

Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка" включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Наказ Міністерства освіти і науки України від 11.07.2019 № 975) [www. economy.nayka.com. ua](http://www.economy.nayka.com.ua) | № 12, 2019 | 27.12.2019 р.

DOI: [10.32702/2307-2105-2019.12.160](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2019.12.160)

УДК: 336.226.322(091)(477)

*В. В. Васильчук,
аспірант кафедри фінансів, банківської справи та страхування
Національного університету «Києво-Могилянська академія»
ORCID: 0000-0002-2416-2819*

ІСТОРІЯ РОЗВИТКУ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ В УКРАЇНІ

*Valeriia Vasylchuk
Ph.D. candidate in Finance, banking, and insurance
National University of "Kyiv- Mohyla Academy"*

HISTORY OF VALUE ADDED TAX IN UKRAINE

Стаття присвячена дослідженню історії податку на додану вартість в Україні починаючи з часів радянської України і до сьогодення. Спочатку показана історична роль податку з обороту як одного із основних податків УРСР та попередника ПДВ, проаналізована динаміка його надходжень до радянського бюджету. Далі в статті розглянуті головні законодавчі акти, які регулювали дію податку на додану вартість за часів незалежної України, та проаналізовані основні зміни внесені до них. Також була висвітлена роль ПДВ в основних документах, присвячених європейській інтеграції та співробітництву із МВФ. Окремо були показані реформи ПДВ в бюджетно-податковій політиці країни. Був зроблений огляд основних проблем функціонування сучасного податку на додану вартість.

The article is devoted to the value added tax historical way in Ukraine from the period of Soviet Ukraine till the present time. During soviet times the turnover tax and income tax were the main revenue taxes of the Ukrainian USSR. The turnover tax became the state tool to regulate the enterprises profitability. After independent Ukraine establishment the turnover tax was replaced to classical value added tax. The article then discusses the three main pieces of legislation governing value-added tax in the time of independent Ukraine. The new legislation established basic principles of value-added tax operating as rates, taxation objective, tax base, taxation of export and import transactions, accounting and reporting principles. One of the most important components of the new tax became the reimbursements of overpaid funds from budget. Gaps in legislation caused the emergence of the illegal schemas connected with unlawful reimbursement of tax. Finally, Tax Code that was launched in 2011 became the primary legislation document that regulate the VAT. Value added tax policy priority reforms in the country's fiscal policy were analyzed through the Resolutions of Verkhovna Rada of Ukraine. Among the reforms that was not realized by fiscal policy strategy was absence of tax rates differentiation on essential goods (2011) and partly executed tax harmonization with EU legislation (2016-2017). As the main problems of the modern value added tax were indicated undifferentiated rates, that lead to social injustice, frequent legislation changes, and scaled corruption schemes connected with tax. The

role of value added tax in major documents on European integration and cooperation with the IMF was also briefly highlighted. As the positive changes caused by IMF reforms were noted introduction of e-administration, the abolition of benefits for the agricultural sector, and the gradual harmonization of Ukrainian legislation with EU legislation. In the consequence it was shown that big share of shadow economy and monopolization decelerate the development and European harmonization of the value added tax.

Ключові слова: податок на додану вартість; податок з обороту; бюджетно-податкова політика; історія ПДВ

Keywords: value added tax; turnover tax; fiscal policy; history of VAT.

Постанова проблеми в загальному вигляді: Європейська інтеграція України вимагає ефективної гармонізації податкового законодавства на рівні держав, і одним із найважливіших та найскладніших складових даного процесу є саме гармонізація податку на додану вартість. Для того щоб спрогнозувати можливі шляхи реформ сучасного податку необхідно проаналізувати його історичний шлях та теперішні недоліки у функціонуванні.

Аналіз останніх досліджень і публікацій: Дослідження історичного розвитку ПДВ були освітлені в наукових доробках наступних вітчизняних авторів: Князевої О. О., Коваленка А. Г., Кононця Є. В., Малашенка Ю. А. [1-2], а також роботах економістів Олійникова Є. та Соколова М. [3]. Аналіз літератури на дану тему показує, що історія функціонування ПДВ в Україні саме за часів УСРСР (на той час податку з обороту) не була широко розкрита.

Метою статті є дослідження історичного шляху формування та функціонування ПДВ в Україні з часів радянської України і до сьогодення.

Виклад основного матеріалу:

В Україні податок на додану вартість почав свою історію ще за часів Української Радянської Соціалістичної Республіки, де він існував у вигляді податку з обороту. Податок з обороту був введений в 1931 році, коли Україна була в складі СРСР. В період індустріалізації 1928-1933 років радянська держава потребувала значних фінансових ресурсів для проведення реформ. Найголовнішими наповнювачів бюджету мали стати два нові податки – податок з обороту та прибутковий податок [4]. Податок з обороту широко застосовувався в СРСР. За ринкових умов цей податок стимулює вертикальну інтеграцію – об'єднання технологічно пов'язаних підприємств, що призводить до монополізації виробництв і ринків [5, с.15].

