

ФИНАНСОВОЕ И НАЛОГОВОЕ ПРАВО

УДК 336.02

ВИКОРИСТАННЯ ДОСВІДУ КРАЇН ЄС У ПОБУДОВІ ЯКІСНОЇ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ

Михайло ДУМЧИКОВ,

аспірант кафедри адміністративного, господарського права
та фінансово-економічної безпеки юридичного факультету
Сумського державного університету

АНОТАЦІЯ

Стаття присвячена одному з найважливіших завдань будь-якої держави – створенню такої податкової системи, яка б забезпечувала реалізацію фіскальної, соціальної, регулюючої і стимулюючої функцій. Вказується, що податкові системи країн-членів ЄС є ефективними і справедливими, оскільки дозволяють досягти цільових параметрів податкових надходжень з мінімальними втратами економічної ефективності, змінюються з метою створення сприятливого податкового середовища для резидентів країни і іноземних інвесторів. Ефективність податкових систем залежить від ряду чинників: спрямованості податкової політики, вкладу різних податків в створення ВВП, економічної обґрунтованості застосованих ставок оподаткування, ефективності податкового адміністрування. На основі порівняльного аналізу показників ефективності податкових систем рейтингу Doing Business зроблено висновок про значне відставання України від країн-членів ЄС по ряду показників: долі податків у ВВП, часу на сплату податків, загальної податкової ставки. Дослідження умов, принципів і ставок оподаткування в різних країнах ЄС дозволило зробити висновок про те, що політика ЄС у сфері прямого оподаткування спрямована на вирівнювання умов конкуренції, забезпечення вільного переміщення капіталу і праці, а у сфері непрямого оподаткування – на уніфікацію і гармонізацію правил вільного переміщення товарів і послуг. Значний вплив на якість податкової системи робить організаційна структура податкових органів. Більшість країн-членів ЄС використовують функціональну модель (виділення окремих функцій – реєстрація, облік, обробка інформації, контроль та ін.) і модель по видах платників (великі, середні, малі підприємства, фізичні і юридичні особи). Вивчення і застосування досвіду європейських держав у побудові ефективних податкових систем дозволить Україні модернізувати національну податкову систему, зменшити податкове навантаження на бізнес, забезпечити достатній рівень соціальної підтримки населення, що сприятиме інтеграції України в європейський економічний простір.

Ключові слова: податкова система, ПДВ, податок на доходи фізичних осіб, податки на прибуток корпорацій, адміністрування податків.

USING THE EXPERIENCE OF EU COUNTRIES IN BUILDING A HIGH-QUALITY TAX SYSTEM

Mykhailo DUMCHYKOV,

Postgraduate Student at Department of Administrative, Commercial Law and Financial
and Economic Security of the Faculty of Law of Sumy State University

SUMMARY

The article is devoted to one of the most important tasks of any state – the creation of a tax system that would ensure the implementation of fiscal, social, regulatory and incentive functions. It is pointed out that the tax systems of the EU member states are effective and fair, since they allow achieving target parameters of tax revenues with minimal losses of economic efficiency, changing with the aim of creating a favorable tax environment for the residents of the country and foreign investors. The effectiveness of tax systems depends on a number of factors: the direction of the tax policy, the contribution of various taxes to the creation of GDP, the economic feasibility of the applied tax rates, the effectiveness of tax administration. Based on a comparative analysis of the effectiveness of the tax systems of the Doing Business rating, it was concluded that Ukraine lags behind the EU member states in a number of indicators: the share of taxes in GDP, time for paying taxes, and the general tax rate. The study of the conditions, principles and rates of taxation in various EU countries led to the conclusion that the EU direct tax policy is aimed at equalizing the conditions of competition, ensuring the free movement of capital and labor, and in the area of indirect taxation – to harmonize and harmonize the rules of free movement Goods and services. An important role in the quality of the tax system is provided by the organizational structure of tax authorities. Most EU member countries use a functional model (the allocation of individual functions – registration, accounting, information processing, control, etc.) and a model by types of payers (large, medium, small enterprises, individuals and legal entities). Studying and applying the experience of European states in building effective tax systems will allow Ukraine to modernize the national tax system, reduce the tax burden on business, provide a sufficient level of social support for the population, which will facilitate Ukraine's integration into the European economic space.

