

Отримано: 03 грудня 2016 р.

Прорецензовано: 07 грудня 2016 р.

Прийнято до друку: 15 грудня 2016 р.

Кондратюк Л. М. Фіскальна ефективність податку на додану вартість в Україні в контексті детінізації діяльності платників податку / Л. М. Кондратюк // Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»: науковий журнал. – Острог: Вид-во НУ«ОА», грудень 2016. – № 3(31). – С. 141–147.

УДК 336.226.332

JEL- класифікація: H 25 –

Business Taxes including sales and value-added (VAT)

**Кондратюк Любов Мирославівна,**

магістрантка, Національний університет «Острозька академія»

## **ФІСКАЛЬНА ЕФЕКТИВНІСТЬ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ В УКРАЇНІ В КОНТЕКСТІ ДЕТИНІЗАЦІЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКУ**

У статті узагальнено та досліджено тенденції надходження фіскальних платежів із ПДВ порівняно із плановими показниками, зокрема, зосереджено увагу на чинниках, що обумовили недофінансування цього податку в Україні. Ключовим чинником у контексті збільшення податкового навантаження визначено тінювий сектор економіки, величину тінювого ПДВ та проаналізовано такі показники. Наведено окремі рекомендації щодо підвищення фіскальної ефективності ПДВ за допомогою мінімізування рівня нелегітимних податкових відносин із обліку, адміністрування ПДВ суб'єктами підприємницької діяльності.

**Ключові слова:** податок на додану вартість, фіскальна ефективність ПДВ, нелегітимні схеми оподаткування, податкове навантаження, фіктивні підприємства, суб'єкти підприємницької діяльності.

**Кондратюк Любовь Мирославовна,**

магістрантка, Национальный университет «Острожская академия»

## **ФІСКАЛЬНА ЕФЕКТИВНОСТЬ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕНУЮ СТОИМОСТЬ В УКРАИНЕ В КОНТЕКСТЕ ДЕТИНИЗАЦИИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПЛАТЕЛЬЩИКОВ НАЛОГА**

В статье обобщенно и исследованы тенденции поступления фискальных платежей с НДС в сравнении с плановыми показателями, в частности сосредоточено внимание на факторах, которые обусловили недофинансирование этого налога в Украине. Основным фактором в контексте увеличения налоговой нагрузки определен теневой сектор экономики, величину теневого НДС и проанализированы такие показатели. Приведено рекомендации относительно повышения фискальной эффективности НДС с помощью минимизирования уровня незаконных налоговых отношений из учета, администрирования НДС субъектами предпринимательской деятельности.

**Ключевые слова:** налог на добавленную стоимость, фискальная эффективность НДС, нелегитимные схемы налогообложения, налоговая нагрузка, фиктивные предприятия, субъекты предпринимательской деятельности.

**Liubov Kondratiuk,**

MA, National University of «Ostroh Academy»

## **FISCAL EFFICIENCY OF THE VALUE ADDED TAX IN UKRAINE IN THE CONTEXT OF THE UNSHADOWING OF TAXPAYERS ACTIVITIES**

The article summarizes and analyzes the trends of fiscal payments earnings including VAT, comparing with the planned indices; particular attention was focused on the factors that led to the underfunding of this tax in Ukraine. It was defined the key factor in the context of increasing the tax burden: the informal sector of the economy, the value of the shadow VAT and were analyzed such indices. The article provides specific recommendations for improving the fiscal efficiency of VAT by minimizing the level of illegitimate tax registration and VAT administration by economic entity.

**Key words:** The value added tax, the fiscal efficiency of VAT, illegitimate taxation, tax burden, fake enterprise, economic entity.