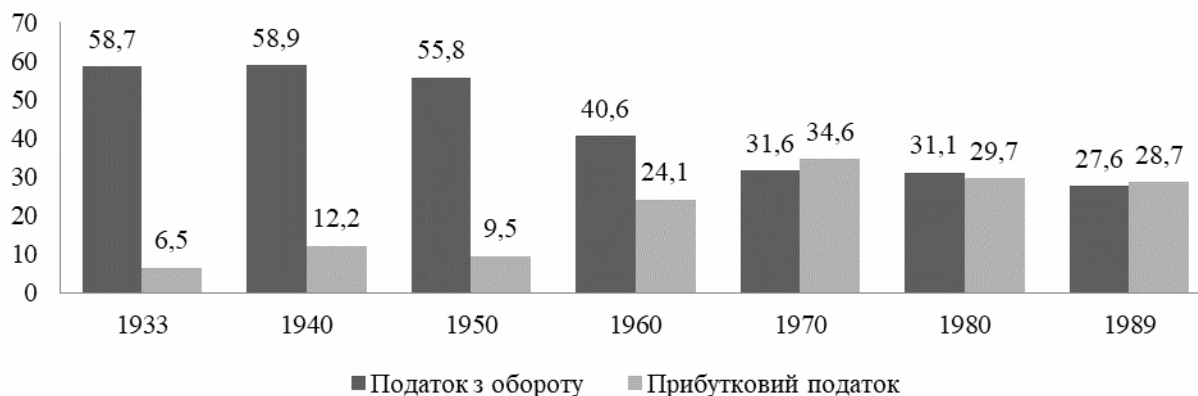


Рис. 1. Динаміка податкових доходів державного бюджету СРСР у період з 1933-1989 рр., %
*побудовано на основі [4]

Як видно з рис. 1, податок з обороту виправдав своє призначення і став одним із головних наповнювачів бюджету держави. Його питома вага в податкових надходженнях державного бюджету СРСР у період з 1933 по 1950 складала більше половини всіх доходів державного бюджету СРСР.

Податок з обороту став твердо фіксованим централізованим доходом держави. Він мобілізувався до бюджету або у вигляді різниці між оптовою ціною промисловості й оптовою ціною підприємства на продукцію, що підлягає оподаткуванню цим податком, або на підставі ставок в рублях і копійках з одиниці виміру продукції, або у відсотках до виручки від реалізації [4]. Метод розрахунку податку з обороту у вигляді різниці між оптовою ціною промисловості й оптовою ціною підприємства використовувався у 75-80% випадків. Таким чином держава регулювала рентабельність підприємств, яка після оподаткування податком з обороту сягала 15-17%. Ставки податку визначалися для кожного підприємства окремо в залежності від його рентабельності; чим вища була рентабельність, тим більша ставка застосовувалась.

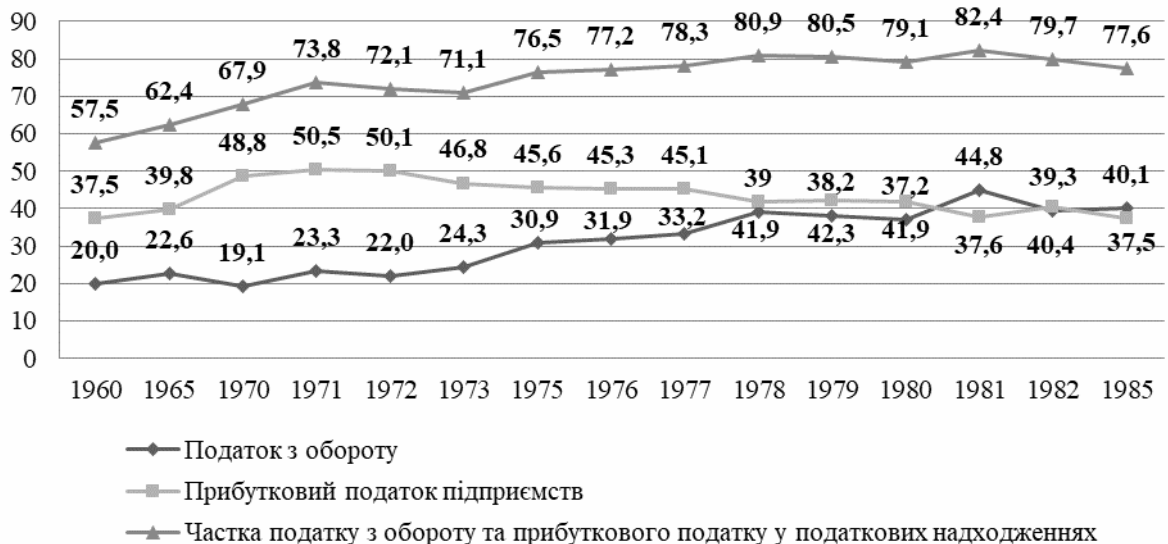


Рис. 2. Динаміка податку з обороту, прибуткового податку підприємств та їх загальної частки у податкових надходженнях бюджету УРСР у 1960-1985 рр., %
*побудовано на основі [6, с. 560; 7, с.350; 8, с.365; 9, с.380]

