

УДК 336.2

Литвин Я.А.  
студенткаСхідноєвропейського національного університету  
імені Лесі Українки**НЕПРЯМЕ ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ:  
СУЧАСНИЙ СТАН ТА НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ****INDIRECT TAXATION IN UKRAINE:  
CURRENT STATE AND WAYS OF IMPROVEMENT****АНОТАЦІЯ**

Статтю присвячено особливостям непрямого оподаткування в Україні. Досліджено роль непрямих податків у формуванні державного бюджету. Розглянуто сучасні тенденції вітчизняного непрямого оподаткування. Висвітлено проблемні аспекти непрямого оподаткування та запропоновано основні напрями його вдосконалення. З'ясовано роль непрямих податків у податковій системі, а також окреслено напрями адаптації вітчизняної практики непрямого оподаткування до європейського досвіду.

**Ключові слова:** податок, податкова система, непряме оподаткування, податок на додану вартість, акцизний податок, мито, Податковий кодекс України.

**АННОТАЦИЯ**

Статья посвящена особенностям косвенного налогообложения в Украине. Исследована роль косвенных налогов в формировании государственного бюджета. Рассмотрены современные тенденции отечественного косвенного налогообложения. Освещены проблемные аспекты косвенного налогообложения и предложены основные направления его совершенствования. Выяснена роль косвенных налогов в налоговой системе, а также выявлены направления адаптации отечественной практики косвенного налогообложения к европейскому опыту.

**Ключевые слова:** налог, налоговая система, косвенное налогообложение, налог на добавленную стоимость, акцизный налог, пошлина, Налоговый кодекс Украины.

**ANNOTATION**

This article is devoted to the indirect taxation specific features in Ukraine. The importance of indirect taxes in the State budgeting is examined. Recent trends of the native indirect taxation are given. Challenges of indirect taxation are elucidated as well as primary areas of its improvement are put forward. The indirect taxes significance in the fiscal system is cleared up. Directions of the native practice of indirect taxation and its adaptation to the European experience are determined.

**Keywords:** tax, fiscal system, indirect taxation, VAT, excise duty (ED), special tax, Tax Code of Ukraine.

**Постановка проблеми.** Формування сучасної системи оподаткування є важливою складовою частиною процесу розбудови ринкової економіки України та її інтеграції до системи світових господарських зв'язків. У податковій системі України чільне місце посідають непрямі податки, які є не лише головним джерелом наповнення державного бюджету, але й ефективним інструментом впливу на суспільне виробництво.

Актуальність обраної теми дослідження визначається також тим, що на сьогоднішній день непряме оподаткування є важливим засобом впливу як на економіку в цілому, так і на обсяги споживання населення.

Вдосконалення непрямого оподаткування покликане покращити функціонування національної економіки, створити надійну основу для розвитку малого та середнього бізнесу, сприяти отриманню стабільних надходжень до державного бюджету України з метою реалізації всіх необхідних загальнодержавних завдань.

Проте на сьогоднішній день система непрямого оподаткування в Україні має низку проблем, які заважають повноцінному економічному функціонуванню держави та її інтеграції в європейський простір, тому пріоритетним є питання реформування податкової політики в напрямі зменшення негативного впливу на соціально-економічні процеси в державі. Необхідна побудова такої моделі непрямого оподаткування, яка б найбільше відповідала сучасним економічним умовам; зокрема, результатом упровадження її стало б поєднання високої фінансової ефективності з одночасним забезпеченням належного регулюючого впливу на соціально-економічні явища. Така модель повинна бути не тільки стимулом для економічного розвитку суб'єктів господарювання, а й сприяти об'єктивному розподілу податкового тягаря.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Важливий внесок у дослідження питань податкового забезпечення суспільно необхідних видатків держави зробили видатні представники західної економічної думки: Ш. Бланкарт, А. Вагнер, К. Віксель, Дж. Гелбрейт, Дж. Кейнс, Е. Кларк, А. Лаффер, Е. Ліндаль, Р. Масгрейв, Д. Рікардо, П. Самуельсон, А. Сміт, Р. Харрод, праці яких містять фундаментальні засади формування концептуальних положень для подальших розробок у сфері оподаткування.

