

УДК 336.226

Кміть В. М.

virakmit@ukr.net, ORCID ID: 0000-0001-6845-8139

*к.е.н., доцент кафедри фінансів, грошового обігу і кредиту,
Львівський національний університет імені Івана Франка, м. Львів*

Семенчук К. О.

semenchuk_kate@ukr.net, ORCID ID: 0000-0001-9186-643X

*студентка магістратури,
Львівський національний університет імені Івана Франка, м. Львів*

ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД СПРАВЛЯННЯ ПОДАТКІВ НА СПОЖИВАННЯ ТА ЙОГО ЗАСТОСУВАННЯ У ПОДАТКОВІЙ ПРАКТИЦІ УКРАЇНИ

Анотація. Статтю присвячено дослідженню зарубіжного досвіду споживчого оподаткування та визначенню перспективних напрямів упровадження міжнародної практики такого оподаткування в Україні. Вирішення поставлених у статті завдань здійснено за допомогою таких загальнонаукових і спеціальних методів дослідження: аналізу та синтезу, систематизації та узагальнення, порівняння, графічного методу. Подано визначення поняття «податки на споживання», представлено класифікацію цих податків. Податки на споживання розглядаються як сукупність непрямих податків, які встановлюються у вигляді надбавки до ціни і сплачуються кінцевими споживачами товарів, робіт і послуг. Визначено передумови створення та економічну сутність податку на додану вартість, акцизного податку та мита. Проаналізовано структуру податків на споживання у доходах Зведеного бюджету України та ВВП протягом 2014–2019 рр. і з'ясовано, що держава спрямовує фіскальне навантаження саме на споживче оподаткування. Також виявлено, що найбільшу частку у доходах Зведеного бюджету України займає ПДВ. Розглянуто зарубіжний досвід оподаткування податками на споживання, представлено теоретико-практичні аспекти споживчого оподаткування в зарубіжних країнах, особливості адміністрування податків на споживання, визначено недоліки системи такого оподаткування в Україні та перспективні напрями її вдосконалення. Зроблено висновок, що для України дуже важливим є вдосконалення податків на споживання, враховуючи досвід зарубіжних країн, адже ці податки є вагомим джерелом доходів державного бюджету, а також важливим інструментом державного регулювання. Практичне значення одержаних результатів дослідження полягає у тому, що обґрунтовані в роботі висновки та пропозиції можуть бути використані органами законодавчої і виконавчої влади у процесі подальшого реформування національної системи оподаткування в частині справляння податків на споживання. Продовжити дослідження доцільно в напрямі розроблення податкових механізмів, котрі спроможні забезпечити найбільш ефективне справляння податків на споживання.

Ключові слова: податки на споживання, податок на додану вартість, акцизний податок, мито, платники податків, справляння податків, податкова практика.

Kmit' V. M.

virakmit@ukr.net, ORCID ID: 0000-0001-6845-8139

*Ph.D., Associate Professor at Department of Finance, Money Circulation and Credit,
Ivan Franko National University of Lviv, Lviv*

Semenchuk K. O.

semenchuk_kate@ukr.net, ORCID ID: 0000-0001-9186-643X

*Master's student major,
Ivan Franko National University of Lviv, Lviv*

FOREIGN EXPERIENCE IN COLLECTING TAXES ON CONSUMPTION AND ITS APPLICATION IN THE TAX PRACTICE OF UKRAINE

Abstract. The article is devoted to the study of foreign experience of consumer taxation and the definition of promising directions for implementing the international practice of such taxation in Ukraine. The solution of the tasks set in the article is carried out using the following general scientific and special research methods: analysis and synthesis, systematization and generalization, comparison, graphical method. The article defines the concept of "consumption taxes"

and presents the classification of these taxes. Consumption taxes are considered as a set of indirect taxes that are set in the form of a price surcharge and paid by end users of goods, works and services. The prerequisites for the creation and economic essence of Value-Added Tax, Excise Tax and duty are determined. The structure of consumption taxes in the Consolidated Budget of Ukraine and GDP during 2014-2019 was analyzed and it was found out that the state directs the fiscal burden to consumer taxation. It was also found that the largest share in the revenues of the Consolidated Budget of Ukraine is VAT. The article considers the foreign experience of taxation with consumption taxes, presents theoretical and practical aspects of consumer taxation in foreign countries and administration of consumption taxes, identifies the shortcomings of the system of such taxation in Ukraine and promising directions for its improvement. It is concluded that it is very important for Ukraine to improve consumption taxes, taking into account the experience of foreign countries, because these taxes are not only a significant source of state budget revenues, but also an important tool for state regulation. The practical significance of the obtained research results lies in the fact that the conclusions and proposals justified in the work can be used by legislative and executive authorities in the process of further reforming the national tax system in terms of collecting consumer taxes in Ukraine. It is advisable to continue the research in the direction of developing tax mechanisms that can ensure the most efficient collection of consumption taxes.