Key words: tax system, VAT, personal income tax, corporation tax, administration of taxes.

Постановка проблеми. Створення сучасної якісної податкової системи повинно забезпечувати ефективне виконання фіскальної, регулюючої, соціальної і стимулюючої функцій. Прийняття нових податків повинно

сприяти економічному розвитку країни в довгостроковому періоді. В ідеалі податкова система повинна стимулювати інвестиційну активність, а податкове навантаження має бути адекватним і досяжним для будь-якого платника податку.

Тому побудова і функціонування якісної податкової системи базується на наступних принципах: забезпечення адекватних можливостей зі збору податкових надходжень, досягнення економічної ефективності, забезпечення рівності, оптимальної податкової структури, простоти, ефективного податкового адміністрування і прозорості [1, с. 2].

Податкові системи країн-членів ЄС є ефективними і справедливими, оскільки дозволяють досягти цільових параметрів податкових надходжень із мінімальними втратами економічної ефективності, змінюються відповідно до розвитку держави і вдосконалюються з метою створення високого рівня і якості життя населення, сприятливого податкового середовища для резидентів країни і іноземних інвесторів.

Актуальність. Сучасний етап розвитку України характеризується значною фіскальною спрямованістю податкової політики, недостатнім рівнем соціальної підтримки населення, підвищенням рівня податкового тягаря для бізнесу, значним тіньовим сектором економіки. Зазначені особливості економічного розвитку заважають широкій і всебічній інтеграції України в європейський економічний простір. Тому вивчення і застосування успішного досвіду країн-членів ЄС в побудові ефективної і справедливої податкової системи є актуальним і своєчасним для України.

Сутність та концептуальні засади формування податкової політики, особливості функціонування та реформування податкових систем в різних країнах знайшли своє відображення в працях вітчизняних вчених: В.Л. Андрущенко, З.С. Варналія, О.Д. Василика, А.Д. Данилова, Т.І. Єфименко, А.І. Крисоватого, В.П. Кудряшова, І.А. Луніної, І.А. Майбурова, А.В. Максименко, П.В. Мельника, В.М. Опаріна, А.М. Соколовської, Л.Л. Тарангул, В.М. Федосова, Д.Г. Черника та інших.

Метою статті є дослідження особливостей створення, функціонування і реформування податкових систем країн Європейського союзу для розробки напрямків вдосконалення податкової системи України.

Виклад основного матеріалу. Податкова політика ЄС включає узгоджені заходи його членів із метою уникнення подвійного оподаткування, по боротьбі з ухиленням від сплати податків і запобігання ерозії податкової бази. Однак зазначимо, що основна роль у формуванні та реалізації податкової політики відведена Єврокомісії, яка готує податкові ініціативи в ЄС і здійснює контроль та нагляд за їх втіленням в життя [2, с. 46].

Єврокомісія дає загальні рекомендації стосовно прогресивних змін в оподаткуванні та пропозиції щодо коригування податкових механізмів окремих країн ЄС. Так, наприклад, в 2014 році країнам ЄС було рекомендовано: розширити податкову базу за рахунок скасування неефективних податкових пільг; спростити стягнення ПДВ і підвищити його ефективність; зменшити податкове навантаження на працю і збільшити на споживання, майно і забруднення навколишнього середовища; вживати заходів щодо запобігання ухилення від сплати податків і вдатися до скоординованих дій для боротьби з агресивним податковим плануванням і податковими гаванями [3].

Важливим показником якості функціонування податкових систем країн ЄС є досить високий внесок податків у створення ВВП. Згідно з даними Євростату в 2016 році середнє значення частки податків у створеному ВВП становило 38,7%. При цьому мінімальний внесок податків у ВВП спостерігається в Ірландії – 24,4%, а максимальний – у Франції і Данії – 47,9% відповідно (див. рис. 1.) [4].