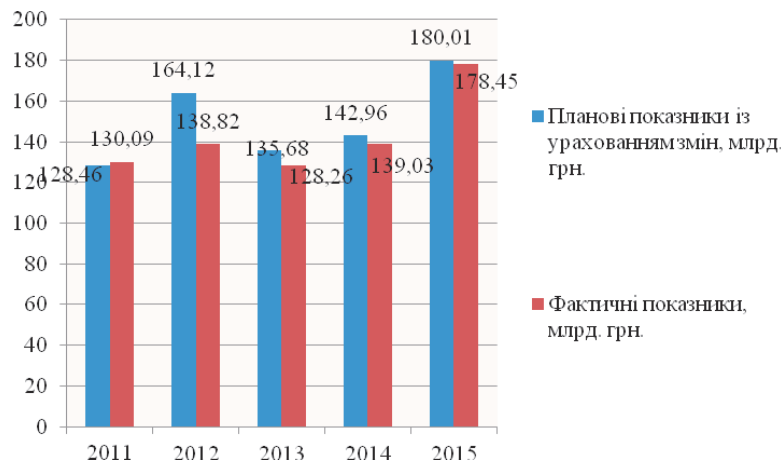
**Постановка проблеми.** Враховуючи рівень дефіциту Державного бюджету України, наявність ситуації щодо недовиконання планових показників надходження податку на додану вартість та високий ступень податкового навантаження із непрямих податків, зокрема із ПДВ зумовлює актуальність обраної проблематики. Крім вищезазначеного, необхідність підвищення фіскальної і регулятивної ефективності ПДВ у контексті детінізації суб'єктів підприємницької діяльності зумовлено тим, що податок на додану вартість є основним бюджетоутворюючим податком (в середньому питома вага за 2011–2015 роки у структурі податкових надходжень до Зведеного бюджету України становила 37,5%), а наявність негативної тенденції щодо збільшення рівня тінювого ПДВ, у середньому за 2011–2015 роки на 9,55% формувало умови для недофінансування цього податку.

**Аналіз останніх публікацій і досліджень.** У фінансовій науці об'єктом дослідження підвищення рівня ефективності функціонування ПДВ через призму ліквідування фіктивного оподаткування були праці таких вітчизняних науковців: Т. А. Жукова (визначено проблему незаконного сплати ПДВ на основі застосування «податкових ям»), К. В. Колісниченко (проаналізовано кількісні параметри платників ПДВ і визначено основні схеми ухилення від сплати цього податку), В. М. Ярош (досліджено основні ризики адміністрування ПДВ у євроінтеграційних умовах), Т. О. Кірсанова (визначено стан і проблеми мінімізації ПДВ в Україні) та інші. Враховуючи вищезазначені наукові напрацювання, то у цій статті деталізовано буде досліджено рівень недовиконання планових показників із надходження ПДВ в Україні як показник низького рівня фіскальної ефективності та визначено ключові аспекти тінізації податкового зобов'язання, збільшення рівня податкового кредиту із ПДВ та запропоновано напрями вдосконалення в контексті сучасного економічного становища України.

**Мета і завдання дослідження.** Метою дослідження є оцінка фіскальної ефективності ПДВ в Україні та визначення впливу на її рівень тенденції збільшення тіньового сектору на основі формування нелегітимних схем оподаткування ПДВ суб'єктами підприємницької діяльності. Завдання дослідження – дослідити ключові аспекти способів приховування розміру податкового зобов'язання перед державою та визначити напрями ліквідування незаконних схем із оподаткування ПДВ в Україні із метою покращення фіскальної ефективності досліджуваного податку.

**Виклад основного матеріалу.** Рівень фіскальної та регулятивної ефективності ПДВ у контексті раціональності податкового планування та прогнозування показує здатність виконання планових показників надходження фіскальних платежів у оптимальному розмірі. Враховуючи те, що ПДВ це основний бюджетноформуючий податок, то виконання планових показників доходів ПДВ – свідчить про ефективність і стабільність бюджетної та податкової системи загалом на макрорівні.

Розмір планових показників і фактичних надходжень із ПДВ в Україні до Зведеного бюджету України за 2011-2015 роки наведено на рис. 1.



**Рис. 1. Розмір планових показників і фактичних надходжень із ПДВ в Україні до Зведеного бюджету України за 2011-2015 роки, млрд грн**

\*Джерело: [6].

