюючу, ні каральну функції, є нейтральними за своєю природою до приватного економічного вибору платників цих податків.<sup>2</sup>

В. Мельник, критикуючи таку позицію, звертає увагу на те, що знижуючи ставки податків для окремих суб'єктів або вводячи певні преференції держава зменшує вилучення з відповідної сфери застосування капіталу. За рахунок цього при незмінній кон'юктурі ринку зростає прибутковість капіталовкладень у відповідну галузь.<sup>3</sup> Інакше кажучи, держава через зменшення податкового навантаження створює конкурентні переваги для відповідних економічних суб'єктів і, тим самим, сприяє одержанню додаткових прибутків.

<sup>1</sup> Офіційний сайт Державної казначейської служби України (2018). Головна сторінка <<http://www.treasury.gov.ua/main/uk/index>> (2018, червень, 05).

<sup>2</sup> Терьохін, С. (2000). *Доповідь першого заступника голови Комітету з питань фінансів та банківської діяльності Верховної Ради України, голови Підкомітету з питань податків та митної справи*. Київ.

<sup>3</sup> Мельник, В.М. (2006). *Оподаткування: наукове обґрунтування та організація процесу*. Київ: Комп'ютерпрес, 66.

Протилежність поглядів на стимулюючу функцію податків пов'язана, перш за все, з протиріччями, які випливають з економічного сенсу оподаткування, тобто з одного боку, податки – це інструмент примусового стягнення, а з іншого – інструмент стимулювання. Проте, варто акцентувати на тому, що розглядати стимулюючий вплив податків необхідно у площині макроекономічних ефектів податкового регулювання як прояв синергитичної дії.

Механізм податкового стимулювання включає систему важелів, форм, методів, інструментів державного впливу, спрямованих на стимулювання суб'єктів господарювання. До найбільш дієвих стимулюючих важелів, за визначенням, є податкові пільги, динаміку оцінок ефективності їх використання наведено у таблиці 1.

Таблиця 1

Оцінки коефіцієнту ефективності використання податкових пільг<sup>1</sup>

Галузі	2012	2013	2014	2015	2016
Сільське господарство	0,59	0,9	18,94	0,39	0,09
Промисловість	4,77	-2,15	-0,06	-0,01	-0,03
Будівництво	-0,36	-0,04	-0,11	-0,02	-0,03
Торгівля	3,4	-0,41	-0,05	-0,03	-0,05
Транспорт і зв'язок	0,11	-0,79	-0,12	-0,05	-0,05
Фінансова та страхова діяльність	0,29	0,23	-0,14	0,01	-0,03
Освіта	14,07	16,36	24,51	24,04	44,69
Охорона здоров'я	-2,86	-5,93	-1,45	-0,94	9,25

З огляду оцінки, які відображені у таблиці 1, в останні три роки спостерігається підвищення ефективності пільгового оподаткування у провідних галузях реального сектора економіки, зокрема промисловості, будівництва, транспорту і зв'язку, у сфері фінансової та страхової діяльності. У галузі сільського господарства коефіцієнт має тенденцію до зниження в останні три роки, але у порівнянні з іншими галузями тенденція є більш струмуючою. Оцінки коефіцієнту в галузі освіти і охорони здоров'я відображають тенденцію зниження ефективності використання податкових пільг, що є наслідком досить високої централізації цієї сфери.

Зупиняючись на негативах від застосування податкових пільг, необхідно зауважити, що у будь-якому разі держава недоотримає певний ресурс у свою казну в теперішній час, але розраховує на зиск для суспільства у майбутньому. Отже, бюджет несе реальні втрати, які можуть бути непоправними. Однак, відхиляти стимулюючий вплив такого фінансового важеля недоцільно. Податкові пільги стають дієвим стимулятором для підвищення ділової активності суб'єктів господарювання, якщо їх не використовують в якості компенсатора.

**Висновки.** За результатами проведеного дослідження можна дійти висновку, що фінансово-регулюючий вплив податкової політики на розвиток економіки реалізується через податковий механізм, який задає певні параметри функціонування податкової системи, як в частині складу податків за видами бюджетів, так і за величиною податкового стягнення.

Існуючі підходи до розкриття сутності податкового регулювання є неоднозначними стосовно трактування цього поняття. Причини полягають у різних проявах податкового регулювання. З одного боку останнє сприймається як об'єктивне явище, з іншого має суб'єктивні основи. Якщо перше, формує підґрунтя регулюючого впливу податкової політики, то друге – є її рушійною силою. В Україні застосовуються переважно фінансові, а не регулюючі важелі оподаткування. Це означає, що держава акцентує увагу, у першу чергу, на формуванні доходів бюджету, а не на регулюванні економічних процесів. Проте, як ефективно застосування інструментів податкового регулювання може привести до певних економічних зрушень, і у перспективі збільшити податкові надходження. Саме у цьому контексті можна обґрунтувати взаємовплив і взаємозалежність регулюючої і фінансової функцій податків.

<sup>1</sup> Офіційний сайт Державної фіскальної служби України (2018). Головна сторінка. <<http://sfs.gov.ua>> (2018, липень, 18).