Для оцінки справедливості і ефективності податкової системи важливе значення має вклад різних типів податків у ВВП. У цілому для ЄС структура податкових надходжень у складі ВВП за типами податків має такий вигляд: 35% –

надходження непрямих податків (ПДВ, податки і мита на імпорт, акцизи, податки на виробництво), 34% – прямі податки (на доходи фізичних осіб і прибуток корпорацій), 31% – соціальні відрахування роботодавців і домашніх господарств [4].

Ефективність податкових систем залежить не тільки від змісту податкової політики, але також від ефективності податкового адміністрування. Оцінка ефективності податкового адміністрування є однією зі складових рейтингу Doing Business, щорічно складається експертами Світового банку.

Не дивлячись на істотні успіхи України в реформуванні системи умов ведення бізнесу в 2013–2016 рр. (країна піднялася в рейтингу оплати податків з 165 на 84 місце), ефективність адміністрування податкової системи країни все ще серйозно поступається країнам ЄС [5]. Порівняння умов оподаткування України та ЄС у 2017 році представлено в таблиці 1.

Таблиця 1
Порівняння ефективності податкових систем України і ЄС у 2017 р.

	Україна	ЄС (середнє значення)
Платежі (кількість на рік)	5	11,8
Час на сплату податків (годин на рік)	355,5	164
Загальна податкова ставка (в % від прибутку)	51,9	41,3
Індекс процедур після подачі звітності та сплати податків (0 – 100)	79,3	71,2

Джерело: складено автором за даними: Doing Business 2017 – URL: <http://www.doingbusiness.org/reports/global-reports/doing-business-2017>

Час, витрачений на підготовку, подання звітності та сплату (або утримання) податку на доходи корпорацій, податку на додану вартість та відрахувань на соціальне страхування значно відрізняється по країнах-членах ЄС: від 82 годин на рік в Ірландії до 453 годин на рік в – Болгарії (див. рис. 2.)

У країнах ЄС податки класифікуються за джерелами як податки на споживання (ПДВ, акцизи, мита та ін.), податки на трудові доходи (на доходи фізичних осіб, з фонду оплати праці і обов'язкових внесків на соціальне забезпечення) і податки на доходи з капіталу.

Ефективна податкова ставка з доходів від капіталу і підприємництва визначається як результат ділення загального обсягу всіх податків, що стягуються з доходів домогосподарств і організацій від заощаджень та інвестицій, на обсяг потенційно оподаткованого капіталу і доходу від підприємництва в національних рахунках.

Загальна податкова ставка, що показує розмір податків і обов'язкових відрахувань, які має сплачувати підприємство, на другий рік роботи значно відрізняється по країнах-членах ЄС (рис. 3.)

Як видно на рис. 3, найбільш масштабним джерелом є оподаткування оплати наймані праці, що забезпечує до половини доходів. Причому значення цього джерела найбільш велике в країнах із високим співвідношенням податків до ВВП – Франція, Італія, Бельгія, Австрія, Швеція, Фінляндія, Німеччина.

Податок на доходи фізичних осіб у більшості країн-членів ЄС стягується незалежно від громадянства; вирішальним фактором є фактичне проживання, відповідно до якого

проводиться відмінність між необмеженою і обмеженою податковою відповідальністю. Резиденти сплачують податок із сукупного доходу фізичної особи: загальна сума доходів (у тому числі від роботи в сільському і лісовому господарстві, від промислової діяльності, індивідуальної трудової праці, найманої праці, капіталу, здачі майна в оренду тощо) зменшена на неоподатковувані суми та інші вирахування. Нерезиденти – з доходів, отриманих в країні перебування [7, с. 5].

Під час оподаткування доходів фізичних осіб в країнах ЄС діє загальний принцип: доходи повинні обкладатися в країні, від джерел всередині якої вони отримані. При цьому необхідно враховувати, що в більшості країн ЄС застосовується прогресивне оподаткування. Наприклад, у Швеції максимальна ставка податку становить 57,1%, в Бельгії – 53,2%, у Франції – 50,2%, в Німеччині – 47,5%, в Італії – 47,2% (див. табл. 2).