Надходження із податку на додану вартість до Зведеного бюджету України за 2011-2015 роки мали таку тенденцію утворення: у 2012 році порівняно з 2011 роком спостерігалось збільшення на суму 8,73 млрд грн або на 6,71%, у 2013 році порівняно з 2012 роком уже відбулося зменшення на суму 10,56 млрд грн або на 7,61%, проте у 2014 порівняно з попереднім проаналізованим періодом наявним було збільшення на суму 10,77 млрд грн або на 8,4% та у 2015 році в порівнянні із 2014 роком на суму 39,42 млрд грн або на 28,35% [8].

Якщо досліджувати рівень виконання планових показників із податку на додану вартість в Україні за 2011-2015 роки, то можна зазначити таке: лише у 2011 році спостерігалось незначне перевиконання планових показників на 1,27%, проте за 2012–2015 роки рівень недовиконання був у 2012 у розмір 25,3 млрд грн або 15,42%, у 2013 році – 7,42 млрд грн або 5,47%, у 2014 році – 3,93 млрд грн або 2,75%, у 2015 році – 1,56 млрд грн або 0,87% [8].

Позитивним вважається тенденція до зменшення рівня відхилення фактичних від планових показників із надходження податку на додану вартість, проте в умовах наявності дефіцитності бюджетних ресурсів недофінансування основного бюджетоутворюючого податку є дестимулюючим фактором соціально-економічного розвитку.

Недовиконання планових показників надходження ПДВ в Україні зумовлено насамперед нестабільністю загального фінансово-економічного становища країни. В таких умовах за 2011–2015 роки пріоритетним у реалізації податкової політики було виконання фіскальної функції ПДВ у контексті відсутності балансу інтересів платників податку і держави.

Таким чином, недовиконання планових показників із ПДВ, а відповідно на недосконалість такого податкового планування впливає наявність стабільного збільшення податкового навантаження на суб'єктів господарювання. Не врахування податкового навантаження на пряму впливає на рівень відхилення від планових показників, оскільки це стимулюючий фактор щодо виведення підприємницької діяльності із контрольованого сектору економіки.

Рівень податкового навантаження в Україні за 2011-2015 роки досліджено на рис. 2.



Рис. 2 Показники податкового навантаження в Україні за 2011-2015 роки, %

\*Джерело: розраховано автором самостійно на основі [6].

Загалом спостерігалася тенденція до зниження податкового навантаження протягом 2012-2014 років у середньому на 1,6%, що оцінюють позитивно, проте у 2015 році порівняно із 2014 роком відбулося збільшення на 0,67% в абсолютному розмірі. Для порівняння зазначимо, що податкове навантаження в Польщі за останні роки в середньому становило 22%, що на 2,8% менше ніж в Україні.

Якщо деталізувати наш аналіз та дослідити податкове навантаження, яке створюють непрямі податки, то можна зробити висновок, що у 2011 та 2012 році в одній гривні непрямі податки склали майже 13 копійок, а у 2013 році – майже 12 копійок, у 2014 році – майже 11 копійок. Та у 2015 році майже 15 копійок. Проте спостерігалася тенденція до зменшення податкового тиску на платників податків, крім у 2015 році порівняно із 2014 роком.

Аналізуючи податкове навантаження із ПДВ, можна стверджувати, що податкова віддача із непрямих податків в Україні за 2011-2015 роки формувалася в основному за рахунок ПДВ, оскільки частка акцизного податку і митних платежів є незначною. У 2011 році податкове навантаження із ПДВ становило 9,99%, у 2012 році – 9,84%, у 2013 році – 8,82%, у 2014 році – 8,82%, у 2015 році – 10,19%.

Загалом основний податковий тягар формували непрямі податки. Це можна пояснити тим, що платниками є кінцеві споживачі товарів, робіт, послуг у контексті збільшенням рівня споживчих цін за аналогічний період дослідження.

