

УДК 336.142.3

Похмурко О. О.

Магістр,

Університет митної справи та фінансів

Архирейська Н. В.

Кандидат економічних наук, доцент кафедри грошового обігу і кредиту,

Університет митної справи та фінансів

Похмурко О. О.

Магістр,

Університет таможенного дела и финансов

Архирейская Н. В.

Кандидат экономических наук, доцент кафедры денежного оборота и

кредита,

Университет таможенного дела и финансов

Pokhmurko O.

Master degree student,

University of Customs and Finance

Arkhireiska N.

PhD, Assoc. of the department of monetary circulation and credit,

University of Customs and Finance

**РЕАЛІЗАЦІЯ БЮДЖЕТНО-ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ
В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ**

**РЕАЛІЗАЦИЯ БЮДЖЕТНО-НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ УКРАИ-
НЫ В УСЛОВИЯХ ГЛОБАЛИЗАЦИИ**

**TAX-BUDGET POLICY IMPLEMENTATION IN UKRAINE IN A
GLOBALIZING WORLD**

Анотація: Визначені основні тенденції змін в бюджетно-податковій системі в контексті глобалізації. Наведено розрахунок рівня бюджетної безпеки за основними показниками. Проаналізовано основні фактори, що загрожують по-

датковій безпеці. Досліджено подальші напрямки вдосконалення бюджетно-податкової системи. Зокрема, обгрунтовано необхідність змін ставок податків, розширення податкової бази, запропоновано шляхи зменшення тіньової економіки, приділено увагу інституційним змінам, необхідним для подальшої реалізації бюджетно-податкової політики в Україні.

Ключові слова: бюджетно-податкова політика, глобалізація, бюджетна безпека, податки, бюджетний дефіцит, державний борг.

Анотація: Определены основные тенденции изменений в бюджетно-налоговой системе в контексте глобализации. Приведен расчет уровня бюджетной безопасности по основным показателям. Проанализированы основные факторы, угрожающие налоговой безопасности. Исследованы дальнейшие направления совершенствования бюджетно-налоговой системы. В частности, обоснована необходимость изменений ставок налогов, расширения налоговой базы, предложены пути уменьшения теневой экономики, уделено внимание институциональным изменениям, необходимым для дальнейшей реализации бюджетно-налоговой политики в Украине.

Ключевые слова: бюджетно-налоговая политика, глобализация, бюджетная безопасность, налоги, бюджетный дефицит, государственный долг.

Summary: The main trends in budget and tax system in the context of globalization are defined. Level of budget security according to the basic indicators was calculated. The main factors which threaten tax security are analyzed. Further ways of improvement in budget and tax system are investigated. In particular, the need for modifying tax rates, tax base expansion are proved, ways of shade economy reduction are suggested, attention to institutional changes for further tax-budget policy implementation in Ukraine is paid.

Key words: budget-tax policy, globalization, budget safety, taxes, budget deficit, national debt.

Постановка проблеми. Бюджетно-податкова політика в Україні постійно перебуває в центрі уваги суспільства. Це зумовлено її місцем серед основних інструментів економічної політики та гострою критикою, якій вона регулярно

піддається з боку органів влади, громадських і міжнародних організацій, засобів масової інформації та вчених. Саме в бюджетно-податковій політиці проявляються та конфліктують інтереси платників податків, підприємств та держави. Недосконала система акумулювання податків, високе податкове навантаження, непрозорий механізм поповнення бюджету та боргова залежність, нецільове використання бюджетних коштів, фіктивність проведення реформ, блокування важливих законопроектів, – проблеми, які потребують вирішення. До того ж поступова уніфікація державної фіскальної служби потребує таких реформ, які були б спрямовані на дотримання угоди асоціації з ЄС і сприяли підвищенню рівня фінансової безпеки країни.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання вдосконалення механізму забезпечення бюджетно-податкової політики в Україні були досліджені в працях Білої Л.М., Вербицької Л. С., Возняк Г. В., Даниленко А. І., Труніної І.М., Угриня В. В., Фугело П. М., Харазішвілі Ю.М., Холошина М., Щербини О. В., Юрченко В. В., Янчук І.В., Ярошенко Л. Л та ін. Більшість з них зазначають, що бюджетно-податкова політика є дієвим інструментом стимулювання економічного розвитку країни.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Однак, вплив інструментів бюджетно-податкової політики на макроекономічне становище України залишається недостатньо дослідженим. Відсутність всеохоплюючого аналізу бюджетно-податкової безпеки та необхідність системної розробки напрямків вдосконалення бюджетної і податкової систем в рамках інституційних змін і глобальних тенденцій зумовлюють актуальність теми та визначають мету дослідження.

