

ФІНАНСИ

УДК 339.7(061.1ЄС)+336.221.4

Педь І.В., д.е.н., доц., фінансовий директор
Міжнародного інституту менеджменту,
Лисенков Ю.М., к.е.н., доц., зав. кафедри
міжнародних фінансів УДУФМТ,
Мельник О.Я., ст. викладач кафедри
міжнародних фінансів УДУФМТ

ОПОДАТКУВАННЯ МАЙНА В УКРАЇНІ ТА КРАЇНАХ ЄВРОПЕЙСЬКОГО СОЮЗУ: ПОРІВНЯЛЬНИЙ АНАЛІЗ

Проаналізовано порівняльні аспекти майнового оподаткування в Україні та країнах Європейського Союзу. Визначено роль майнових податків у контексті міжнародної економічної нестабільності.

Comparative aspects of property taxation in Ukraine and European Union are analyzed. The role of property taxes in the context of unstable world economy is defined.

Постановка проблеми. З огляду на складну фінансово-бюджетну ситуацію, в якій перебуває наша країна, майнові податки, як і в більшості країн об'єднаної Європи, можуть стати потенційним джерелом додаткових податкових надходжень і підтримки тим самим бажаного рівня суспільних видатків. При цьому вітчизняним науковцям та політикам не варто забувати про важливість реформування вже існуючих податкових інструментів і механізмів податкової політики, оскільки саме реформування виступає одним із пріоритетних важелів стабілізації економічного розвитку. При цьому, з огляду на міжнародну економічну нестабільність та пріоритетність євроінтеграційних процесів, неабиякого значення набуває порівняння систем оподаткування майна України та країн Європейського Союзу.

Метою статті є порівняння систем майнового оподаткування України та країн Європейського Союзу, а також визначення ролі майнових податків у контексті міжнародної економічної нестабільності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання визначення сутності майнових податків, аналізу їх особливостей та системи функціональних елементів знаходиться у полі зору багатьох іноземних фахівців у сфері оподаткування, оскільки являє собою методологічну основу підвищення ефективності функціонування національних податкових систем, особливо в розрізі проблеми трансформації системи міжнародних економічних відносин. Так, зокрема, дослідженням даного питання займалися такі іноземні спеціалісти, як А. Ауербах, Ф. Багус, Е. Волф, Н. Кочерлакота, С. Ніголь, Н. О'Коннор, Е. Раковські, Б. Роач, А. Сінг, С. Сміт, Е. Хансоон, С. Хартгер та інші. Вагомий внесок у дослідження потенціалу систем оподаткування майна в контексті реформування національних податкових систем зробили такі вітчизняні науковці, як Т. Башкатова, О. Бозуленко, Г. Вознюк, О. Данілов, А. Загородній, Ю. Іванов, Т. Єфименко, А. Крисоватий, П. Мельник, І. Педь, В. Столяров, Н. Фліссак, Д. Черник та інші. Тим часом аналіз останніх досліджень і публікацій з окресленої проблематики дає змогу зробити висновок щодо відсутності праць, в основі яких лежить порівняння особливостей вітчизняної системи оподаткування майна з відповідними системами країн-членів ЄС.

З огляду на необхідність забезпечення обраного Україною курсу на європейську інтеграцію особливого значення набуває оцінка перспектив та пріоритетів реформування національної економічної системи, зокрема у площині її фіскальної складової, відповідно до сучасних закономірностей функціонування світогосподарської системи. Встановлення тенденцій розвитку національних систем оподаткування ЄС дасть змогу обґрунтувати напрями та підходи до модернізації вітчизняної системи оподаткування майна як ефективного джерела наповнення національного бюджету України з урахуванням принципів та важелів міжнародної податкової конкуренції. Саме актуальність і важливість цієї проблеми зумовлюють вибір теми статті та її основної мети.

Виклад основного матеріалу. Порівняльний аналіз майнового оподаткування в Україні та країнах Європейського Союзу доцільно проводити в рамках двох груп тенденцій: загальносистемних та функціонально-елементних.

Порівняння загальносистемних тенденцій розвитку майнового оподаткування в країнах Європейського Союзу та Україні виявило високий ступінь відповідності вітчизняної та європейської систем майнових податків.