Саме наявність значного податкового тиску зумовлює та є одночасно негативним стимулюючим фактором щодо впровадження суб'єктами підприємницької діяльності в тіньовому сегменті економіки. Саме такий вид нелегітимної діяльності є одним із найпоширеніших методів оптимізації і розподілу податкового навантаження в Україні сьогодні в контексті значного рівня корумпованості органів державного податкового менеджменту. Тому, враховуючи тенденцію формування податкового навантаження із ПДВ та наявність значного рівня недофінансування цього податку до Державного бюджету України за 2011-2015 роки, постає необхідність здійснити дослідження рівня тінізації економіки та її впливу на фіскальну, регулятивну ефективність ПДВ за аналізовані роки.

Щодо тіньового сектору економіки України, то інформацію із рівня тінізації ВВП і ПДВ за 2011-2013 роки наведено в таблиці 1.

Таблиця 1

## Оцінка впливу рівня тінізації економіки на фіскальну ефективність ПДВ в Україні за 2011-2015 роки

Показники	Роки					Темп росту, %			
	2011	2012	2013	2014	2015	2012/ 2011 рр.	2013/ 2012 рр.	2013/ 2014 рр.	2015/ 2014 рр.
Частка тіньової економіки у ВВП, %	34	34	35	41	42	-	2,94	17,14	2,44
Частка ПДВ у ВВП, %	9,99	9,84	8,82	8,87	10,49	-1,50	-10,37	0,57	18,26
Тіньовий ВВП, млрд грн	442,7	479,1	509,02	658	689,3	8,22	6,25	29,27	4,76
Тіньовий ПДВ, млрд грн	44,23	47,19	44,91	58,38	62,1	6,69	-4,83	29,99	6,37

\*Джерело: розраховано автором самостійно на основі [6; 7; 8].

Спостерігається негативна тенденція до збільшення показника рівня тінізації економіки щодо ВВП (рівень тінізації економіки розрахований Міністерством економічного розвитку і торгівлі України) в середньому за досліджуваний період на 7,51%. Рівень тінізації ПДВ, тобто в широкому розумінні недофінансування цього податку в Державний бюджет України у 2012 році порівняно із 2011 роком збільшився на суму 2,96 млрд. грн. або на 6,69%, у 2013 році в порівнянні із 2012 роком ситуація змінилася на протилежну і спостерігалось зменшення на суму 2,28 млрд грн або на 4,83% але вже у 2014 році в порівнянні із 2013 роком було вже збільшення на суму 13,47 млрд грн або на 29,99% та у 2015 році в порівнянні із 2014 роком на суму 3,72 млрд грн або на 6,37%.

Визначити вплив фактору тінізації економіки на фіскальну ефективність ПДВ можна під час порівняння рівня тіньового ПДВ та рівня недовиконання планових показників. Оцінка попередньо зазначених показників наведено на рис. 3.

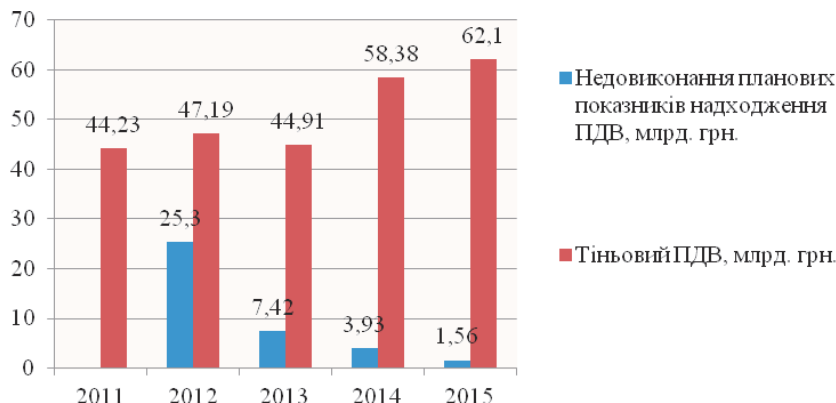


Рис. 3 Оцінка рівня тіньового ПДВ та рівня недовиконання планових показників надходження цього податку в Україні за 2011-2015 роки, млрд грн

\*Джерело: розраховано автором самостійно на основі [6; 7; 8].

\* За 2011 рік було перевиконання плану, тому показник не наведено.