**References:**

1. Cherny`ka, D.G., Pavlova, L.P. (2001). *Nalogy` y` nalogooblozheny`e: uchebny`k*. [Taxes and taxation: a textbook.] Moskow: Infra. [in Russian].
2. Majburov, Y.A. (2007). *Teoriya y` istoriya nalogooblozheny`ya: uchebny`k* [Theory and history of taxation]. Moskow: Yunity-Dana. [in Russian].
3. Sokolovs`ka, A.M. (2012). Formuvannya podatkovoyi polity`ky` v umovax nevy`znachenosti. [Formation of tax policy in the uncertainty circumstances]. *Finansy` Ukrayiny`* [Finance of Ukraine], 11, 44. [in Ukrainian].
4. Krysovaty`j, A.I., Melnyk, V.N., Koshhuk, T.V. (2016). Sushhnost` i konceptualnie osnovi formirovaniya nalogovoj politiki v usloviah evrointegracijonnih processov. [Essence and conceptual base for the formation of tax policy in the context European integration processes]. *Ekonomika Ukraini* [Ukrainian Economy], 11, 35-51. [in Ukrainian].
5. Krysovatyj, A.I. (2005). *Teoretiko-organizacijni dominanty` ta prakty`ka realizaciji podatkovoyi polity`ky` v Ukrayini: monografiya*. [Theoretical and Organizational Dominants and Practices of Real Estate Policy in Ukraine]. Ternopil` : Kartblansh, 13-14. [in Ukrainian].
6. Kucheryavenko, N.P. (2005). *Kurs nalogovogo prava. Ucheny`e o naloge*. [The course of tax law. Doctrine of tax]. Harkov: Legas, 3. [in Ukrainian].
7. Fedosov, V.M., Oparin V.M., P`yatachenko G.O. (1994). *Podatkova sy`stema Ukrayiny` : Pidruchny`k*. [Tax system of Ukraine]. Kyiv: Ly`bid`. [in Ukrainian].
8. Yefimenko, T. I. (2003). *Podatkove regulyvannya ekonomichnogo rozvy`tku*. [Tax regulation of economic development]. Kyiv [in Ukrainian].
9. Zayacz, N.E. (2002). *Teoria nalogov*. [Theory of Taxes]. Minsk: BGEU.
10. Fokina, I.V. (2006). *Formuvannya mexanizmu podatkovy`-subs`diarnogo regulyvannya vugil`noyi promy`slovosti*. [Formation mechanism tax and subsidiary regulation in the coal industry], Doneczk. [in Belarus].
11. Zharko, R.P. (2006). *Teorety`ko-metody`chni zasady` udoskonalennya podatkovogo regulyvannya pidpry`yemny`cz`koyi diyal`nosti* [Theoretical and methodological principles of improvement of tax regulation of entrepreneurial activity]. Kyiv: NUXT. [in Ukrainian].
12. Ivanov, Yu.B. (2009). *Regulyatyvnyj potencial podatkovoyi sistemy` Ukrayiny` : Monografiya*. [Regulatory potential of the tax system of Ukraine]. Harkiv: HNEU [in Ukrainian].
13. Shably`sta, L.M. (2000). *Podatky` yak zasib strukturnoyi perebudovy` ekonomiky` : monografiya*. [Taxes as a means of structural adjustment of the economy]. Kyiv : Insty`t ekonomiky` NAN Ukrayiny`. [in Ukrainian].
14. Andrushhenko, V. (2000). *Finansova dumka Zahodu v XX stolitti (Teorety`chna konceptualizaciya i naukova problematy`ka derzhavny`x finansiv*. [Financial thought of the West in the twentieth century (Theoretical conceptualization and scientific problems of public finance)]. L`viv : Kamenyar. [in Ukrainian].
15. Ivanov, Yu.B., Yes`kov, O.L. (2007). *Suchasne opodatkovannya: moty`vacijny`j aspekt: monografiya*. [Modern taxation: motivational aspect]. Harkiv : INZhEK. [in Ukrainian].
16. Volohova I. S., Lunina I. O., Slatvins`ka M. O., Xomutenko A. V. ta in. (2018). *Transformacijni procesy` u podatkovij sy`stemi Ukrayiny` : monografiya*. [Transformation processes in the tax system of Ukraine]. Odesa: Atlant. [in Ukrainian].
17. The official website of the State Treasury Service of Ukraine (2018). *Main* <<http://www.treasury.gov.ua/main/uk/index>> (2018, June, 05). [in Ukrainian].
18. Teryohin, S. (2000). *Dopovid` pershogo zastupny`ka golovy` Komitetu z py`tan` finansiv ta bankivs`koyi diyal`nosti Verxovnoyi Rady` Ukrayiny`, golovy` Pidkomitetu z py`tan` podatkov ta my`tnoyi spravy`* [Report of the First Deputy Chairman of the Committee on Finance and Banking of the Verkhovna Rada of Ukraine, Chairman of the Subcommittee on Taxes and Customs]. Kyiv. [in Ukrainian].
19. Melnyk, V.M. (2006). *Opodatkovannya: naukove obg`runtuvannya ta organizaciya procesu*. [Taxation: scientific substantiation and process organization]. Kyiv: Komp`yuterpres. [in Ukrainian].
20. The official website of the State Fiscal Service of Ukraine (2018). *Homepage* <<http://sfs.gov.ua>> (2018, July, 18). [in Ukrainian].