Мета статті. Провести всеохоплюючий аналіз напрямків вдосконалення бюджетно-податкової політики щодо змін інституційного середовища, яке безпосередньо впливає на результативність реформ в бюджетно-податковій сфері, бюджетно-податкову безпеку та ефективну адаптацію національної фіскальної системи до норм ЄС в контексті глобалізації.

Виклад основного матеріалу. Бюджетно-податкова політика – діяльність держави спрямована на формування оптимальної структури надходжень державного і місцевих бюджетів, використовуючи дієві податкові важелі, визначення напрямків використання бюджетних коштів відповідно до пріоритетів розвитку суспільства і прозоре використання бюджетних коштів, регулювання дефіциту (профіциту) бюджету та управління державним боргом.

Прослідкувавши розвиток механізму забезпечення бюджетно-податкової політики України в процесі глобалізації можемо виокремити такі тенденції:

1. Зростання значення принципів прозорості та гласності. Обов'язковим є публікування звітів про виконання бюджетів на сайтах Мінфіну, Держфінінспекції. З 2005 року вдосконалюється робота з проведення внутрішнього аудиту відповідно до міжнародних стандартів ПА, IFAC, INTOSAI. Прийнятий Закон України від 10.04.2014 № 1197-VII «Про здійснення державних закупівель». В 2015 р. введена в дію онлайн-платформа «Відкритий бюджет». Підвищується роль незалежних аналітичних центрів, які публікують аналітичні звіти щодо реалізації бюджетно-податкової політики в Україні.

2. Підвищення залежності від зовнішніх інституцій. Згідно з вимогою ЄС – відношення дефіциту до ВВП має бути не більше 3%, а в Україні, нажаль, за перші 3 квартали 2015 р. цей показник становить 5,75 %. Зростання розміру дефіциту державного бюджету спричиняє необхідність пошуку джерел запозичень коштів. За п'ять років обсяг зовнішніх запозичень постійно зростає, особливо збільшився у 2015 році з 95,0 млрд. грн. до 415,2 млрд. грн. (Табл. 1).

Таблиця 1

Фінансування зведеного бюджету України за типом боргового зобов'язання [1]

| Показник | 2011 р. | 2012 р. | 2013 р. | 2014 р. | 2015 р. |
|--------------------------------------|---------|---------|---------|---------|---------|
| Фінансування за борговими операціями | 36,3 | 44,7 | 80,5 | 200,9 | 145,3 |
| Запозичення | 83,8 | 115,4 | 160,9 | 325,0 | 514,2 |
| в т.ч. внутрішні запозичення | 54,1 | 72,5 | 109,0 | 230,0 | 99,0 |
| в т.ч. зовнішні запозичення | 29,6 | 43,0 | 51,9 | 95,0 | 415,2 |
| Погашення | 47,5 | -70,7 | -80,4 | -124,1 | -419,3 |
| в т.ч. внутрішні зобов'язання | 32,4 | -38,4 | -42,4 | -71,2 | -93,8 |

| | | | | | |
|---|-------|-------|-------|--------|--------|
| в т.ч. зовнішні зобов'язання | 15,1 | -32,3 | -38,0 | -52,9 | -325,5 |
| Надходження від приватизації державного майна | 10,0 | 6,8 | 1,5 | 0,5 | 0,2 |
| Фінансування за активними операціями | -24,7 | -0,7 | -18,4 | -129,4 | -84,1 |
| в т.ч. придбання цінних паперів | -26,2 | -7,0 | -14,7 | -123,3 | -75,0 |
| Усього: | 23,1 | 50,8 | 63,6 | 72,0 | 30,9 |

3. Високий рівень державного боргу (вимога ЄС – не більше 60% ВВП, в Україні за 3 квартали 2015 р. – 79 %) вказує на необхідність проведення структурних змін в національній економіці та спрямування позичених коштів на інвестиції в розвиток. на макрорівні відбувається нерівномірний розподіл видатків зведеного бюджету на поточні (96,2%) та інвестиційні (3,8% всіх видатків) цілі. Поки що “золоте правило”, відповідно до якого розмір бюджетного дефіциту не може перевищувати обсяг бюджетних інвестицій у відповідному бюджетному періоді в Україні не виконується (Табл. 2).