Оподаткування нерезидентів країн-членів ЄС із доходів, що виплачуються податковими агентами, здійснюється методом утримання з виплачуваних сум за загальними тарифами. Таким чином, базова ставка утримується податковим агентом – особою, яка виплачує платнику податків дохід. В інших випадках (коли дохід виплачується не податковим агентом і утримання неможливо) встановлюється мінімальна ставка прибуткового податку для нерезидентів.

Важливою відмінною рисою прибуткового оподаткування у Франції, Німеччині та Бельгії виступає наявність системи родинного оподаткування. Суть концепції родинного оподаткування зводиться до того, що особливості майнового статусу і заробітків окремих осіб, які перебувають у певному ступені споріднення, підлягають врахуванню при визначенні порядку оподаткування, а в окремих випадках можуть обкладатися спільно. У результаті для подружжя

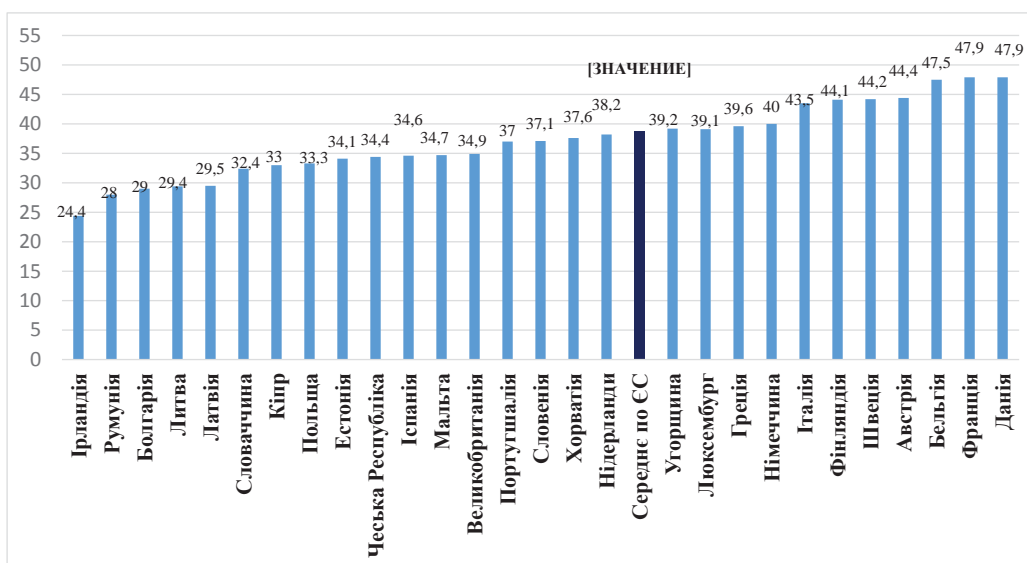


Рис. 1. Частка податків у ВВП країн ЄС в 2016 р., % [4]