Чимало напрацювань щодо дослідження й удосконалення системи непрямого оподаткування в Україні зроблено і вітчизняними науковцями, у тому числі: В.Л. Андрущенко, О.Д. Василюком, В.П. Вишневським, О.М. Десятнюк, Ю.Б. Івановим, А.І. Крисоватим, І.О. Луніною, І.О. Лютим, П.В. Мельником, А.М. Соколовською, Л.Л. Тарангул, В.М. Федосовим, С.І. Юрієм та ін.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Незважаючи на велику кількість наукових праць, усе ще залишаються відкритими питання формалізації напрямів

реформування сучасної системи непрямого оподаткування в Україні відповідно до європейських стандартів. Невирішеним залишається питання створення моделі непрямого оподаткування, яка б забезпечила поєднання фіскальної ефективності з одночасним забезпеченням належного регулюючого впливу на соціально-економічні явища.

**Мета статті** полягає у висвітленні ролі непрямого оподаткування у формуванні державного бюджету України, а також дослідженні та розкритті проблемних аспектів непрямого оподаткування на нинішньому етапі розвитку економіки, виявленні шляхів вирішення і запобігання виникненню цих проблем.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** За період існування податкової системи України відбувся перехід до системи формування доходів державного бюджету на податковій основі.

Податкова система України включає низку основних податків, які дістали загальносвітове визнання, хоч механізм їх справляння має суттєві відмінності. Система оподаткування України включає прями і непрямі податки та інші збори й обов'язкові платежі.

Непрямі податки – це податки, об'єктом оподаткування яких є господарські операції – продаж товарів, робіт, послуг, імпорт, експорт тощо. Їх розмір для окремого платника прямо не залежить від його доходів.

Непрямі податки виступають надбавкою до ціни товарів (послуг) і сплачуються кінцевими споживачами цих товарів послуг. В Україні непрямі податки включають податок на додану вартість (ПДВ), акцизний податок, мито.

Психологічно непрямі податки сприймаються платниками легше, ніж прями, адже вони приховані в ціні, тому в момент сплати покупець не завжди усвідомлює, що сплачує податок [7, с. 424].

Із точки зору вирішення фіскальних завдань непрямі податки завжди ефективніші за прями. Непрямі податки є стабільним джерелом доходів, зокрема в Україні за їх рахунок формується більша частина доходів державного бюджету (табл. 1).

Отже, головним джерелом доходів державного бюджету України (ДБУ) залишаються подат-

кові надходження, які протягом 2014–2016 рр. мають тенденцію до зростання. Якщо в 2015 р. частка податкових надходжень до ДБУ становила 70,88%, то у I кварталі 2016 р. вона сягнула значення 90,38%.

Серед податкових надходжень особливо суттєву роль відіграють непрямі податки, частка яких у доходах ДБУ становила в 2013 р. 52,4%. У I кварталі 2016 р. частка непрямих податків збільшилась і становила 69,2%.

При цьому слід зазначити, що домінуючу роль у наповненні ДБУ відіграє ПДВ. Обсяг ПДВ збільшується з кожним роком: у 2013 р. ПДВ становив 128,3 млрд. грн., у 2014 р. – 139,00 млрд. грн., у 2015 р. – 164,11 млрд. грн., у I кварталі 2016 р. – 53,09 млрд. грн.

Однак, незважаючи на провідну фіскальну роль у наповненні ДБУ, ПДВ має низку недоліків, які на сьогоднішній день залишаються невирішеними.

1. Одним із найбільш суперечливих питань у системі оподаткування, що гальмує прибутковість вітчизняних підприємств та створює сприятливе середовище для фінансових зловживань і навіть відвертого шахрайства, є законодавчі суперечності щодо ПДВ. Зокрема, ухвалений у 2011 р. Податковий кодекс України не розв'язує всіх проблем і неузгодженостей попереднього законодавства щодо адміністрування ПДВ [1, с. 312].

2. Зниження фіскальної достатності ПДВ. Хоча обсяг ПДВ в Україні щорічно зростає, проте його частка в доходах ДБУ неухильно зменшується.

3. Високий рівень ставки податку. Відомо, що висока ставка не стимулює, а навпаки, стримує економічну активність. В Україні відносно висока і фактично єдина ставка ПДВ – 20% (крім 7%-ї ставки на ліки, яка забезпечує ефективність фіскальної функції, проте фактично не реалізує інші функції ПДВ).