Таблиця 2

**Показники капітальних видатків та дефіциту Зведеного бюджету
України за 2008 – 2014 рр., % від ВВП**

| Показник | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 |
|---|------|------|------|------|------|------|
| Питома вага капітальних видатків Зведеного бюджету, % від ВВП | 2,2 | 2,8 | 3,2 | 2,9 | 2,0 | 1,3 |
| Дефіцит (-), профіцит (+) Зведеного бюджету, % від ВВП | -4,1 | -6,0 | -1,8 | -3,6 | -4,3 | -4,6 |

4. Уніфікація бюджетно-податкових систем підвищує важливість урахування реалій української економіки. Впровадження у 2002 році програмно-цільового методу розподілу видатків та з 2013 року залучення усіх районних бюджетів до його використання. З прийняттям Закону України від 28 грудня 2014 року “Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин” №79-VIII в Україні з 2015 року почала функціонувати нова система міжбюджетних відносин, що орієнтована на більшу підтримку самодостатніх областей. Відбулась трансформація 12 податків до 5 шляхом їх укрупнення, підвищились ставки акцизного податку, змінились ставки ПДФО та його розподіл між різними рівнями бюджету, відбулась передача з державно-

го бюджету 100% плати за надання адміністративних послуг та державного мита, 10 % податку на прибуток підприємств приватного сектору економіки, 80 % екологічного податку та 25 % плати за надра, зниження податку на прибуток підприємств, розширена база податку на майно, введена системи електронного адміністрування. Постійне перетворення елементів податків згідно з європейським досвідом призводить до наближення фіскальної системи до європейських систем, хоча й надалі необхідні глибші реформи в даному напрямі.

В контексті даних тенденцій рівень бюджетно-податкової безпеки в Україні знаходиться в незадовільному стані (Табл. 3).

Таблиця 3

Результати розрахунку окремих індикаторів оцінки стану бюджетної безпеки України за період 2008-2014 рр.

| Назва індикатора | | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 |
|--|-------------------------------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|-----------------|
| Відношення дефіциту (профіциту) державного бюджету до ВВП | Розрахункове значення індикатора, % | 3,98 | 5,94 | 1,79 | 3,79 | 4,45 | 5,75 |
| | Стан безпеки | Небезп. < 5% | Критич. > 5% | Задов. < 3% | Небезп. < 5% | Небезп. < 5% | Критич. > 5% |
| Рівень перерозподілу ВВП через зведений бюджет | Розрахункове значення індикатора, % | 29,9 | 29,05 | 30,27 | 31,62 | 30,43 | 33,59 |
| | Стан безпеки | Оптим. < 30% | Оптим. < 30% | Задов. < 32% | Задов. < 32% | Задов. < 32% | Небезп. < 36,5% |
| Відношення обсягу сукупності платежів з обслуговування та погашення державного боргу до доходів державного бюджету | Розрахункове значення індикатора, % | 18,55 | 17,63 | 21,53 | 26,44 | 32,87 | 47,29 |
| | Стан безпеки | Критич. > 16% | Критич. > 16% | Критич. > 16% | Критич. > 16% | Критич. > 16% | Критич. > 16% |
| Рівень трансфертів з державного бюджету щодо ВВП, % | Розрахункове значення індикатора, % | 6,81 | 7,18 | 7,21 | 8,83 | 7,9 | 8,34 |
| | Стан безпеки | Незад. < 10% | Незад. < 10% | Незад. < 10% | Незад. < 10% | Незад. < 10% | Незад. < 10% |
| Рівень тінізації доходів зведеного бюджету, % до ВВП (D); | Розрахункове значення індикатора, % | 12,01 | 12,85 | 13,75 | 13,02 | 11,57 | 12,61 |
| | Стан безпеки | Критич. > 7% | Критич. > 7% | Критич. > 7% | Критич. > 7% | Критич. > 7% | Критич. > 7% |

Джерело: розраховано авторами за даними [1, 2, 3]

Рівень перерозподілу ВВП через зведений бюджет зростає і наближується до граничного рівня в 36,5%, що спричинить зростання тіньової економіки. Відношення дефіциту бюджету до ВВП постійно зростає і досягло критичного рівня 5,75% в 2014 році, а в 2011 році даний показник прийняв задовільне значення завдяки покращенню адміністрування ПДВ. Витрати на погашення державного боргу в доходах держбюджету становлять майже половину (47,29%), що значно перевищує критичну межу в 16%. Рівень трансфертів з держбюджету до ВВП має тенденцію до підвищення, що означає значну централізацію коштів на центральному рівні. А рівень тінізації доходів зведеного бюджету знаходиться на стабільно критичному рівні 12%.