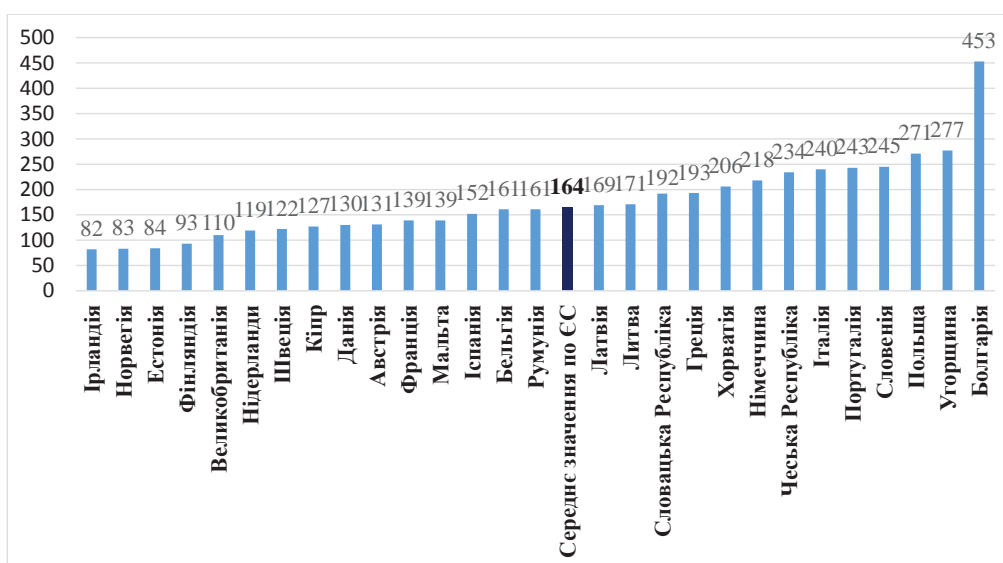


Рис. 2. Час на сплату податків в країнах ЄС в 2017 р., годин на рік [5]

податок обчислюється навіл від загальної суми доходів подружжя, а потім збільшується в два рази. Нескладно зазначити, що у випадках, коли різниця в величині доходів подружжя значна, така форма оподаткування доходів дуже вигідна платникам, оскільки призводить до істотної економії коштів у порівнянні зі сплатою податків окремо при загальному режимі оподаткування [8, с. 108].

Політика ЄС у галузі прямих податків спрямована на те, щоб вирівняти умови конкуренції, забезпечити вільне пересування капіталів і створити сприятливий податковий режим. До останнього часу національні режими оподаткування в даній сфері залишалися багатоманітними, що підтверджується значним розходженням у розмірах ставок із податку на прибуток корпорацій і податку на доходи фізичних осіб (табл. 2).

Безперечно, що найефективнішим податковим інструментом регулювання підприємницької (в тому числі інвестиційної) діяльності є податок на прибуток (корпоративний податок). У докризовий період можна було спостерігати, як більшість країн ЄС знижували його базову ставку, щоб залучити якомога більші обсяги капіталу. Під час різкого погіршення економічної кон'юнктури лише декілька країн ЄС–15 зменшили ставку оподаткування прибутку: Великобританія (з 30 до 28%), Люксембург (з 29,6 до 28,6%) і Швеція (з 28 до 26,3%). У 2010–2011 рр. до зниження базової ставки корпоративного податку вдалися Великобританія (до 27%), Нідерланди (з 25,5 до 25%), Греція (з 25 до 20%) 18. Причому Великобританія і Греція поєднали лібералізацію оподаткування прибутку з помітним посиленням фіскальної ролі ПДВ (в умовах гострого дефіциту фіскальних ресурсів). Португалія, навпаки, підвищила податкове навантаження на прибуток більшості компаній [9, с. 82].

В ЄС–28 у 2017 році середня базова ставка корпоративного податку становить 21,9%, варіюючи від 10,0% у Болгарії до 35% на Мальті. Як правило, в країнах із вищою

базовою ставкою оподаткування ширше використовуються інвестиційні податкові пільги.

Важливим чинником розвитку податкових систем в країнах ЄС є тенденція до уніфікації системи непрямого оподаткування. Статтею 113 Договору про функціонування ЄС (TFEU) передбачено прийняття положення про гармонізацію правил держав-членів в області непрямого оподаткування (ПДВ і акцизів), в уникненні створення перешкод на шляху вільного руху товарів і надання послуг в рамках внутрішнього ринку і спотворення конкуренції [10, с. 6].

В ЄС визначені чотири види угод, що підлягають оподаткуванню ПДВ: поставка товарів для комерційних цілей, угоди з купівлі-продажу в межах Співтовариства, надання послуг, імпорт товарів [10, с. 35–36]. Однак порядок справляння ПДВ має суттєві відмінності по країнах ЄС, які пов'язані з практикою податкового адміністрування і рівнем розвитку економіки.

У Великобританії платник податків зобов'язаний зареєструватися як платник ПДВ, якщо оборот перевищує 60 тис. фунтів стерлінгів. За ставкою 0% обкладаються операції з продуктами харчування, книгами, паливом, золотом, цінними паперами, благодійністю і деякими ін. Ставка 5% встановлена на операції з паливом і енергією, які використовуються в домашніх господарствах. Ставка 20% є стандартною і застосовується щодо більшої частини товарів і послуг [11].