4. Недосконалість діючого механізму відшкодування ПДВ із бюджету. Проблема є одним із макроекономічних чинників охолодження економіки. До того ж використання чинним урядом механізму конвертації заборгованості з ПДВ в облігації внутрішньої державної позики

Таблиця 1

Структура доходів Державного бюджету України

№	Джерело доходів	2013 рік		2014 рік		2015 рік		2016 рік (I квартал)	
		Млрд. грн.	Частка, %	Млрд. грн.	Частка, %	Млрд. грн.	Частка, %	Млрд. грн.	Частка, %
1	УСЬОГО ДОХОДІВ	337,60	100	395,30	100	529,43	100	129,16	100
2	Податкові надходження	262,80	77,84	280,20	70,88	409,42	77,33	116,74	90,38
3	Прямі податки	85,90	25,44	83,50	21,12	126,89	23,97	39,78	30,8
4	Непрямі податки	176,90	52,4	196,70	49,76	282,53	53,36	83,42	69,2
5	ПДВ	128,30	38	139,00	35,16	164,11	31	53,09	41,1
6	Акцизний податок	35,30	10,46	45,10	11,41	77,46	14,63	18,89	14,63
7	Мито	13,30	3,94	12,60	3,19	40,30	7,61	0,27	0,21
8	Неподаткові надходження	74,80	22,16	115,10	29,12	120,01	22,67	11,17	9,62

Джерело: складено на основі [2]

не є розв'язанням проблеми, оскільки породжує труднощі, пов'язані з процедурою адміністрування.

5. Наявність необґрунтовано великої кількості пільг із ПДВ, цільове призначення яких є непрозорим, а процес контролю – складним. Незважаючи на скасування більшості пільг 2005 р. у рамках СЕЗ і за галузевими програмами, на сьогодні обсяг звільнень від ПДВ залишається великим.

6. Необхідність ведення платниками ПДВ як бухгалтерського, так і податкового обліку. З метою визначення суми ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету, на підприємстві в обов'язковому порядку організовується податковий облік ПДВ шляхом складання податкових накладних і ведення реєстру отриманих і виданих податкових накладних, що ускладнює роботу бухгалтерів.

7. Виникнення тінювих схем ухилення від сплати ПДВ. Мінімізація сплати ПДВ набула критичного обсягу, про що свідчить низька продуктивність податку за досить обмеженої кількості податкових пільг, які в ідеалі мають бути єдиним фактором, що знижують продуктивність [4, с. 277–279].

До найпоширеніших способів мінімізації належать: штучне формування податкового кредиту за допомогою використання фіктивних банкрутів і фальшивих накладних діючих підприємств, віртуальні фінансово-господарські операції, реалізація продукції через спрощену систему оподаткування, фіктивний експорт [5, с. 4–16].

Усі розглянуті проблеми свідчать про те, що механізм стягнення ПДВ є досі недосконалим і потребує подальшого його реформування з урахуванням досвіду країн ЄС. Для цього необхідно здійснити такі кроки.

1. Подальше вдосконалення законодавства у сфері ПДВ та остаточна його адаптація до вимог ЄС. Цей найважливіший напрям трансформації вітчизняної системи ПДВ повинен стати вирішальним і охоплювати діяльність влади на усунення неякісних властивостей чинного законодавства, забезпечивши стабільність правового поля та його систематизацію в єдиному законодавчому акті, а саме в Податковому кодексі України [3]. Завершення адаптації законодавства у сфері ПДВ до вимог ЄС, яку зобов'язалася здійснити Україна відповідно до Угоди про партнерство та співробітництво між нашою країною і ЄС, стане запорукою успішності майбутньої інтеграції країни до європейської спільноти.

2. Ліквідація неефективних пільг із ПДВ. Хоча перелік пільг в Україні економічно і соціально обґрунтований, постає питання щодо ефективності та раціональності їх надання. Очевидно, варто перейти до практики, яка застосовується в більшості європейських країн. Вона полягає у зниженні ставки ПДВ з одночасною ліквідацією більшості пільг. Це спростовує процедуру адміністрування податку і відновлює принцип його справедливості [6].

3. Запровадження диференційованих ставок ПДВ. На думку фахівців, такий крок реформування чинної системи ПДВ зменшить негативний вплив високої стандартної ставки на рівень добробуту незаможних. На перший погляд, така ідея значно ускладнить адміністрування ПДВ, але насправді в Україні практика диференціації ставок давно застосовується (діє нульова ставка ПДВ).

На користь диференціації ставок ПДВ свідчать тенденції в гармонізації системи непрямого оподаткування та введення середнього рівня ставки ПДВ у межах Європейського континенту. Відповідно до Директиви Ради ЄС 2006/112/ЄС, нині в усіх країнах ЄС діє спільне правило щодо ПДВ, за яким стандартна ставка ПДВ має становити не менше ніж 15%. Водночас держави – члени ЄС можуть установлювати одну або дві знижені ставки ПДВ (не менше ніж 5%) на перелік товарів, що визначається правом ЄС.