Як видно з рис. 2, в період з 1960 по 1985 найбільше податкових надходжень до бюджету Української Радянської Соціалістичної Республіки приносив податок на прибуток підприємств. В середньому він забезпечував 43,4% всіх надходжень за даний період. Це може свідчити про те, що на території УРСР розміщувалося багато промислових підприємств з високою дохідністю. Надходження від податку з обороту перевищували суму прибуткового податку тільки в 1981 та 1985 роках. Також потрібно зазначити, що питома вага надходжень податку з обороту в бюджеті Української республіки постійно зростала: з 20% в 1960 році до 40% в 1985 році. Разом ці два податки формували ліву частину доходів бюджету УРСР – в 1978-79 та 1981 роках їх питома вага перевищувала 80% всіх податкових доходів.

З початком незалежності України та переходом до ринкової економіки було вирішено відмовитися від податку з обороту, як інструменту планової економіки, та ввести у дію податок на додану вартість у тому вигляді в якому його зараз застосовують у більшості європейських країн.

В Україні податок на додану вартість був запроваджений Законом України від 20 грудня 1991 року, коли країна перейшла від податку з обороту. Його недосконалість зумовила необхідність ухвалення у грудні 1992 року Декрету Кабінету Міністрів України «Про податок на добавлену вартість» [10, с. 98]. Згідно Декрету об'єктами оподаткування стали обороти з реалізації товарів (робіт, послуг) для вітчизняних товарів та різниця між цінами реалізації та митною вартістю для митних товарів. Декрет встановлював дві ставки [11]:

- 21,87 процента до оподаткованого обороту з реалізації товарів (робіт, послуг) як базова ставка;
- 16,67 процента з оподаткованого обороту з реалізації товарів (робіт, послуг) для розрахунків з країнами СНД.

Сума податку на добавлену вартість зараховувалась як до державного, так і до місцевого бюджетів [11]. В таблиці 1 наведені співвідношення відрахувань податку на добавлену вартість до бюджетів місцевих рівнів із загального бюджету за період дії Декрету. Також зазначимо, що в бюджеті за 1994 рік ставка на добавлену вартість становила 28% [14].

Таблиця 1.
Частка податку, яка надходила до місцевого бюджету в результаті розщеплення у період з 1992 по 1996 рр., %

	1992	1993	1994	1995	1996
Республіка Крим	58,6	100	100	-	100
<i>Області:</i>					
Вінницька	82,0	89,7	20,0	97,6	100
Волинська	82,7	100	20,0	100	100
Дніпропетровська	15,8	24,3	20,0	46,4	24,2
Донецька	15,5	22,1	20,0	30,7	23,4
Житомирська	84,3	100	20,0	100	100
Закарпатська	95,5	100	20,0	100	100
Запорізька	14,5	60,3	20,0	22,9	20,0
Івано-Франківська	81,5	68,9	20,0	100	89,0

Київська	43,8	100	20,0	100	91,6
Кіровоградська	100	95,7	20,0	100	100
Луганська	15,5	35,7	20,0	78,1	72,8
Львівська	44,0	38,6	20,0	93,9	59,6
Миколаївська	72,6	62,1	20,0	100	100
Одеська	54,3	41,1	20,0	56,5	45,3
Полтавська	38,7	35,6	20,0	24,7	20,0
Рівненська	92,9	100	20,0	100	100
Сумська	66,0	100	20,0	53,8	53,1
Тернопільська	93,7	90,7	20,0	100	100
Харківська	57,0	27,1	20,0	76,7	44,7
Херсонська	97,2	63,6	20,0	100	100
Хмельницька	79,4	63,6	20,0	100	100
Черкаська	65,7	76,5	20,0	100	78,8
Чернівецька	93,6	100	20,0	100	100
Чернігівська	56,3	23,1	20,0	86,6	86,3
м. Київ	41,9	36,1	20,0	20	20,0
м. Севастополь	73,0	100	20,0	100	100

Джерело: складено на основі [12], [13], [14], [15], [16]

Особливістю податку в період дії Декрету було те, що для його обрахунку використовувались розрахунки собівартості продукції та послуг, реалізація яких обкладалась податком. Фактично, підприємства обраховували розмір створеної доданої вартості, який власне обкладався податком. При цьому податок, сплачений постачальникам, йому не відшкодувався. Натомість, у випадку експорту відповідної продукції, податок відшкодувався платникам податків, які його сплатили [3, с. 2]. Такий механізм підходив для експорту продукції з низькою доданою вартістю. По мірі того, як номенклатура експортованих із України товарів стара розширюватись за межі продукції металургії, все гостріше ставало питання про необхідність переходу на класичну модель адміністрування ПДВ [3, с. 2].