Основними факторами, що становлять загрозу податковій безпеці в Україні є:

1. Недовіра громадян та бізнесу до уряду. Згідно з експертним методом Мамонової Г.В. та Подік І.І. [4, с. 200] ваговий коефіцієнт даного фактору серед основних загроз податковій безпеці є найвищим і становить $K_1=0,364904$.

2. Відтік національного капіталу за кордон. Ваговий коефіцієнт $K_2=0,313457$ [4, с. 200], до того ж Україна входить до 10-ки країн з найбільшим вимиванням капіталів у світі, а 1/3 прямих інвестицій надходить з Кіпру, який являється офшорною зоною.

3. Тіньова економіка зменшується з кожним роком з 48% до ВВП у 2002 р. до 35% до ВВП у 2014 році за оцінками Ф. Шнайдера та дослідженнями Харазішвілі Ю.М. [2], проте перебуває на високому рівні порівняно з європейськими країнами, де становить близько 17%.

4. Значне податкове навантаження, яке при невисокому значенні розміру ВВП на душу населення є одним із найвищих у Європі та світі. Відповідно до результатів глобального щорічного дослідження Paying Taxes 2015, проведеного компанією PwC спільно зі Світовим Банком [5, 154], Україна посідає 108 місце в рейтингу із 189 країн. Згідно з ним наряду з часом, що витрачається на адміністрування та загальною кількістю податків, загальне податкове навантаження є основним елементом, і для України складає 52,9%: з яких “трудових

податків” 43,1%, а “прибуткових податків” 9,7%, і “податків на споживання” 0,1%.

5. Корупційні зловживання, наприклад, продаж активів у податковій заставі за заниженими цінами, не передання за рішенням посадових осіб фіскальних органів матеріалів із порушенням законодавства відповідним правоохоронним органам, а, навпаки, за їх сприянням затримування або знищення їх у стінах податкових органів, отримання економічних вигод у формі уникнення боржником негативних наслідків накопичення податкової заборгованості, порушення при відшкодуванні ПДВ.

6. Надмірні витрати на адміністративний апарат – 81,6 млрд. грн. за 3 квартали 2015 року [1], або 19 % від всіх видатків і, зокрема, державного податкового апарату.

7. Високий рівень податкового боргу (до 10% від податкових надходжень).

Отже, формування бюджетно-податкової політики та наближення її до європейських норм зумовлює необхідність удосконалення підходів щодо визначення її ролі у забезпеченні економічного зростання.

Необхідна розробка нової методики розрахунку базового стандарту – прожиткового мінімуму та встановлення на основі його оновленого значення соціальних гарантій та решти державних стандартів у сфері доходів населення, житлово-комунального, побутового, соціально-культурного обслуговування, охорони здоров'я і освіти. На основі таких нормативів та державних соціальних стандартів повинен визначатися загальний обсяг фінансових ресурсів за кожним видом видатків, котрі враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів.

Направлення позикових коштів на інвестиційні цілі є необхідною умовою розвитку економіки. Збільшення частки капітальних видатків бюджету та інвестування у великі інфраструктурні проекти дасть змогу забезпечити дієздатність важливих секторів економіки, сприятиме зростанню кількості робочих місць усіх категорій кваліфікації і позитивно вплине на формування дохідної

частини бюджету продукцію машинобудування, літакобудування, суднобудування, ракетно-космічну техніку, зброю та системи озброєння [6]. Ключові напрями стратегічно орієнтованої політики розвитку мають стати предметом відкритого суспільного перегляду та діалогу за участю як урядових структур, відповідальних за ці питання, так і впливових бізнес-асоціацій та інститутів громадянського суспільства. Зокрема, податкове стимулювання експортоорієнтованих галузей має проводитись для збереження конкурентних позицій на світових ринках. Підтримка розвитку експортної ІТ-індустрії є також перспективним напрямом інвестицій.