4. Забезпечення своєчасного відшкодування ПДВ і створення умов для недопущення нових боргів. Повнота і своєчасність відшкодування ПДВ є важливим не лише для відновлення обігових коштів підприємств, а й для піднесення міжнародного авторитету України. Так, створення Урядом спеціального фонду, кошти якого враховувались би під час складання бюджету, могли б направлятися на виконання зобов'язань із відшкодування лише в разі невиконання плану надходжень ПДВ або перевищення фактичного обсягу вимог на відшкодування їхнього прогнозного значення.

5. Вдосконалення процесів адміністрування ПДВ. В 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.

Реалізація запропонованих заходів під час податкової реформи, звісно, призведе до зниження надходжень ПДВ до бюджету в перші роки її здійснення, але компенсуючим фактором стане легалізація товарних потоків, збільшення обсягів споживання, що в підсумку розширить базу оподаткування.

Наступним напрямом трансформації в контексті підвищення рівня гармонізації непрямого оподаткування в Україні до європейських стандартів є вдосконалення податкової політики у сфері акцизного податку. Відомо, що цим

податком оподатковуються товари, які не належать до товарів першої необхідності і рівень рентабельності виробництва яких є досить високим. Як в ЄС, так і в Україні найбільш поширеними групами підакцизних товарів є алкогольні напої, тютюнові вироби, паливо, електроенергія, транспортні засоби.

Протягом 2013–2016 рр. в Україні спостерігається збільшення обсягу акцизного податку, а також його частки в доходах ДБУ: у 2013 р. показники становили 35,30 млрд. грн. і 10,46% відповідно, у 2014 р. 45,1 млрд. грн. і 11,41%, у 2015 р. – 77,46 млрд. грн. і 14,63%, у I кварталі 2016 р. – 18,89 млрд. грн. і 14,63%.

Попри відносно високе бюджетоутворювальне значення акцизного податку на сьогодні рівень оподаткування споживання підакцизних товарів в Україні є значно нижчим, аніж у державах – членах ЄС. Причина таких відхилень полягає в недосконалому окремих елементів вітчизняного механізму акцизного податку, а саме: наявності деяких проблем і неузгодженостей із нормами ЄС щодо розмірів ставок, визначеності об'єктів оподаткування, порядку адміністрування тощо. Так, в Україні зберігається тенденція до використання платниками акцизного податку різних схем ухилення від його сплати. Наявність таких схем обумовлена не тільки недосконалістю чинного податкового законодавства і недостатнім його узгодженням з європейськими стандартами, а також тим, що органи ДФС неспроможні ефективно здійснювати адміністрування акцизного податку.

Значні обсяги незаконного виробництва та обігу спирту етилового, алкогольних напоїв і тютюнових виробів породжують вплив коштів до «тіньового» сектору економіки, які є втратою для бюджету.

Інша проблема вітчизняного акцизного податку – його поширеність на відповідні високорентабельні і монопольні товари. Відповідно до Директиви Ради ЄС 2003/96/ЄС, акцизом обкладаються не тільки нафтопродукти, а й природний газ, вугілля, електроенергія. При цьому акцизним податком зазначені види енергетичної продукції оподатковуються не підлягають, якщо вони використовуються як сировина або в електролітичних і металургійних процесах. В Україні жодний із наведених потенційних фіскальних об'єктів акцизним податком не охоплений. Щодо електроенергії і природного газу, то вони підлягають оподаткуванню, але специфічними зборами, а саме збором у формі цільової надбавки до чинного тарифу на електричну та теплову енергію і збором у формі цільової надбавки до чинного тарифу на природний газ. Така ситуація не узгоджується з нормами ЄС, а отже, потребує негайного вирішення.

Однією з основних відмінностей податкового законодавства у сфері акцизного оподаткування від європейського є наявність галузевих пільг. Так, в Україні пільги з акцизного податку надаються автомобілебудуванню та виноробній про-

мисловості, що не узгоджується із принципами ГАТТ/СОТ і вимогами Угоди про партнерство та співробітництво між Україною та ЄС. Окрім того, на відміну від країн ЄС в Україні основною пільгою зі сплати акцизу є звільнення від оподаткування окремих видів товарів або операцій. У країнах ЄС основною ж пільгою залишається застосування знижених ставок податку, причому знижені ставки акцизного податку не можуть бути нижчими за 50% від стандартної національної ставки акцизу.