В Іспанії ПДВ обкладаються будь-які підприємства, які продають товари або надають послуги, а також імпортні операції. Декларації з ПДВ здаються щоквартально. Стандартної є ставка, рівна 21%. Знижені ставки встановлені для операцій з продуктами харчування (10%), на послуги житлового будівництва, транспорту, туризму; для операцій з товарами першої необхідності (4%); на товари і послуги, пов'язані з експортом (0%). За підвищеними ставками обкладаються предмети розкоші і автомобілі. Звільняються від ПДВ медичні послуги, освіту, банківські послуги, благодійність [11].

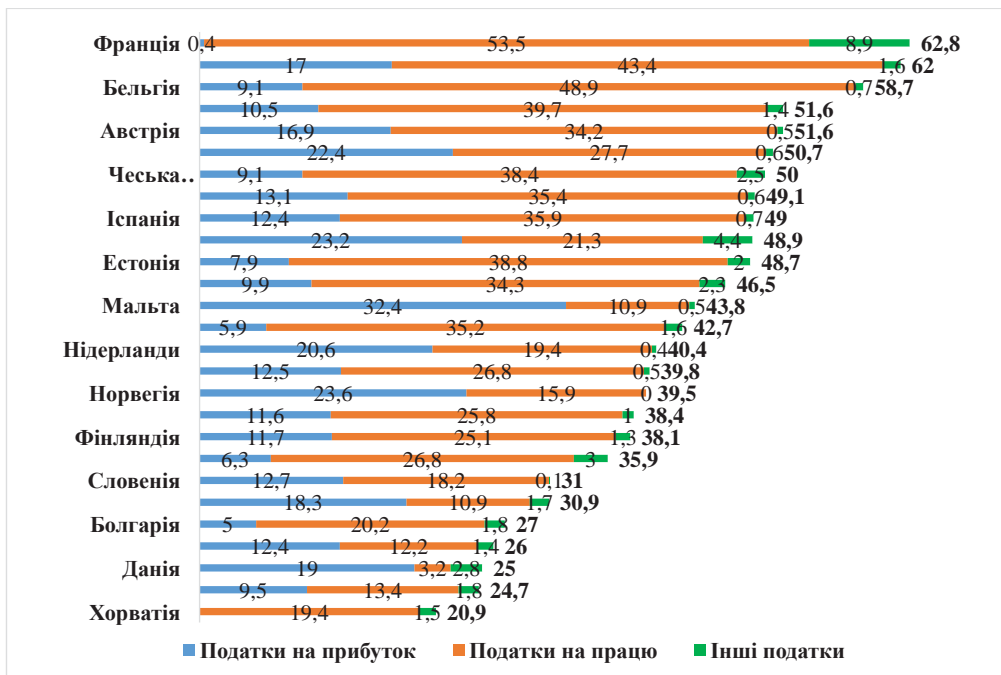


Рис. 3. Загальна податкова ставка і її розподіл за типами податків в країнах ЄС в 2017 році, % від комерційного прибутку [6]

В Італії ставки ПДВ також диференційовані: базова ставка – 22%; знижені ставки застосовуються в спеціальних випадках в розмірі 10% (продукти харчування, водопостачання, фармацевтичні продукти, внутрішній пасажирський транспорт, сільськогосподарські товари, готельне розміщення, ресторани, збір побутових відходів), 5% (соціальні та медичні послуги, що надаються соціальними кооперативами і їх консорціумами) і 4% (медичне обладнання для інвалідів, книги і періодичні видання, соціальне житло, сільськогосподарські товари, соціальні послуги); експорт товарів і міжнародний транспорт оподатковуються за нульовою ставкою. Не підлягає оподаткуванню купівля-продаж акцій і облігацій, земель і діючих підприємств, кредитування.

ПДВ застосовується до всіх операцій виробничого і комерційного характеру у Франції. Стандартна ставка вста-

новлена в розмірі 20%. Знижені ставки 2,1% і 5,5% застосовуються для послуг, що надаються готелями туристичного класу на продукти харчування, книги, отрутохімікати, енергію, транспорт. Система пільгових відрахувань з ПДВ поширюється на нафтопродукти, крім тих, що використовуються у виробничому циклі [11].