Key words: consumption taxes, value added tax, excise tax, duty, taxpayers, tax collection, tax practice.

JEL Classification: H21, H61, H71, K34

DOI: <https://doi.org/10.36477/2522-1256-2020-27-05>

Постановка проблеми. На сучасному етапі роль податків на споживання як регулятора економіки постійно зростає, оскільки податки є основним інструментом формування доходів державного бюджету України, а також вони характеризуються найвищою фіскальною ефективністю. У зв'язку із цим важливо дослідити особливості справляння податків на споживання в Україні та за кордоном, визначити перспективи їх функціонування та можливість використання передового зарубіжного досвіду у національній податковій практиці.

Актуальність вибраної теми дослідження визначається також тим, що сьогодні податки на споживання є важливим засобом впливу як на економіку в цілому, так і на обсяги споживання населення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. У вітчизняній та зарубіжній літературі накопичено значний досвід вивчення особливостей справляння податків на споживання. Дослідженню різноманітних аспектів функціонування цих податків, зокрема у зарубіжних країнах, приділяли увагу такі вчені, як Л. Лисяк, О. Олійник, В. Франчук, а також В. Андрущенко, Г. Бех, С. Брю, Т. Далекорей, Ю. Иванов, К. Макконнелл, О. Непочатенко, О. Сотніченко та багато інших. У їхніх працях розглядаються основні тенденції розвитку непрямих податків, недоліки й переваги тих чи інших фіскальних механізмів, аналізується їхній вплив на соціально-економічні процеси тощо.

Незважаючи на значну кількість праць, присвячених цій темі, недостатня увага приділяється визначенню певних механізмів вдосконалення процесу споживчого оподаткування, які б дозволили одночасно задовольняти потреби держави в грошових надходженнях та враховувати фінансовий стан населення.

Постановка завдання. Метою статті є дослідження зарубіжного досвіду споживчого оподаткування та визначення можливостей його застосування у національній податковій практиці.

Вклад основного матеріалу дослідження. За економічним змістом об'єкта оподаткування всі непрямі податки відносяться до податків на споживання. Вони встановлюються на певні товари (роботи, послуги) та включаються до їхньої ціни. Виходячи із цього, кін-

цевими платниками цих податків є споживачі товарів (робіт і послуг).

Отже, під податками на споживання варто розуміти сукупність непрямих податків, які встановлюються у вигляді надбавки до ціни і сплачуються кінцевими споживачами товарів, робіт і послуг.

До податків на споживання традиційно належать такі податки, як податок на додану вартість (далі – ПДВ), акцизний податок та мито, порядок справляння яких регламентується Податковим кодексом України (далі – ПКУ) [1]. Класифікацію податків на споживання представлено на рис. 1.

ПДВ належить до так званих споживчих податків, яким обкладається споживання товарів. Це, своєю чергою, спеціальна надбавка, яка додається до ціни товару незалежно від того, чи вироблений він усередині країни, чи імпортований з інших країн. Таким чином, забезпечується нейтральність цього податку до зовнішньої торгівлі. Багато хто вважає, що ПДВ поширюється по всьому світі, тому що це споживчий податок, який якнайкраще підходить до потреб держави у доходах в умовах зростаючої глобалізації. Навіть ті, хто визнає роль ключових регіональних і міжнародних установ у забезпеченні ПДВ, часто пояснюють його просування перевагами самого інструменту [2].

Акцизний податок є одним із податків на споживання, який утримується з виробників та імпортерів підакцизних товарів.

У розвинених країнах акциз є постійним джерелом податкових надходжень і засобом державного регулювання. Розвиток акцизного оподаткування бере початок із часів Римської імперії – там існував податок із продажу звільнених/проданих рабів. Акцизний податок запроваджено у 60-х роках і сьогодні використовується більше ніж у 50 країнах світу. А в Китаї був акциз на чай і очерет [3].