За п'ять років дії Декрету до нього було внесено тринадцять змін. Таким чином Декрет, незважаючи на багато недоліків, встановив базові принципи оподаткування доданої вартості.

Починаючи з жовтня 1997 року до початку 2011 року питання оподаткування податком на додану вартість регулювались Законом України «Про податок на додану вартість» за № 168/97-ВР [10, с. 98]. Закон став третім документом, який регулював податок. Закон кардинально змінив тодішню систему та став основою сучасної системи оподаткування. По суті він перший встановив правила застосування податку у тому вигляді в якому він функціонує у більшості країн світу. Закон дав нове визначення платників податку на додану вартість, об'єктів, бази оподаткування; встановив єдину ставку податку – 20%; змінив перелік неоподатковуваних та звільнених від оподаткування операцій; змінив особливості оподаткування експортних та імпорتنних операцій; ввів податкову накладну; змінив та значно ускладнив порядок обліку, звітування та внесення податку до бюджету. Порядок обліку та звітування став дуже деталізованим в Законі в порівнянні з Декларацією, що зробило податок більш важким в адмініструванні. До того ж законодавчу базу постійно змінювали - за чотирнадцять років дії Закону до нього внесли сто п'ятдесят дві поправки.

Серед основних нововведень Закону, які важливо відмітити, стало введення механізму бюджетного відшкодування. Відповідно до Закону: «Бюджетне відшкодування – сума, що підлягає поверненню платнику податку з бюджету у зв'язку з надмірною сплатою податку» [17]. Надавши таке визначення відшкодуванню, Закон не врахував можливих махінацій з ним, що стало початком криміналізації податку.

З 01 січня 2011 року всі правила, які стосуються податку на додану вартість, були систематизовані в Податковому кодексі. За 9 років існування Податкового кодексу до нього внесли близько 450 змін. Податковий кодекс також дав нове визначення бюджетного відшкодування: «Бюджетне відшкодування - відшкодування від'ємного значення податку на додану вартість на підставі підтвердження правомірності сум бюджетного відшкодування податку на додану вартість за результатами перевірки платника» [18].

Розглянемо роль податку на додану вартість в основних напрямках бюджетно-податкової політики за останні роки. В 2011 році з прийняттям Податкового Кодексу особлива роль у реформуванні податкової системи була відведена податку на додану вартість. Як видно з табл. 2, у списку пріоритетних завдань державної політики довгі роки знаходився пункт щодо удосконалення системи адміністрування ПДВ та вирішення ситуації зі несвоєчасним бюджетним відшкодуванням. Співпраця України з МВФ поставила на порядок денний завдання щодо удосконалення спеціальних режимів оподаткування сільськогосподарських підприємств (2015 р.) та запровадження системи електронного адміністрування (2016 р.). З 2016 року постало питання щодо гармонізації податку з законодавством ЄС. На 2018-2020 та 2019-2021 роки реформи ПДВ більше не фігурують в постановках ВРУ. Серед невиконаних напрямів залишилось поступове зниження ставки податку (2011 р.), а також напрям гармонізації українського законодавства з нормативами ЄС, який був досягнутий частково (2016 та 2017 рр.). Так А. М. Соколовська зазначає [19], що попри суттєве наближення розділу 5 ПКУ до 112-ї Директиви завдяки багаторічним реформаторським зусиллям

вітчизняних фінансистів, залишається чимало положень Кодексу, які більшою чи меншою мірою їй не відповідають.

Таблиця 2.

Роль ПДВ у постановах ВРУ «Про основні напрями бюджетної політики» у 2011 -2020 рр.