Таким чином, у 2012 році тіньовий ПДВ перевищував розмір недофінансування цього податку на 86,52%, у 2013 році – більше ніж у 5 разів, у 2014 році – більше ніж у 13 разів та у 2015 році – більше ніж у 38 разів.

Отже, необхідність дослідження детінізації діяльності суб'єктів підприємництва як елемент поліпшення фіскальної ефективності ПДВ зумовлюється значним рівнем недовиконання планових показників, крім цього спостерігалася негативна тенденція до збільшення рівня тіньового ВВП і ПДВ, що є основним фактом наявності високого рівня діяльності суб'єктів господарювання із нарахування та сплати ПДВ, що суперечить чинним податково-фінансовим нормам в Україні.

Перед тим, як дослідити ключові аспекти способів приховування розміру податкового зобов'язання перед державою та визначити напрями ліквідування незаконних схем із оподаткування ПДВ в Україні із метою покращення фіскальної ефективності досліджуваного податку, то розглянемо передумови (чинники впливу) формування нелегітимних податковідносин із ПДВ в Україні.

Основною причиною формування нелегітимних відносин за такою схемою в Україні є:

- рівень корумпованості податково-митних органів;
- наявність методу визначення ціни імпортованих товарів за ціною договору щодо подібних товарів;
- впровадження політики демпінгу;

- імпортування продукції через підприємства, які функціонують в офшорних зонах та безперешкодна співпраця із підприємствами, що функціонують у так званих «податкових гаванях»;
- розширена система пільгового оподаткування ПДВ;
- недосконалість механізму регулювання зовнішньоекономічної діяльності;
- податкових облік і реєстрація підприємницьких структур здійснюється різними державними структурами, що спрощує механізм реєстрації і ліквідування, проте зменшує можливість проконтролювати ситуацію;
- наявність розбіжностей між податковим і бухгалтерським обліком;
- наявність значного документообігу про оформлені здійснення господарської операції;
- можливість реєстрації і перереєстрації підприємства на одне і те саме ім'я власника без обмежень;
- неможливість здійснення перевірки, за умови якщо підприємство не займається фактичною діяльністю відповідно до внутрішніх установчих документів (для таких підстав не має юридичних норм, а податкові органи фактично можуть провести тільки зустрічну перевірку);
- та інші чинники.

Таким чином, перелік чинників впливу розвитку незаконної податкової оптимізації із ПДВ з боку суб'єктів підприємницької діяльності є значний і що в загальному обумовлюється одним фактором, зокрема недосконалість фіскально-бюджетної системи в Україні. Крім цього, системність і комплексність дії вищеперерахованих чинників обумовили те, що сьогодні в Україні кількість корупційних і шахрайських схем із оподаткування ПДВ найбільша порівняно із акцизним податком, податком на прибуток підприємств та податком на доходи фізичних осіб.

Деталізований аналіз ключових схем ухилення від сплати ПДВ в Україні, зокрема принцип їх функціонування, ступень фінансово-податкового ризику наведено в таблиці 2.

Таблиця 2.