Не менш важливим елементом податків на споживання є мито. Відповідно до Митного кодексу України (далі – МКУ) [4], мито – це загальнодержавний податок, установлений ПКУ та МКУ, який нараховується та сплачується відповідно до МКУ, законів України та міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України.

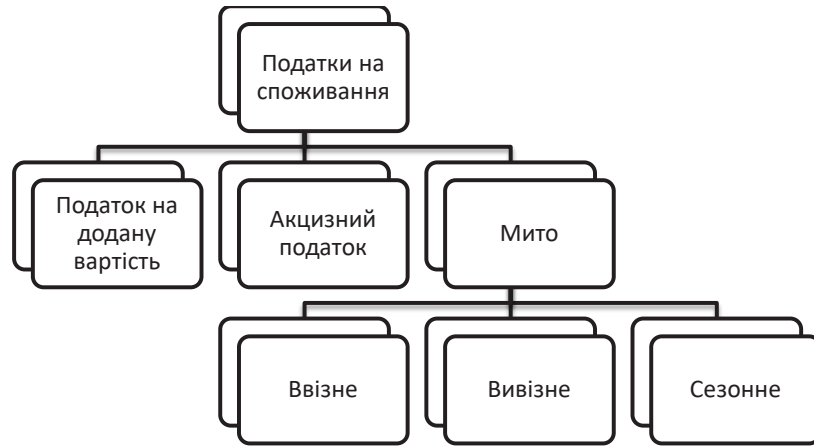


Рис. 1. Класифікація податків на споживання

Історично склалося так, що мито – це одна з ранніх форм оподаткування, а можливо, одна з найперших. Уже під час перших обмінних операцій існували митні збори. Мито виникло пізніше внаслідок зборів, якими феодалі обкладали торгівців, які проїздили через їхні землі, воно справлялося за користування шляхами, мостами, переправами тощо. Уперше на території України митні порядки існували в містах Причорномор’я (античний період), а також вони згадуються у перших міжнародних угодах, зокрема в договорах Київської Русі з Візантією [5, с. 25–26].

Зважаючи на те, що Україна поступово виходить на міжнародний рівень, актуальним залишається питання вдосконалення податкового законодавства в частині справляння податків на споживання, використовуючи досвід розвинутих країн. Податки на споживання мають велике значення, адже в середньому їхня частка у ВВП та структурі податкових надходжень є досить значною. До того ж споживче оподаткування є одним з основних бюджетоформуючих джерел. Для визначення ролі кожного з податків на споживання у формуванні доходів Зведеного бюджету України ми дослідили

структуру та динаміку обсягу надходжень від податків на споживання у доходах бюджету, ВВП та загальній сумі податкових надходжень (табл. 1).

Проаналізувавши табл. 1, можемо констатувати, що податки на споживання формують понад 40% доходів Зведеного бюджету України. Основну частку наповнення бюджету традиційно становить ПДВ. Так, за результатами 2019 р. частка ПДВ становила 29,4%, тоді як акцизний податок – 10,6%, а мито – 2,3%. Отже, держава спрямовує фіскальне навантаження саме на податки на споживання.

Треба наголосити, Україна постійно перебуває на стадії реформування. Щодо податкової реформи, то вона відбувається під впливом міжнародної податкової конкуренції, необхідності європейської податкової гармонізації та національної податкової політики в напрямі досягнення стратегічної мети, що полягає в інтеграції країни до ЄС. Тому реформування податкової системи України має здійснюватися з урахуванням сучасних тенденцій розвитку систем оподаткування зарубіжних країн, зокрема країн – членів ЄС, аби переїняти цей досвід у національній податковій практиці.