Наявність усіх розглянутих проблем акцизного податку в Україні зумовлює об'єктивну необхідність його реформування.

Основними напрямками вдосконалення акцизного оподаткування в Україні повинні стати:

- підвищення рівня адаптації вітчизняного законодавства у сфері акцизного податку до законодавства ЄС, зокрема забезпечення виконання угод ГАТТ/СОТ щодо єдиних підходів в оподаткуванні ввезених і вироблених в Україні підакцизних товарів;

- розширення переліку підакцизних товарів, об'єктів та бази оподаткування з урахуванням вимог Директиви Ради ЄС 2003/96/ЄС шляхом запровадження акцизного податку на електроенергію і природний газ замість існуючих спеціальних зборів у формі цільових надбавок до чинних тарифів;

- посилення (у перспективі) екологічної спрямованості акцизного оподаткування відповідно до європейських стандартів за рахунок уведення акцизного податку на транспортні засоби із розрахунку обсягу використаного ними палива;

- підвищення дії фіскальної і регулятивної функцій акцизу шляхом підвищення частки акцизного податку в ціні підакцизних товарів шляхом економічно обґрунтованого збільшення рівня ставок податку з огляду на європейську практику;

- поширення щорічної індексації ставок акцизного податку і рівня мінімального податкового зобов'язання щодо сплати податку до бюджету на всі підакцизні товари;

- посилення технічних вимог і методів контролю над виробництвом та обігом спирту етилового, алкогольних напоїв, тютюнових виробів та пива відповідно до вимог ЄС із метою запобігання ухиленню від акцизного оподаткування;

- запровадження (у перспективі) єдиної європейської валюти під час визначення розміру ставок акцизного податку і рівня мінімального податкового зобов'язання [8, с. 114–118].

Наступним непрямим податком є мито. Це вид митного платежу, що стягується з товарів, які переміщуються через митний кордон України, тобто ввіз/вивіз чи транзит, і який включається до ціни товарів та сплачується за рахунок кінцевого споживача.

Динаміка митних платежів упродовж 2013–2016 рр. є неоднозначною та не має чітко вираженої тенденції до змін. Частка митних

платежів є порівняно незначною і коливається в межах 3,19–7,61% доходів ДБУ. У 2013 р. обсяг мита в Україні становив 13,3 млрд. грн., у 2014 р. – 12,6 млрд. грн., у 2015 р. зафіксовано найбільший обсяг мита – 40,3 млрд. грн. За I квартал 2016 р. від митного оподаткування надійшло 0,27 млрд. грн.

Митне оподаткування в Україні потребує розвитку митного контролю, тобто реорганізації системи митних органів та вирішення проблем правового регулювання митного контролю, оскільки продовжують діяти застарілі нормативні акти, між чинними правовими актами існують істотні суперечності, що порушує системність митного та податкового законодавства, чимало нормативних актів виявляються неефективними. У цих умовах необхідно використати особливості міжнародно-правових стандартів, що дасть змогу застосувати досвід зарубіжних країн з урахуванням національних традицій, менталітету, наукових здобутків українських учених-юристів у процесі справляння мита та інших митних платежів під час перетинання митного кордону.

Відсутність у Митному кодексі України порядку справляння мита ставить під питання ефективність даного інституту. Закріплення на рівні закону механізму стягнення податків та інших зборів повинно сприяти прозорості митної системи та створенню гарантій не тільки для держави, але й для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності.

Справляння мита залежно від виду митного режиму дозволить дасть змогу надати передусім гарантії для приватних суб'єктів через прозорість митного регулювання, а також сприятиме ефективній реалізації завдання митних органів щодо застосування митно-тарифних засобів регулювання. Взірцем порядку справляння мита є правові рішення митного права ЄС.

Поставлені в преамбулі Митного кодексу України завдання митного регулювання, а саме забезпечення захисту економічних інтересів України, захисту прав та інтересів суб'єктів підприємницької діяльності та громадян, а також забезпечення додержання законодавства України, неможливе без створення відповідних процедурних норм щодо застосування кожного з інститутів митного права.

Норми порядку справляння мита та інших податків під час переміщення товарів через митний кодон повинні дістати своє закріплення на рівні закону. Це створить додаткові гарантії для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та держави. Важливим є прийняття закону на виконання положень Митного кодексу України, серед яких повинні знайти своє місце і норми щодо справляння митних платежів.