Перспективним є проведення податкової амністії доходів, капіталів та майна громадян шляхом разового всезагального декларування, т.зв. “нульової декларації”. В даному контексті важливою є технічна готовність бухгалтерських служб підприємств, установ, організацій надати відповідні довідки працівникам та спроможність банків оперативно сформувати виписки своїм клієнтам фізичним особам. Означене дозволить менш болісно для суспільства реалізувати положення Меморандуму України з МВФ щодо розширення бази і подальшого підвищення прогресивності ПДФО [7, с. 12]. Наступним кроком може стати розширення шкали оподаткування доходів фізичних осіб із запровадженням нових ставок у 10 та 30 (35) % в залежності від доходу, а також, можливо, сімейного стану та кількості дітей платника податків [7, с.13].

Доцільною є диференціація ставок оподаткування процентного доходу за депозитами. Враховуючи нерівномірний розподіл доходів, варто звільнити від оподаткування процентні доходи від депозитних рахунків, які не перевищують сімнадцять прожиткових мінімумів для працездатної особи в рік – 20706 грн у 2014 р. (17 x 1218 грн) [8, с. 12].

Диференційований підхід до встановлення ставок податків, які сплачуватимуть власники нерухомості також допоможе в оптимізації податкового навантаження. Поки на 2016 рік заплановано оподаткування не більше 3% НМГ за м² і 25 тис. грн. За квартири площею від 300м² та домів від 500 м².

Для більшої соціальної справедливості житлового податку необхідне виключення з об'єкта оподаткування допоміжних (нежитлових) приміщень, до яких належать сараї, хліви, гаражі, літні кухні, майстерні, вбиральні, погребі, навіси тощо, адже вони є невід'ємною частиною підсобного господарства в сільській місцевості. Вкрай необхідне ведення податку на розкіш, що стосується дорогої нерухомості, яхт і приватних літаків.

Вирівнювання соціальної справедливості та збільшення надходжень до бюджету шляхом диференціації ставок ПДВ наблизить національну систему до європейської практики. Введення знижених ставок на основні продукти харчування допоможе розподілити податкове навантаження між різними верствами населення, адже у рейтингу 40 європейських країн Україна займає останнє місце із найбільшою часткою витрат сімейного бюджету на продукти харчування - 50,2% [2]. За цих умов можна збільшити основну ставку ПДВ на 1%.

Необхідно проводити поступові і виважені зміни ставок акцизного податку. При розробці поступового порядку підвищення ставок акцизного податку на тютюнові вироби варто врахувати європейський досвід, де мінімальний рівень податкового зобов'язання становить 90 Євро, нестабільність національної валюти та новоутворену "сіру зону" з тінювим експортом тютюнових виробів закордон. Доречним буде використовувати механізм «ескалатора»: підвищувати акцизи дещо швидше, ніж ростуть доходи, тобто на 20% до 2020 року і на 15% до 2033 року, а не одразу на 40% як передбачено законопроектом №3688 "Про внесення змін у Податковий кодекс України та деякі законодавчі акти України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році" [10, с.5]. Обсяги нелегального ринку алкоголю в Україні оцінюються від 30 % до 55%, тож необхідним є запровадження електронної акцизної марки для тютюнових та алкогольних виробів. Акцизний податок з роздрібних продажів необхідно відмінити, оскільки він негативно впливає на підприємницьку діяльність, адже продаж сигарет і алкоголю за вищою ціною на 5% створює нерівні умови торгівлі для дрібних та крупних торговельних пунктів, що суперечить основним принципам системи оподаткування в Україні.

Окрім застосування податкових важелів варто приділити значну увагу інституційним чинникам.

Реформування системи державного фінансового контролю і впровадження певних змін на практиці повинно продовжуватися. Проведення ефективної реорганізації органів, на які покладено обов'язки контролю за виконанням бюджетів, зовнішнього та внутрішнього аудиту. В умовах дублювання функцій районних та обласних підрозділів ДФС, на базі районних податкових інспекцій доцільно створити «front-офіси» по наданню виключно сервісних послуг та консультацій платникам податків, а функції аудиту і контролю передати на обласний рівень [7, с.17]

Ближча взаємодія неурядових ініціатив, громадських організацій, зокрема, врахування даних незалежних аналітичних центрів у впровадженні вдалих реформ в бюджетно-податковій сфері допоможе врахувати погляди зацікавлених у змінах осіб. Соціологічні опитування, відкриті сайти та обговорення, робота аналітичних центрів буде сприяти рівномірному представленню інтересів малого бізнесу, громадян, інвесторів та великого бізнесу і держави.