Рік	ПДВ у постановах Верховної Ради України «Про основні напрями бюджетної політики»
2011	<i>Основні напрями бюджетної політики:</i> - поступове зниження ставки податку на прибуток підприємств та податку на додану вартість; - удосконалення системи адміністрування податку на додану вартість та зменшення кількості ухилень від його сплати; - подання в обов'язковому порядку податкової звітності в електронному вигляді
2012	<i>Пріоритетні завдання податкової політики:</i> Розроблення та внесення змін до Податкового кодексу України з метою своєчасного бюджетного відшкодування податку на додану вартість.
2013	<i>Пріоритетні завдання податкової політики:</i> Своєчасне бюджетне відшкодування податку на додану вартість, у тому числі автоматичне відшкодування, згідно з вимогами Податкового кодексу України та недопущення виникнення заборгованості бюджету з відшкодування цього податку.
2014	-
2015	<i>Пріоритетні завдання податкової політики:</i> Удосконалення спеціальних режимів оподаткування для сільськогосподарських підприємств;
2016	<i>Пріоритетні завдання податкової політики:</i> Посилення боротьби із схемами ухилення від сплати податків юридичними і фізичними особами, зокрема удосконалення адміністрування податку на додану вартість шляхом: - впровадження електронних сервісів для платників податків; - запровадження системи електронного адміністрування податку на додану вартість. Адаптація податкового законодавства України до законодавства Європейського Союзу шляхом внесення до Податкового та Митного кодексів України змін, спрямованих на наближення положень національного законодавства до законодавства Європейського Союзу з питань податку на додану вартість, акцизного податку та мита.
2017	<i>Основні завдання бюджетної політики:</i> Наближення податкового законодавства України до законодавства ЄС шляхом внесення до Податкового та Митного кодексів України змін у частині податку на додану вартість, акцизного податку та мита.
2018-2020	-
2019-2021	-

Джерело: складено на основі [20], [21], [22], [23], [24], [25], [26], [27], [28]

Також реформування ПДВ стало одним із важливих пунктів у співпраці України з Міжнародним Валютним Фондом (МВФ). Так знаковою подією в історії податку стало запровадження системи електронного адміністрування в 2015 році. Створення цієї системи було пов'язано з необхідністю зупинити діяльність схем по нараховуванню фіктивного ПДВ та подальшого незаконного відшкодуванню податку. На жаль, незважаючи на зусилля по створенню і впровадженню системи, її поява не змогла повністю викоринити діяльність незаконних схем. Також МВФ став ініціатором відміни пільг для сільськогосподарського сектору. Важливо зазначити, що довгі роки ця галузь користувалась податковими преференціями. Зокрема в Законі України «Про податок на додану вартість» та в Податковому кодексі до 2016 року для сільського господарства діяв спеціальний режим оподаткування, відповідно до якого сума податку на додану вартість залишалася у розпорядженні підприємства і не сплачувалась до бюджету. Експерти фонду підраховали, що загалом пільги для аграріїв обходилися бюджету у 30 млрд. грн., половина яких була пов'язана з ПДВ [29].

Найголовніші пункти адаптації українського законодавства згідно із законами ЄС були закріплені в Угоді про Асоціацію між Україною та ЄС: «Посилення потужностей збору і контролю, з окремим наголосом на процедурах відшкодування ПДВ; Імплементация положень Директива Ради ЄС № 2006/112/ЄС від 28.11.2006 року про спільну систему податку на додану вартість та Директива Ради № 2007/74/ЄС від 20.12.2007 року про звільнення від податку на додану вартість і мита на товари, що ввозяться особами, які подорожують з третіх країн».

Висновки. Отже за роки незалежності України ПДВ регулювався трьома основними законами: Декретом КМУ «Про податок на добавлену вартість», Законом України «Про податок на додану вартість» та розділом 5 Податкового кодексу України. До цього за часів Радянської України існував податок з обороту який слугував цілям планової економіки радянського періоду. Треба зазначити, що при переході України до

європейської моделі функціонування ПДВ були відсутні такі умови як розвинені ринкові відносини, стабільність та збалансованість економіки, які забезпечують ефективне функціонування податку в європейських країнах. Як зазначає А. Г. Коваленко та його колеги [2, с. 115] ПДВ найкраще працює в країнах з демонополізованою економікою, де відсутні так звані «пов'язані особи» та мінімальне застосування «внутрішньо корпоративних» цін. Інакше ПДВ виконує лише свою фіскальну функцію, не забезпечуючи при цьому стимулюючу роль для економіки. Механізм законодавчого закріплення ПДВ у високорозвинених країнах світу являє ілюстрацію оптимального поєднання фіскальної і стимулюючої функції податків. Хоча навіть країни ЄС борються з проблемами в адмініструванні податку [30, с. 17-25].

Монополізована радянська модель економіки, корумпованість влади всіх рівнів, висока частка тіньового сектору привели до значної криміналізації ПДВ пов'язаною із діяльністю незаконних схем та махінацій по несплаті податку чи надмірних відшкодувань його з бюджету, а також наданні неправомірних податкових преференцій окремим галузям. За оцінками експертів Інституту соціально-економічних трансформацій махінації з відшкодуванням ПДВ (так звані «скрутки») відносяться до восьми найбільших схем ухилення від оподаткування в Україні [31].

Також часта зміна законодавства, яке регулює податок, безумовно привела до ускладнення адміністрування податку, недовіри податкових агентів до законодавства.