Основна ставка ПДВ в Німеччині становить 19%. Знижена ставка застосовується по відношенню до операцій з основними продовольчими товарами, а також книжково-журнальної продукцією (7%). При невеликих оборотах підприємці платять за ставкою, що становить 80% від основної, або звільняються від сплати. Від сплати ПДВ звільнені підприємства сільського і лісового господарства, товари, що експортуються, а також внутрішній і міжнародний транспорт (за винятком автомобільних і залізничних перевезень і деяких внутрішніх водних шляхів) [12].

Таблиця 2

Розміри ставок податкових відрахувань в країнах ЄС у 2017 р., %

Країна	ПДВ		Податок на прибуток юридичних осіб (максимальна)	Податок на доходи фізичних осіб (максимальна)
	базова	зменшена		
Бельгія	21	6 / 12	34,0	53,2
Болгарія	20	9	10,0	10,0
Чеська Республіка	21	10 / 15	19,0	15,0
Данія	25	–	22,0	55,8
Німеччина	19	7	30,2	47,5
Естонія	20	9	20,0	20,0
Ірландія	23	4,8/9/13,5	12,5	48,0
Греція	24	6/13	29,0	55,0
Іспанія	21	4/10	25,0	43,5
Франція	20	2,1/5,5/10	34,4	50,2
Хорватія	25	5 / 13	18,0	42,4
Італія	22	4 / 5 / 10	27,8	47,2
Кіпр	19	5 / 9	12,5	35,0
Латвія	21	12	15,0	23,0
Литва	21	5 / 9	15,0	15,0
Люксембург	17	3 / 8 / 14	27,1	45,8
Угорщина	27	5 / 18	10,8	15,0
Мальта	18	5 / 7	35,0	35,0
Нідерланди	21	6	25,0	52,0
Австрія	20	10 / 13	25,0	50,0
Польща	23	5 / 8	19,0	32,0
Португалія	23	6 / 13	29,5	56,2
Румунія	19	5 / 9	16,0	16,0
Словенія	22	9,5	19,0	50,0
Словаччина	20	10	21,0	25,0
Фінляндія	24	10 / 14	20,0	51,4
Швеція	25	6 / 12	22,0	57,1
Великобританія	20	5	19,0	45,0
ЄС-28	21,5		21,9	39,0

Джерело: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/taxation_trends_2017_statutory-tax-rates.xls

Зауважимо, що більшість нових країн ЄС у 2010–2016 рр. також зміцнювали фіскальні позиції ПДВ і специфічних акцизів. Так, у Польщі діють диференційовані ставки ПДВ в розмірі 23%, 8%, 5%. Ставка в розмірі 8% встановлюється на деякі продукти харчування, певні види періодичних видань та книг. Пільгова ставка ПДВ у розмірі 5% – на послуги готелів і ресторанів, дитячі автомобільні крісла, медичне обладнання для інвалідів, послуги зі збору побутових відходів, деякі види продовольчих товарів. Не всі господарюючі суб'єкти повинні бути платниками ПДВ. У разі якщо дохід компанії за рік не перевищує 10 тис. євро, необхідність реєстрації компанії в якості платника ПДВ відпадає. Не потрібно платити ПДВ також під час здійснення послуг соціально-культурного призначення (охорона здоров'я, освіта) [13].

Поступово був збільшений розмір податкових ставок ПДВ в Чеській Республіці: мінімальна ставка ПДВ була збільшена з 5% до 10%, а базова – з 19% до 21%. У даний час пільгові ставки ПДВ встановлені на послуги соціальних служб, громадського транспорту, продовольчі товари, медичне обладнання для інвалідів, дитячі автомобільні крісла, товари, що експортуються тощо. Звільняються від сплати ПДВ послуги радіо, телебачення, основні послуги пошти, послуги страхування, освіти, фінансові послуги та ін. Реєструватися як платник податків ПДВ зобов'язані фірми, річний дохід яких перевищує 1 млн. чеських крон або компанії, які здійснили покупки в інших європейських країнах на суму понад 326 тис. чеських крон [11].