## Аналіз ключових схем ухилення від сплати ПДВ в Україні

Схема ухилення від сплати ПДВ	Механізм функціонування	Ступень фінансово-податкового ризику
Використання «податкових ям»	Схема реалізується на застосуванні не чіткого регламенту процедури дій, юридичних колізій, суперечних законів.	Такий спосіб є дотичним до методів легітимної податкової оптимізації підприємства, проте наявним є високий рівень фінансових ризиків в умовах динамічності законодавств і є спірним питання в судовому порядку.
Зменшення рівня імпортованих цін	Зазначення фактично меншої вартості товарно-матеріальних цінностей у митній накладній (декларації) із метою мінімізації бази оподаткування.	Спосіб є найбільш поширеним і в умовах недосконалості зовнішньоекономічної політики та корумпованості митних органів має середній ступень імовірності настання фінансово-податкового ризику.
Реєстрація фіктивних підприємств	Суть такої схеми полягає в тому, що «фірми-транзитери» фактично займаються діяльністю щодо надання послуг перерозподілу податкового зобов'язання із ПДВ, завищення величини податкового кредиту та виведення грошових коштів із обороту чи переведення/повернення із офшорних зон. Такі підприємства фактично є безактивними.	Безактивні фірми, то вони на практиці переважно більше одного календарного року не функціонують, оскільки є ризик проведення зустрічних податкових перевірок. Такі перевірки є дієвим механізмом контролювання діяльності фіктивних фірм і виявлення суб'єктів, які співпрацюють із ними.
Реалізація псевдоекспорту	Фактично рух і перетин кордону товарно-матеріальних цінностей не відбувається, а під час такої операції не лише збільшується величина податкового кредиту і формується від'ємне значення податкового зобов'язання, а і процес легалізації грошового обороту. Досить поширеною є схема «карусельного» типу незаконного відшкодування ПДВ, яка містить отримання експортером коштів від імпортера-нерезидента.	В умовах наявності недосконалості зовнішньоекономічної політики, корумпованості митних органів та в разі низького ступеня ефективності електронного адміністрування ПДВ має середній ступінь імовірності настання фінансово-податкового ризику.

\*Джерело: розраховано автором самостійно на основі [2; 3; 5].

Таким чином, визначити напрями підвищення фіскальної ефективності ПДВ із метою забезпечення оптимального рівня виконання планових показників у контексті детінізації суб'єктів підприємницької діяльності доцільно за способами ліквідування вище проаналізованих незаконних схем. Саме виокремлення конкретизованих напрямів удосконалення забезпечить вищий рівень отримання економічного ефекту, оскільки буде враховуватися специфіка й особливості реалізації методів ухилення від сплати ПДВ на практиці.

Із метою ліквідування формування і вже існуючих фіктивних фірм доцільним є проведення таких заходів:

- розширення компетенції контролюючих органів справляння та адміністрування податків і зборів, зокрема ПДВ у частині одержання права на подання до судової юрисдикції позивної заяви щодо ймовірності фіктивних дій із оподаткування та вилучення такого суб'єкта із реєстру шляхом визнання запису про утворення підприємства не дійсним;

- нормативного визначення та законодавчого закріплення поняття "фіктивне підприємство". Фіктивним слід уважати підприємство, яке фактично не існує або офіційно внесене до державного реєстру суб'єктів підприємництва, яке зареєстроване або переоформлене на підставних. Нормативне закріплення такого поняття – це перший крок після якого необхідно систематизувати інші законодавчі акти, які регламентують фінансово-господарську діяльність підприємств [4];

- формування й оприлюднення переліку фіктивних підприємств і їх власників (що передбачить можливість підвищити якість контролю і вплине негативно на ділову активність контрагентів таких суб'єктів);

- формування на законодавчому рівні механізму відмови добровільної реєстрації суб'єктів як платника ПДВ, якщо він знаходиться у групі ризику (як формуються під час складання графіка перевірок). Доцільним є адаптація зарубіжного досвіду, де статус платника ПДВ одержують фірми, які показали, що бізнес справді працює;

- спрощення процедури адміністрування ПДВ шляхом зменшення первинної документація на основі застосування досвіду Європейського союзу. Так, переважно в усіх європейських країнах під час реалізації товарів, робіт, послуг використовують такс-інвойси – це податкова накладна, яка містить інформацію про дату відвантаження і дату оплати товарно-матеріальних цінностей. Проте така зміна потребує вдосконалення механізму визначення дати виникнення податкового зобов'язання.

Під час дослідження способів уникнення формування такого негативного явища як псевдоекспорт необхідно звернути увагу на такі пропозиції:

- застосування так званого методу «дзеркальних» перевірок, які базується на співвідношенні показників імпорту товарів, робіт, послуг певної країни та показників рівня експорту, і в зворотному порядку;

- координації діяльності правоохоронних органів і підвищення її ефективності із метою протидії корупції і злочинності;

- виокремлення чіткого регламенту визначення рівня трансфертних цін, що забезпечить уникнення процесу маніпуляції вартістю товарів, операції, що здійснюються між особами нерезидентами;

- контролювання діяльності власників бізнесу в офшорних зонах, власники яких є резидентами України;

- встановити вимоги щодо величини та виду вартість товару, що експортується, оскільки переважно митними органами зазначається балансова або статистична вартість, а це фактично не співпадає із реальною ринковою вартістю, що із зумовлює збільшення рівня утворення податкового кредити (а відповідно бюджетного відшкодування, оскільки це також є метою фіктивних операцій) і збільшення величини відтоку капіталу.