Це однією не вирішеною проблемою та невиконаним завданням з постанов ВРУ залишається регресивність та соціальна несправедливість податку внаслідок не диференційованості ставок [32, с. 173]. Наразі Податковий кодекс передбачає нульову ставку для експорту продукції та 7% для лікарських засобів. Підписана Україною 112 Директива ЄС щодо гармонізації податкового законодавства також дозволяє оподатковувати за зниженими ставками продукти харчування, за винятком алкогольних [19, с. 198]. Зменшення ставки податку на основні продукти харчування за прикладом європейських країн дозволило б полегшити фіскальний тягар податку для найбідніших верств населення.

Серед позитивних змін необхідно зазначити введення системи електронного адміністрування, відміну пільг для сільськогосподарського сектору, та поступову гармонізацію українського законодавства до законодавства ЄС.

Список використаних джерел.

1. Коваленко А. Г. ПДВ у системі оподаткування: історичний аспект становлення та розвитку / А. Г. Коваленко, Ю. А. Малашенко, О. О. Князева. // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. – 2010. – Випуск №18. – С. 111–116.
2. Братушка Е. С. Генеза податку на додану вартість в Україні та світі [Електронний ресурс] / Е. С. Братушка, С. В. Кононець // Ефективна економіка. – 2014. - Режим доступу до ресурсу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2959>.
3. Олійников Є. Проблеми відшкодування ПДВ в Україні та шляхи їх вирішення / Є. Олійников, М. Соколов. // Київ. – 2015. – С. 2.
4. Податки в СРСР (1917-1991) [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: http://stud.com.ua/20900/ekonomika/podatki_srsr_1917_1991.
5. Матухно М. О. Система адміністрування ПДВ в Україні: стан та перспективи розвитку : дис. канд. ек. наук : 08.00.08 / Матухно М. О. – Ірпінь, 2015. – С. 15.
6. Народное хозяйство Украинской ССР в 1973 году: Стат. Ежегодник / Отв. За вип. Б.А.Сивко. – К.: Техніка, 1974. – С. 560
7. Статистический ежегодник «Народное хозяйство Украинской ССР в 1979 году: Стат. Ежегодник / Отв. За вип. Б.А.Сивко. – К.: Техніка, 1980. – С. 350
8. Народное хозяйство Украинской ССР в 1982 году: Стат. Ежегодник / Отв. За вип. Б.А.Сивко. – К.: Техніка, 1983. – С. 365
9. Народное хозяйство Украинской ССР в 1985 году: Стат. Ежегодник / ЦСУ УССР; Отв. За вип. М.Т. Ковальчук. – К.: Техніка, 1986. – С. 380
10. Зварич О. В. Податкові надходження: методологія прогнозування. Монографія / О. В. Зварич. – Київ, Нац. торг.-ек. ун-т 2013. – С. 98
11. Про податок на додану вартість [Електронний ресурс] : Декрет Кабінету Міністрів України [прийнято Верховною Радою 26.12.1992 № 14-92, втратив чинність від 01.07. 1997, підстава 168/97-вр]. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/14-92>.
12. Про державний бюджет України на 1992 рік [Електронний ресурс] : Закон України [прийнято Верховною Радою 18.06.1992 № 2477 -XII]– Режим доступу до ресурсу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2477-12>.
13. Про державний бюджет України на 1993 рік [Електронний ресурс] : Закон України [прийнято Верховною Радою 09.04.1993 № 3091-XII] – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/3091-12>.
14. Про державний бюджет України на 1994 рік [Електронний ресурс] : Закон України [прийнято Верховною Радою 01.02.1994 № 3898-XII] – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/3898-12>.