Таблиця 1

Структура податків на споживання у доходах Зведеного бюджету України та ВВП протягом 2014–2019 рр. (млн грн)

Показники	Роки					
	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Доходи бюджету	456067	652031	782859	1016969	1184290	1289849
у % до ВВП	29,1	32,9	32,8	34	33,2	32,4
Податки на споживання	196733	289548	357628	459972	534235	545853
у % до доходів бюджету	43,1	44,4	45,7	45,3	45,1	42,3
у % до ВВП	12,5	14,6	15	15,4	15	13,7
Податок на додану вартість	139024	178452	235505	313980	374508	378690
у % до доходів бюджету	30,5	27,4	30,1	30,9	31,6	29,4
у % до ВВП	8,9	9	9,9	10,5	10,5	9,5
Акцизний податок	45099	70794	90122	108294	118852	137076
у % до доходів бюджету	9,9	10,9	11,5	10,6	10	10,6
у % до ВВП	2,9	3,6	3,8	3,6	3,3	3,5
Мито	12609	40301	20371	24542	27077	30086
у % до доходів бюджету	2,8	6,2	2,6	2,4	2,3	2,3
у % до ВВП	0,8	2	0,85	0,8	0,8	0,8

Джерело: розраховано та складено на основі [6; 7]

Для податкової системи України характерне переважання непрямих податків, що певним чином нівелює втрати бюджету внаслідок ухилення від оподаткування. У країнах із ринковою економікою це співвідношення має певні особливості. Наприклад, у США, Японії, Великобританії, Канаді переважають прямі податки (зокрема, у США вони становлять 54,7%), у Франції – непрямі (56,6%), серед яких слід назвати податки на споживання (на додану вартість, продаж та обіг), акцизи, внески підприємців у фонди соціального страхування. Німеччина та Італія мають більш урівноважену структуру податків (частка непрямих податків у Німеччині становить 45,2%, в Італії – 48,9%) [8, с. 90–91].

ПДВ відіграє суттєву роль тому, що завдяки цьому податку реалізується основна мета інтеграції країн, а саме забезпечення вільного переміщення товарів, послуг, праці й капіталу. У ЄС прийнято такі схеми адміністрування ПДВ, які дають змогу здійснювати точне нарахування і відшкодування цього податку на товари й послуги експортного призначення. Адаптація форм та механізму оподаткування до вимог життя відбувається частково методом проб і помилок, а частково – на основі наукового обґрунтування напрямів удосконалення податкової системи для забезпечення насамперед необхідних надходжень до бюджету.

Помітні певні спільні характеристики стягнення ПДВ у розвинених країнах. Зокрема, незважаючи на переваги уніфікації, здебільшого застосовується не одна, а кілька податкових ставок. Окрім стандартної, використовуються знижені ставки для товарів і послуг, що мають соціальне та культурно-споживче призначення (це стосується продуктів харчування, громадського транспорту, газет, журналів), а в деяких країнах мають місце підвищені ставки на предмети розкоші або на так звані некорисні товари (алкоголь, тютюн). Щодо практики впровадження знижених ставок зазначимо, що вони застосовуються, але не більше однієї-двох і не нижче за 5%.

У середньому у групі розвинених зарубіжних країн ПДВ формує приблизно 13,5% доходів їхніх бюджетів, хоча частка цього податку регіонально досить сильно різниться. Так, у Франції ПДВ забезпечує 45% податкових бюджетних надходжень, а в Нідерландах – 24%.

Природно, що в умовах посилення соціально орієнтованого курсу розвитку західноєвропейські країни проводять політику, яка, насамперед, спрямована на запобігання зниженню добробуту громадян шляхом оподаткування окремих товарів та послуг соціально-культурного призначення за нижчими ставками. Окрім того, високою є ефективність функціонування фіскальних органів, а налагоджений механізм справляння ПДВ дає можливість цим країнам зменшувати адміністративні витрати, зумовлені використанням кількох ставок ПДВ.

У більшості західноєвропейських країн закономірною стає тенденція до застосування найрозвиненіших форм справляння ПДВ та методів його обчислення, які, на нашу думку, потребують вивчення та детальної оцінки [9, с. 312].

Що стосується акцизного податку, то треба зазначити, що в країнах ЄС гармонізованим можна вважати застосування специфічних акцизів тільки в Австрії, Великобританії, Іспанії, Ірландії, Люксембурзі та

Португалії. Решта країн розширили перелік підакцизних товарів, відносячи до них навіть ті, негативні ефекти від застосування яких є дискусійними: безалкогольні напої (Німеччина, Нідерланди, Швеція, Данія, Франція, Фінляндія, Бельгія), кава та чай (Німеччина, Данія), цукор, сіль, сірники, предмети розкоші тощо. Найбільша кількість підакцизних товарів серед країн ЄС – у Данії.