На сьогодні залишається низка суттєвих проблем, які впливають на стан митно-тарифного регулювання, зокрема:

- значна диференціація у розмірах ставок ввізного мита на однорідні товари;

- встановлення специфічних та комбінованих ставок ввізного мита без урахування специфіки поставок;

- наявність значної кількості пільг зі сплати ввізного мита;

- ігнорування галузевими міністерствами та відомствами основних принципів і підходів до підготовки законодавчих актів.

Слід розширити межі співробітництва між Державною фіскальною службою та Міністерством фінансів, а саме створити єдину доступну обом цим структурам центральну базу даних, яка буде містити оперативні дані щодо виконання державного бюджету, зобов'язань платників податків перед державним бюджетом, податкову історію учасників зовнішньоекономічної діяльності, що уможливить і спростить контроль над сплатою податків та зборів як під час перетину митного кордону, так і всередині країни, а також нормативно-правову базу законодавства.

Наступним перспективним напрямом роботи Державної фіскальної служби є визначення та використання спрощеного порядку застосування процедур митного оформлення щодо деяких підприємств-резидентів.

Отже, можна запропонувати деякі зміни до чинного законодавства та передбачити:

- уніфікацію порядку справляння мита;

- посилення контролю органів державної влади над наданням митних пільг із метою уникнення безпідставного звільнення від оподаткування;

- створення чіткого механізму застосування спрощеного порядку проведення процедур митного оформлення та розширення прав митних органів;

- надання права Кабінету Міністрів встановлювати та змінювати ставки ввізного/вивізного мита та сприяти розширенню співпраці між органами, які займаються адмініструванням податків і контролюють цей процес;

- удосконалення системи взаємодії між Державною фіскальною службою України та платниками податку щодо адміністрування мита.

**Висновки.** Отже, непряме оподаткування відіграє важливу роль у вітчизняній економіці. Непрямі податки є не лише головним джерелом наповнення державного бюджету України, але й ефективним інструментом впливу на суспільне виробництво. Однак на сьогоднішній день система непрямого оподаткування в Україні є недосконалою та потребує подальшого реформування з урахуванням досвіду країн ЄС. Концептуальними напрямками вдосконалення механізму стягнення ПДВ є: подальше вдосконалення законодавства та остаточна його адаптація до вимог ЄС; ліквідація неефективних пільг; запровадження диференційованих ставок; забезпечення своєчасного відшкодування; вдосконалення процесів адміністрування ПДВ. У сфері акцизного оподаткування основними напрямками вдосконалення є: підвищення рівня адаптації законодавства до вимог ЄС; розширення переліку підакцизних товарів, об'єктів та бази оподаткування; посилення

екологічної спрямованості акцизного оподаткування; підвищення дії фіскальної і регулятивної функцій акцизу. Подальшого вдосконалення потребує і митне оподаткування. Основними заходами є удосконалення податкового законодавства; уніфікація порядку справляння мита; посилення контролю над митницею; створення чіткого механізму застосування спрощеного порядку проведення процедур митного оформлення. Впровадження всіх зазначених заходів у сфері непрямого оподаткування дасть змогу наблизитись до моделі, яка б забезпечила поєднання фіскальної ефективності з одночасним забезпеченням належного регулюючого впливу на соціально-економічні явища.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Бандурка О.М. Податкове право: [науково-практичний посібник] / О.М. Бандурка, В.Д. Понікаров. – К.: Центр учбової літератури, 2014. – 312 с.
2. Державна казначейська служба України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua>.
3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>. – 01.10.2013.
4. Прокогодна О.В. Необхідність реформування ПДВ в Україні / О.В. Прокогодна, Т.В. Макаренко // Вісник економіки транспорту і промисловості. – 2010. – № 29. – С. 277–279.
5. Парнюк В. Регулююча функція ПДВ / В. Парнюк // Економіка України. – 2007. – № 6. – С. 4–16.
6. Пільги – ахіллесова п'ята ПДВ? // Економічна правда [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.epravda.com.ua>.
7. Сідельникова Л.П. Податкова система: [навч. посіб.] / Л.П. Сідельникова, Т.П. Сідельникова, Н.М. Костіна. – К.: Ліра-К, 2013. – 424 с.
8. Хлібок Ю.А. Основні напрямки реформування сучасної податкової системи України / Ю.А. Хлібок // Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. – 2009. – № 2 (6). – С. 114–118.