Щодо можливості зменшення тенденції до заниження митної вартості товарно-матеріальних цінностей, то основним напрямом, безумовно, залишається вдосконалення антидемпінгової політики, забезпечення на державному рівні ефективного контролю за діяльністю органів митної служби та збільшення кількості податкових перевірок, зокрема і зустрічних, підприємств, які працюють із суб'єктами, що зареєстровані в офшорних зонах.

Формування тенденції до зменшення рівня тінізації діяльності суб'єктів підприємництва, за умови застосування запропонованих напрямів удосконалення нарахування, сплати і контролювання дієвості платників ПДВ у результаті зумовить підвищення фіскальної, регулятивної ефективності ПДВ.

Підвищення рівня такої ефективності досліджуваного податку відбудеться за рахунок збільшення величини надходження ПДВ до відповідного рівня бюджету, що фактично відбудеться за рахунок тіньового ПДВ (повністю чи часткове ліквідування незаконних схем податкової оптимізації), а відповідно зростання рівня фіскальної ефективності і зменшення витрат на здійснення бюджетного відшкодування.

**Висновки.** Необхідно зазначити, що загалом підвищення рівня фіскальної ефективності ПДВ в Україні, враховуючи сучасний фінансово-економічний стан є нераціональним і не повинно відбуватися за рахунок збільшення кількості податкових перевірок, збільшення ставки або зменшення основної ставки і паралельне введення податку із обороту, підвищення фінансових штрафних санкцій. Оскільки є висока ймовірність, що такі зміни призведуть до утворення певних негативних тенденцій, а саме:

- збільшення податкової віддачі на контрольований бізнес;

- підвищить рівень дисбалансів інтересів між платниками податку й органами реалізації податково-бюджетної політики;

– зменшення фіскальної ефективності ПДВ, у результаті потенційної можливості трансформації бізнес відносин у тіньовий сектор економіки;  
– збільшення кількості податкових порушень у результаті введення нового податку в умовах низького рівня фінансово-податкової дисципліни.

Отже, враховуючи те, що фіскальна ефективність ПДВ в Україні є на низькому рівні, то актуальним є підвищення рівня результативності функціонування досліджуваного податку на основі виведення і встановлення контролю над тінізованими суб'єктами підприємницької діяльності. Дієвість вищезазначених напрямів ліквідування корумпованих і шахрайських схем щодо підвищення величини податкового кредиту і приховання розмірів податкового зобов'язання є раціональним лише в контексті ефективного вдосконалення податкового законодавства й усунення юридичних колізій та під час активної діяльності щодо запобігання корупції через призму адаптації досвіду країн Європейського Союзу.

#### **Література:**

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. Зі змінами і доповненнями, в редакції станом на 20.11.2016 р.
2. Іванова І. М. Тіньові схеми із експортом: сутність та шляхи усунення / І. М. Іванова // Фінансова політика та економічне регулювання. – 2014. – № 4 (69).
3. Колісніченко К. В. Ризики адміністрування ПДВ / К. В. Колісніченко // Гроші, фінанси і кредит. – 2012.
4. Люшняк А. І. Проблеми існування фіктивного підприємництва / А. І. Люшняк // Вісник Київського національного університету ім. Т. Шевченка. – 2015.
5. Схеми ухилення від оподаткування [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://glavbuh-audit.com.ua/ua/news/shemi-uhilennya-vid-opodatkovannya-161.html>.
6. Офіційний сайт Державної фіскальної служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua>.
7. Офіційний сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.<http://sfs.gov.ua>.
8. Офіційний сайт Міністерство економічного розвитку і торгівлі України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.me.gov.ua/?lang=uk-UA>.