Свої особливості має застосування податкових ставок та пільг у сфері справляння акцизного податку. Найнижчі адвалерні ставки застосовуються в Данії, Нідерландах, Сербії, а найвищі – в Італії, Естонії, Фінляндії. При цьому дохідність специфічних акцизів збільшується щороку як у Європейському Союзі загалом, так і в його окремих країнах [10, с. 199].

Таким чином, ще однією відмінністю є те, що в Україні основною пільгою зі сплати акцизу є звільнення від оподаткування окремих видів товарів або операцій, тоді як у країнах ЄС основною пільгою є застосування знижених ставок акцизного податку, причому такі ставки не можуть бути нижчими за 50% від основної ставки податку в країні.

На перший погляд може здатися, що природа акцизного податку повністю виключає можливість або навіть і доцільність застосування податкових пільг. Однак у світовій практиці пільги у механізмах стягнення даного податку застосовуються з метою регулювання товарообороту або стимулювання виробництва окремих товарів. Найбільш поширеним типом податкового вирахування можна вважати податкову премію (tax refund). Вона застосовується в Бельгії, Словенії, Франції, Іспанії під час купівлі дизельного палива. По суті, це механізм повернення сплаченого акцизного податку в одній країні під час виїзду в іншу країну.

Податкова знижка (tax abatements) за акцизним податком використовується у США і полягає у частковій компенсації акцизного податку, сплаченого під час купівлі легкового автомобіля, продажу автомобіля, аварії, викрадення. Механізм часткової компенсації спрямований на стимулювання придбання нових автомобілів, що підтримує попит на необхідному рівні. Податковий кредит (tax credit) застосовується в окремих країнах Європи та США з метою стимулювання виробництва і споживання альтернативних видів палива. Наприклад, у США податковий кредит за акцизним податком становить 0,50 дол. США за галон у разі використання зрідженого газу, рідкого палива, отриманого під час переробки вугілля, а також палива, отриманого з біомаси. Варто зазначити, що переважна кількість зазначених пільг має тимчасовий характер і застосовується протягом коротких проміжків часу [10, с. 199].

Що стосується митного оподаткування, то для стимулювання експортного виробництва і забезпечення його виробничими ресурсами окремі країни використовують різні механізми: системи спеціальних знижок (Тайвань), компенсації виплаченого мита (Південна Корея), схеми тимчасового безмитного ввезення (Мексика, Марокко), звільнення від мита (Індонезія, Таїланд), а також дають ліцензії на імпорт усіх виробничих ресурсів, якщо виробники експортують виготовлену продукцію (Індонезія, Індія, Туреччина) [11, с. 6].

Окрім того, для України суттєвим недоліком порівняно з розвиненими країнами світу є фіскальне спрямування мита, тобто його основне призначення визнача-

ється потребами держави у грошових коштах, тоді як у розвинутих країнах пріоритетною є регулююча функція. Така зосередженість державної політики у сфері митного регулювання на важливості мита як джерела поповнення бюджету перешкоджає виконанню інших важливих функцій митного регулювання та створює бар'єри щодо формування міжнародної співпраці та ефективної боротьби з митними правопорушеннями. Тобто у цілому нагромадження вищезазначених негативних моментів призводить до формування стійкої моделі ухилення від сплати податків, зменшення конкурентоспроможності національних товарів на світовому ринку, їх привабливості для зарубіжного споживача.

Важливою відмінною рисою у системі митного регулювання України від митного регулювання провідних країн світу є значна розгалуженість товарної номенклатури зовнішньоекономічної діяльності, наявність такої кількості найменувань товарів дає змогу шахраювати шляхом сплати мита за нижчою ставкою [12].

Ураховуючи досвід зарубіжних країн, для вдосконалення споживчого оподаткування в Україні пропонуємо внести такі зміни до чинного механізму справляння податків на споживання:

- доповнити ПКУ пунктом, який би визначав категорії осіб, які не є платниками ПДВ. Цей пункт може включати органи публічного права, а також найманих працівників та осіб, які працюють за цивільно-правовими договорами;

- податкова політика в Україні повинна спрямовуватися на зниження податкового тягаря для платників податків під час сплати ПДВ, а також на запобігання зниженню добробуту широких верств населення через оподаткування товарів і послуг соціального призначення за нижчими ставками;

- необхідно проводити політику, спрямовану на запобігання зниженню добробуту широких верств населення, шляхом обкладання товарів і послуг соціального й культурного призначення за нижчими ставками;