Висновки. Значний вплив на функціонування податкових систем країн ЄС надає структура податкових органів, організована за функціональною ознакою (реєстрація, облік, обробка інформації, контроль, збір податків і ін.) з урахуванням обслуговування різних категорій платників (великі, середні малі підприємства, фізичні особи), прозорість їх дій і ефективність управління.

Необхідно наголосити, що країни ЄС досягли чи не найбільших успіхів на шляху до удосконалення адміністрування непрямих податків. З огляду на це, а також з огляду на перспективи євроінтеграції України вітчизняне податкове законодавство повинно враховувати позитивний досвід ЄС та поступово процес гармонізації із податковим законодавством ЄС [14, с. 148].

Список використаної літератури:

1. Лузгина А. Современные трансформации налоговых систем / А. Лузгина // BEROC Policy Paper Series. – № 38. – 2016. – 14 с.
2. Крысоватий А.И., Мельник В.Н., Кошук Т.В. Сущность и концептуальные основы формирования налоговой политики в условиях евроинтеграционных процессов / А.И. Крысоватий, В.Н. Мельник, Т.В. Кошук // Экономика Украины. – 2016. – № 1(642). – С. 35–52.
3. European Semester. Towards more growth friendly tax systems. What are the tax priorities for the 2014 European Semester

[Электронный ресурс]. – Режим доступа : http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/gen_info/good_governance_matters/european_semester/index_en.htm.

4. Paying Taxes 2017 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.pwc.com/gx/en/services/tax/paying-taxes-2017.html>.

5. Doing Business 2017. Equal Opportunity for All / World Bank Group. – URL : <http://www.doingbusiness.org/reports/global-reports/doing-business-2017>.

6. Офіційний сайт Світового банку. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://data.worldbank.org/indicator/IC.TAX.TOTL.CP.ZS>

7. Кастан'ед Б. Загальні принципи податкової системи в Європі – Узагальнений огляд: предпр. / Б. Кастан'ед – UEPLAC. – К. : 2010. – 13 с.

8. Шувалова Е.Б. Налоговые системы зарубежных стран: учебно-практическое пособие / Е.Б. Шувалова, В.В. Климовицкий, А.М. Пузин. – М. : Изд. центр ЕАОИ, 2010. – 134 с.

9. Мельник В., Кошук Т. Сучасна податкова політика у країнах ЄС–15 / В. Мельник, Т. Кошук // Економіка України. – 2012. – № 6. – С. 73–86.

10. Белкина М., Новикова Л., Бобошко Е. Система налогообложения ЕС / М. Белкина, Л. Новикова, Е. Бобошко. – Днепропетровск : Днепропетровская торгово-промышленная палата. – 2014. – 56 с.

11. European Union VAT rates 2017 [Электронный ресурс] – Режим доступа : <http://www.vatlive.com/vat-rates/european-vat-rates/eu-vat-rates>.

12. Зверев, А.В. Налоговая и бюджетная система ФРГ: развитие и реформы / А.В. Зверев. // Финансы. – 2012. – № 5. – С. 68–73.

13. Tax facts 2016 Poland [Электронный ресурс]. – Режим доступа : http://www.bakertilly.pl/media/507152/Tax_2016_EN.pdf.

14. Греца С.М. Використання досвіду країн ЄС для удосконалення адміністрування податку на додану вартість в Україні / С.М. Греца // Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія Право. – 2014. – Випуск 26. – С. 147–149.

ДОВІДКА ПРО АВТОРА

Думчиков Михайло Олександрович – аспірант кафедри адміністративного, господарського права та фінансово-економічної безпеки юридичного факультету Сумського державного університету

INFORMATION ABOUT THE AUTHOR

Dumchykov Mykhailo Oleksandrovych – Postgraduate Student at Department of Administrative, Commercial Law and Financial and Economic Security of the Faculty of Law of Sumy State University

Misha.dumchikov23@gmail.com