15. Про державний бюджет України на 1995 рік [Електронний ресурс] : Закон України [прийнято Верховною Радою 06.04.1995 № 126/95-ВР] – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/126/95-%D0%B2%D1%80>.
16. Про державний бюджет України на 1996 рік [Електронний ресурс] // Закон України [прийнято Верховною Радою 22.03.1996 № 96/96-ВР] – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/96/96-%D0%B2%D1%80>.
17. Про податок на додану вартість [Електронний ресурс]: Закон України [прийнято Верховною Радою 03.04.1997 № 168/97-ВР, втратив чинність на підставі Кодексу від 02.12.2010, підстава 2755-VI]. – Режим доступу до ресурсу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/168/97-%D0%B2%D1%80>.
18. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]: Кодекс України [прийнятий Верховною Радою України від 02.12.2010 № 2755-17] Режим доступу до ресурсу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
19. Соколовська А. М. Податкова гармонізація в Україні в умовах реалізації Угоди про асоціацію між Україною і ЄС: монографія / за ред. А. М. Соколовської. – Київ: ДНУ "Академія фінансового управління", 2017. – 448 с.
20. Про основні напрями бюджетної політики на 2011 рік [Електронний ресурс] : Постанова Верховної Ради України [прийнято Верховною Радою 04.06.2010 № 2318-VI] – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2318-17>.
21. Про основні напрями бюджетної політики на 2012 рік [Електронний ресурс] : Постанова Верховної Ради України [прийнято Верховною Радою 13.05.2011 № 3358-VI] – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3358-vi>.
22. Про основні напрями бюджетної політики на 2013 рік [Електронний ресурс] : Постанова Верховної Ради України [прийнято Верховною Радою 22.05.2012 № 4824-VI] – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/4824-17>.
23. Про основні напрями бюджетної політики на 2014 рік [Електронний ресурс] : Постанова Верховної Ради України [прийнято Верховною Радою 09.04.2013 № 2769] – Режим доступу до ресурсу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/DG24X00A.html.
24. Про основні напрями бюджетної політики на 2015 рік [Електронний ресурс] : Постанова Верховної Ради України [прийнято Верховною Радою 04.06.2014 № 4749-д] – Режим доступу до ресурсу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/DG3NX7LA.html.
25. Про основні напрями бюджетної політики на 2016 рік [Електронний ресурс] : Постанова Верховної Ради України [прийнято Верховною Радою 09.04.2015 № 2623] – Режим доступу до ресурсу: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=54761.
26. Проект основних напрямів бюджетної політики на 2017 рік [Електронний ресурс] : Постанова Верховної Ради України – Режим доступу до ресурсу: <https://www.documentcloud.org/documents/2778650-Projekt-Postanovi-VRU.html#document/p1>.
27. Про Основні напрями бюджетної політики на 2018 - 2020 роки [Електронний ресурс] // Ліга Закон. – 2017. – Режим доступу до ресурсу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/DH53300A.html.
28. Про Основні напрями бюджетної політики на 2019 - 2021 роки [Електронний ресурс] // Ліга Закон. – 2018. – Режим доступу до ресурсу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/DH6G500A.html.
29. МВФ наполягає на скасуванні податкових пільг для українських аграріїв [Електронний ресурс] // Уніан. – 2015. – Режим доступу до ресурсу: <http://economics.unian.ua/agro/1090535-mvf-napolyagae-na-skasuvanni-podatkovih-pilg-dlya-ukrajinskih-agrarijiv.html>.
30. Дем'яненко М.Я. Проблеми адаптації податкової системи до умов агропромислового виробництва / М.Я. Дем'яненко // Економіка АПК — 2008. — № 2. — С. 17–25.
31. Вісім схем ухилення від податків: найбільше недоплачує в бюджет офшорний бізнес і тіньові імпортери [Електронний ресурс] // Institute of Social and Economic Transformation. – 2017. – Режим доступу до ресурсу: <http://iset-ua.org/ua/novini/podatki/item/116-visim-skhem-ukhylennia-vid-podatkiv>.
32. Шевчук О. Аналіз системи адміністрування ПДВ в Україні: сучасний стан і перспективи розвитку / О. Шевчук, Я. Мороз. // Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. Міжнародний збірник наукових праць. – 2014. – С. 175–172.

References.

1. Kovalenko, A. H. Malashenko, Yu. A. and Kniazieva, O. O. (2010), "VAT in the taxation system: the historical aspect of formation and development", *Naukovi pratsi Kirovohradskoho natsionalnoho tekhnichnoho universytetu. Ekonomichni nauky*, vol. 18, pp. 111–116.
2. Bratushka, E. S. and Kononets, Ye. V. (2014), "Genesis of the value added tax in ukraine and abroad", *Efektivna ekonomika*, [Online], available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2959>.
3. Oliinykov, Ye. and Sokolov, M. (2015), *Problemy vidshkoduvannia PDV v Ukraini ta shliakhy yikh vyreshennia* [Problems of VAT Compensation in Ukraine and Ways to Solve It], Kyiv, Ukraine, p. 2.
4. Taxes in the USSR (1917-1991), [Online], available at: http://stud.com.ua/20900/ekonomika/podatki_srsr_1917_1991.