- беручи до уваги досвід адміністрування податків на споживання в зарубіжних країнах і досить складний механізм обчислення та сплати цих податків в Україні, важливим є постійне проведення роз'яснювальної роботи серед платників податків і стимулювання зростання податкової культури;

- удосконалити процеси адміністрування ПДВ. У ЄС функціонує автоматизована система обміну інформацією про ПДВ (VIES), метою якої є контроль над фінансовими потоками в межах внутрішніх кордонів Євросоюзу. Така система дає змогу компаніям швидко отримати підтвердження ПДВ від своїх торговельних партнерів, включає механізми адміністрування ПДВ для моніторингу та контролю руху товарів між країнами ЄС для виявлення податкових правопорушень. У перспективі система автоматизації процесів адміністрування ПДВ і подання електронної звітності в Україні повинна поступово інтегруватися в європейську систему VIES, що підвищить ефективність контролю шляхом прискорення здійснення органами ДФС перевірки достовірності даних щодо товарних потоків і нарахування ПДВ [13];

- підвищити рівень адаптації національного законодавства у сфері акцизного податку до законодавства ЄС;
- розширити перелік підакцизних товарів (додавши до них предмети розкоші);

- підвищити частку акцизного податку в цінах підакцизних товарів шляхом збільшення ставок цього податку, зважаючи на зарубіжну практику (зокрема, це стосується алкогольних напоїв та тютюнових виробів, що дасть змогу обмежити їх споживання, адже такі товари є шкідливими для здоров'я людей та навколишнього середовища у цілому).

Висновки і перспективи подальших досліджень у даному напрямі. Отже, податки на споживання є вагомим складником податкових систем не лише України, а й більшості країн світу та займають доволі велику частку у величині податкових надходжень. Для України цінним є зарубіжний досвід у сфері споживчого оподаткування, оскільки податки на споживання мають вирішальний вплив на формування податкової політики кожної країни. Попри значну кількість переваг таких податків, для України дуже важливим є їх удосконалення, зокрема в частині справляння, ураховуючи досвід зарубіжних країн. Податки на споживання є не лише вагомим джерелом доходів бюджету країни, а й важливим інструментом державного регулювання. Подальше реформування національної податкової системи доцільно продовжити в рамках удосконалення податкових механізмів, котрі спроможні забезпечити найбільш ефективне справляння податків на споживання та оптимізувати податкову практику.

ЛІТЕРАТУРА

1. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 № 2755. *Відомості Верховної Ради України*. 2011. № 13–17. Ст. 112. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
2. Братушка Е.С., Кононець Є.В. Генеза податку на додану вартість в Україні та світі. *Ефективна економіка*. 2014. № 4. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2959> (дата звернення: 29.10.2020).
3. Великий розбір: акцизний податок від «А» до «Я». *Сьогодні*. URL: <https://www.segodnya.ua/ua/economics/business/bolshaya-razborka-akciznyy-nalog-ot-a-do-ya-1163035.html> (дата звернення: 24.10.2020).
4. Митний кодекс України від 13 березня 2012 р. № 4495–VI. *Відомості Верховної Ради України*. 2012. № 44–48. Ст. 552. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/4495-17> (дата звернення: 26.10.2020).
5. Будякевич М. Історичний контекст розвитку митно-тарифного регулювання в Україні. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/10275/1/%d0%91%d1%83%d0%b4%d1%8f%d0%ba%d0%b5%d0%b2%d0%b8%d1%87.pdf> (дата звернення: 30.10.2020).
6. Офіційний сайт Державної казначейської служби України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua> (дата звернення: 05.11.2020).
7. Валовий внутрішній продукт (ВВП) в Україні 2019. *Мінфін*. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/economy/gdp/> (дата звернення: 05.11.2020).
8. Лисяк Л.В., Гуменюк М.О., Філімонова Д.А. Удосконалення податкової системи України з урахуванням досвіду зарубіжних країн. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2018. Вип. 31. С. 90–94.
9. Кміть В.М., Шугайло Д.О. Зарубіжний досвід справляння ПДВ і доцільність його застосування в Україні. *Приазовський економічний вісник*. 2017. Вип. 5. С. 311–316.
10. Олійничук О., Швець Я. Світовий досвід акцизного оподаткування та його імплементація в Україні в контексті детінізації економіки. *Актуальні проблеми правознавства*. 2017. Вип. 3(11). С. 197–200.