Проведення активної роз'яснювальної роботи органами Фіскальної служби України, різнопланових соціальних проектів на телебаченні, радіо, в соціальних мережах дозволить підвищити рівень податкової обізнаності громадян та сформувати певну податкову культуру в суспільстві.

Висновки і пропозиції. Тож, пріоритетними напрямками вдосконалення бюджетно-податкової системи і наближення до європейських норм є оптимізація структури дефіциту бюджету, подолання боргів, направлення позикових коштів на інвестиційні цілі, стимулювання бізнесу шляхом зменшення податкового навантаження, вирівнювання соціальної справедливості та збільшення надходжень до бюджету шляхом диференціації ставок ПДВ, врахування “сірої зони” експорту підакцизного тютюну, перегляд бази оподаткування для введення податку на розкіш. Окрім застосування податкових важелів варто приділити значну увагу інституційним чинникам, зокрема проведенню ефективної реорганізації органів, на які покладено обов'язки контролю за виконанням бю-

джетів, зовнішнього та внутрішнього аудиту, ближчій взаємодії неурядових ініціатив, громадських організацій, зокрема, аналітичних центрів у впровадженні вдалих реформ в бюджетно-податковій сфері.

Список літератури:

1. Офіційний веб-сайт Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://treasury.gov.ua/main/uk/index>

2. Харазішвілі Ю.М. Прогнозування індикаторів, порогових значень та рівня економічної безпеки України у середньостроковій перспективі; аналіт. доп. [Електронний ресурс]/ Ю.М. Харазішвілі, Є.В. Дронь. – К.: НІСД, 2014. – 117 с. – Режим доступу: <http://www.niss.gov.ua>

3. Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2014 рік / [Зубенко В. В., Самчинська І. В., Рудик А. Ю. та ін.]; ІБСЕД, Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи (ЗМФІ-II) впровадження», USAID. – К., 2015. – 84.

4. Економічна безпека в умовах глобалізації світової економіки : [колективна Е45 монографія у 2 т.]. - Дніпропетровськ: «ФОП Дробязко С.І.», 2014. – Т. 1. - 466 с. [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://ecofin.at.ua/monografy/monografija_ehb_t1.pdf

5. Paying taxes 2015: the global picture. The changing fase of tax compliance in 189 economies worldwide, available online at: <http://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/pdf/pwc-paying-taxes-2015-high-resolution.pdf>

6. Савчук В.С., Гаврилко П.П., Колодійчук А.В. // Пріоритетні напрямки інноваційної діяльності в Україні / Наукові записки Львівського університету бізнесу і права, вип. 6.- Л.:ЛУПБ.- 2011.- С.15-18. (фахове видання).

7. Стратегічні пріоритети і завдання податкової реформи в Україні. Аналітична записка. Національний інститут стратегічних досліджень при Президе-

нтови України. – 2015. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/podatkova_ref-21822.pdf

8. Корецька-Гармаш В.О. Адміністрування податків: порівняльний аналіз після прийняття податкового кодексу [Електронний ресурс] / В.О. Корецька-Гармаш, А.В. Кулік // Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля №7 (161) ч.2. – 2011. – Режим доступу: http://archive.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/vsunu/2011_7_2/Korecka.pdf

9. Вербицька Л. С. Підвищення прозорості та відкритості місцевих бюджетів України в процесі виконання їх видаткової частини [Електронний ресурс] / Л. С. Вербицька, К.М.Роменська // Всеукраїнський конкурс студентських наукових робіт зі спеціальності «Гроші, фінанси і кредит»: зб. матер. наук.-практ. конференції, 22-24 квітня 2015 р. / Київський національний університет імені Тараса Шевченка. – Київ, 2015. – 115 с. – Режим доступу: <http://www.econom.univ.kiev.ua/news/12052015/digest.pdf>

10. Боярчук Д. Сигарети, контрабанда і акцизи: європейські практики гармонізації акцизних ставок [Електронний ресурс] / Д. Боярчук, Н. Лещенко – Режим доступу: <http://cost.ua/files/cigarettes-smuggling-excise.pdf>