5. Matukhno, M. O. (2015), "The system of administering the MPE in Ukraine: the perspective of development", Abstract of Ph.D. dissertation, 08.00.08, Irpin, Ukraine, P. 15.
6. "National Economy of the Ukrainian SSR in 1973", *Stat. Ezhegodnik*, Tehnika, 1974, Kyiv, Ukraine, P. 560.
7. "National Economy of the Ukrainian SSR in 1979", *Stat. Ezhegodnik*, Tehnika, 1980, Kyiv, Ukraine, P. 350
8. "National Economy of the Ukrainian SSR in 1982", *Stat. Ezhegodnik*, Tehnika, 1983, Kyiv, Ukraine, P. 365
9. "National Economy of the Ukrainian SSR in 1985", *Stat. Ezhegodnik*, Tehnika, 1986, Kyiv, Ukraine, P. 380
10. Zvarych, O. V. (2013), *Podatkovi nadkhodzhennia: metodolohiia prohnouzuvannia* [Tax revenues: forecasting methodology], Nats. torh.-ek. un-t, Kyiv, Ukraine, P. 98
11. Cabinet of Ministers of Ukraine (1997), Decree of the Cabinet of Ministers of Ukraine "On value added tax", [adopted by the Verkhovna Rada on December 26, 1992 No. 14-92, expired on 01.07. 1997, base 168/97-*bp*], available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/14-92>.
12. The Verkhovna Rada of Ukraine (1992), The Law of Ukraine " On the State Budget of Ukraine for 1992", available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2477-12>.
13. The Verkhovna Rada of Ukraine (1993), The Law of Ukraine "On the State Budget of Ukraine for 1993", available at: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/3091-12>.
14. The Verkhovna Rada of Ukraine (1994), The Law of Ukraine " On the State Budget of Ukraine for 1994", available at: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/3898-12>.
15. The Verkhovna Rada of Ukraine (1995), The Law of Ukraine " On the State Budget of Ukraine for 1995", available at: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/126/95-%D0%B2%D1%80>.
16. The Verkhovna Rada of Ukraine (1996), The Law of Ukraine " On the State Budget of Ukraine for 1996", available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/96/96-%D0%B2%D1%80>.
17. The Verkhovna Rada of Ukraine (2010), The Law of Ukraine " On value added tax", lost its validity on the basis of the Code of 02.12.2010, base 2755-VI, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/168/97-%D0%B2%D1%80>.
18. The Verkhovna Rada of Ukraine (2010), The Law of Ukraine " Tax Code of Ukraine", available at: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
19. Sokolovska, A. M. (2017), *Podatkova harmonizatsiia v Ukraini v umovakh realizatsii Uhody pro asotsiatsiiu mizh Ukrainoiu i EU* [Tax Harmonization in Ukraine in the Conditions of Implementation of the Association Agreement between Ukraine and the EU], DNNU "Akademiia finansovoho upravlinnia", Kyiv, Ukraine, P.448.
20. The Verkhovna Rada of Ukraine (2010), Resolution of the Verkhovna Rada of Ukraine "On the main directions of budgetary policy for 2011", available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2318-17>.
21. The Verkhovna Rada of Ukraine (2011), Resolution of the Verkhovna Rada of Ukraine "On the main directions of budgetary policy for 2012", available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3358-vi>.
22. The Verkhovna Rada of Ukraine (2012), Resolution of the Verkhovna Rada of Ukraine "On the main directions of budgetary policy for 2013", available at: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/4824-17>.
23. The Verkhovna Rada of Ukraine (2013), Resolution of the Verkhovna Rada of Ukraine "On the main directions of budgetary policy for 2014", available at: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/DG24X00A.html.
24. The Verkhovna Rada of Ukraine (2014), Resolution of the Verkhovna Rada of Ukraine "On the main directions of budgetary policy for 2015", available at: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/DG3NX7LA.html.
25. The Verkhovna Rada of Ukraine (2015), Resolution of the Verkhovna Rada of Ukraine "On the main directions of budgetary policy for 2016", available at: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=54761.
26. The Verkhovna Rada of Ukraine, Resolution of the Verkhovna Rada of Ukraine "Draft Budget Policy Guidelines for 2017", available at: <https://www.documentcloud.org/documents/2778650-Proekt-Postanovi-VRU.html#document/p1>.
27. "On Basic directions of budgetary policy for 2018 - 2020", *Liha Zakon*, [Online], available at: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/DH53300A.html.
28. "On Basic directions of budgetary policy for 2019 - 2021", *Liha Zakon*, [Online], available at: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/DH6G500A.html.
29. "IMF insists on abolition of tax breaks for Ukrainian farmers", *Unian*, [Online], available at: <http://economics.unian.ua/agro/1090535-mvf-napolyagae-na-skasuvanni-podatkovih-pilg-dlya-ukrajinskih-agrarijiv.html>.
30. Demianenko, M.Ya. (2008), "Problems of adaptation of the tax system to the conditions of agroindustrial production", *Ekonomika APK*, vol. 2, pp. 17–25.
31. "Eight Tax Evasion Schemes: Offshore Business and Shadow Importers Most Underpaid", *Institute of Social and Economic Transformation*, [Online], available at: <http://iset-ua.org/ua/novini/podatki/item/116-visim-skhem-ukhyleniia-vid-podatkiiv>.

32. Shevchuk, O. and Moroz, Ya. (2014), "Analysis of the VAT Administration System in Ukraine: Current State and Prospects for Development", *Mizhnarodnyi zbirnyk naukovykh prats*, Instytut bukhhalterskoho obliku, kontrol ta analiz v umovakh hlobalizatsii, pp. 175–172.

Стаття надійшла до редакції 20.12.2019 р.