11. Франчук В.І., Шупрудько Н.В. Зарубіжний досвід фіскального регулювання зовнішньоторговельної діяльності та можливості його використання для зміцнення економічної безпеки України. *Вчені записки ТНУ імені В.І. Вернадського*. 2018. № 6. С. 6–10.

12. Митне регулювання: особливості діяльності митних органів в Україні та в зарубіжних країнах. *Науковий блог*. URL: <https://naub.oa.edu.ua/2012/mytne-rehulyuvannya-osoblyvosti-diyalnosti-mytnyh-orhaniv-v-ukrajini-ta-v-zarubizhnyh-krajinah/> (дата звернення: 05.11.2020).

13. Кміть В.М., Комарницький В.І. Проблеми і недоліки діючої системи непрямого оподаткування в Україні. *Приазовський економічний вісник*. 2018. Вип. 2(07). С. 136–141.

REFERENCES

1. The Verkhovna Rada of Ukraine (2012), The Tax Code of Ukraine, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (accessed 29 October 2020).

2. Bratushka, E.S. and Kononets', Ye.V. (2014), "Genesis of value added tax in Ukraine and the world", *Efektivna ekonomika*, № 4, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2959> (accessed 29 October 2020).

3. Sohodni: website (2020), "Big analysis: excise tax from "A" to "Z", available at: <https://www.segodnya.ua/ua/economics/business/bolshaya-razborka-akciznyy-nalog-ot-a-do-ya-1163035.html> (accessed 24 October 2020).

4. The Verkhovna Rada of Ukraine (2011), Customs Code of Ukraine, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/4495-17> (accessed 26 October 2020).

5. Budyakevych M. "Historical context of development of customs and tariff regulation in Ukraine", available at: [http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/10275/1/%d0%](http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/10275/1/%d0%91%d1%83%d0%b4%d1%8f%d0%ba%d0%b5%d0%b2%d0%b8%d1%87.pdf)

[91%d1%83%d0%b4%d1%8f%d0%ba%d0%b5%d0%b2%d0%b8%d1%87.pdf](http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/10275/1/%d0%91%d1%83%d0%b4%d1%8f%d0%ba%d0%b5%d0%b2%d0%b8%d1%87.pdf) (accessed 30 October 2020).

6. The official site of State Treasury Service of Ukraine, available at: <https://www.treasury.gov.ua/ua> (accessed 5 November 2020).

7. Ministry of Finance: website (2020), "Gross domestic product (GDP) in Ukraine 2019", available at: <https://index.minfin.com.ua/ua/economy/gdp/> (accessed 5 November 2020).

8. Lysyak, L.V., Gumenyuk, M.O. and Filimonova, D.A. (2018), "Improving the tax system of Ukraine taking into account the experience of foreign countries", *Naukovyy visnyk Mizhnarodnoho humanitarnoho universytetu*, № 31, s. 90–94.

9. Kmit, V.M. and Shuhaylo, D.O. (2017), "Foreign experience of VAT collection and expediency of its application in Ukraine", *Pryazovskyy ekonomichnyy visnyk*, № 5, s. 311–316.

10. Oliynychuk, O. and Shvets, Y.A. (2017), "World experience of excise taxation and its implementation in Ukraine in the context of de-shadowing of the economy", *Aktualni problemy pravoznavstva*, № 3(11), s. 197–200.

11. Franchuk, V.I. and Shuprudko, N.V. (2018), "Foreign experience of fiscal regulation of foreign trade activities and the possibility of its use to strengthen the economic security of Ukraine", *Vcheni zapysky TNU imeni V.I. Vernadskoho*, № 6, s. 6–10.

12. Naukovyy blog: website (2020), "Customs regulation: features of customs authorities in Ukraine and abroad", available at: <https://naub.oa.edu.ua/2012/mytne-rehulyuvannya-osoblyvosti-diyalnosti-mytnyh-orhaniv-v-ukrajini-ta-v-zarubizhnyh-krajinah/> (accessed 5 November 2020).

13. Kmit, V.M. and Komarnytsky, V.I. (2018), "Problems and shortcomings of the current system of indirect taxation in Ukraine", *Pryazovskyy ekonomichnyy visnyk*, № 2(07), s. 136–141.

Стаття надійшла до редакції 11 листопада 2020 р.