По-перше, так само як і в державах-членах європейського інтеграційного угруповання, в Україні відмічається зростання ролі майнових податків у національній податковій системі. Посилення нестабільності у світі, що не могло не вплинути на вітчизняну економіку, прагнення нашої держави брати активну участь у міжнародних процесах поділу праці та перерозподілу факторів виробництва, а також євроінтеграційні пріоритети (які, з одного боку, обумовлюють необхідність проведення гармонізації податкових норм, а з іншого – висувують на порядок денний питання міжнародної податкової конкуренції) створюють передумови трансформації вітчизняної податкової системи не лише в частині вирішення її внутрішніх суперечностей, а й пошуку альтернативних джерел поповнення доходних статей національного бюджету.

По-друге, оскільки проведений аналіз виявив неоднорідність кількісно-якісної структури майнових податків в країнах ЄС, у якості вибірки для порівняння даної характеристики системи майнового оподаткування України з відповідними європейськими системами ми взяли групу країн ЄС-12, яка за своїми показниками економічного, соціального та політичного розвитку є більш наближеною до України (табл. 1).

У результаті можемо зробити висновок про більший ступінь охоплення визначеного спектру майнових податків в Україні у порівнянні з новими членами ЄС. При чому це, на нашу думку, не є позитивною тенденцією, оскільки очевидно, що повнота представленості інструментів майнового оподаткування в податковій системі прямо пропорційно залежить від рівня її розвитку. Між тим, аналізуючи ефективність податкової системи України, немає підстав говорити про її довершеність та відсутність потреби в модернізації.

По-третє, хоча проведений аналіз і показав, що практика оподаткування майна в Україні не відповідає загальноєвропейським тенденціям в тому сенсі, що у переважній більшості країн ЄС податок на землю включається до складу єдиного податку на нерухоме майно, на відміну від України, де передбачено стягнення окремо податку на землю (плати за землю) та податку на нерухоме майно, відмінне від землі, ми вважаємо такий підхід досить виправданим. Так, аналогічно до України, роздільне оподаткування землі та інших об'єктів нерухомого майна практикується в таких країнах, як Естонія, Литва та Румунія, які входять до числа нових членів ЄС, і рівень економічного розвитку яких є нижчим у порівнянні з країнами-засновниками угруповання, а відтак більше відповідає тим соціально-економічним умовам, які існують у сучасній Україні.

По-четверте, як і в державах-членах ЄС, в Україні відмічається досить суперечливе ставлення до податку на багатство. Хоча у світлі викликів міжнародної фінансової нестабільності європейська тенденція абсолютно негативного ставлення до цього податкового інструменту поступово змінюється на усвідомлення його потенціалу у вирішенні фіскально-бюджетних проблем національних економік, питання оподаткування багатства в Україні й досі залишається предметом гострих дискусій. Так, на сьогоднішній день, на розгляді у ВРУ знаходиться декілька законопроектів стосовно оподаткування багатства, при цьому говорити про те, що даний податок таки буде впроваджено у вітчизняну податкову практику ще зарано, оскільки дане питання вимагає більш ретельного опрацювання в частині як наукового обґрунтування, так і розробки практичного інструментарію впровадження та реалізації.

По-п'яте, в Україні як і в більшості країн ЄС, у яких практикується оподаткування капітальних доходів, у структурі майнових податків виокремлено податок на приріст капітальної вартості. При цьому, якщо порівнювати вітчизняні реалії з європейським досвідом, можна побачити, що даний податок стягується переважно в країнах-засновниках ЄС, тоді як нові країни-члени угруповання уникають застосування даного податкового інструменту. На нашу думку, це свідчить про неврахування об'єктивних економічних реалій українськими посадовцями, оскільки очевидно, що передумовою запровадження податку на приріст капітальної вартості має бути насамперед належний рівень розвитку національної податкової системи, а також готовність суспільства до прийняття даного фіскального інструменту.

При *порівнянні функціонально-елементних тенденцій* майнового оподаткування в країнах ЄС та Україні, на відміну від попередньої групи зрушень, виявлено більшу кількість розбіжностей.

Оцінюючи структурні характеристики та сутнісні особливості компонентів функціонального складу податку на нерухоме майно в Україні, можна насамперед відмітити єдність у визначенні суб'єктів оподаткування: як у країнах ЄС, так і в Україні в якості останніх виступають як фізичні, так і юридичні особи. При цьому не можна не помітити особливість європейського підходу до визначення об'єкта оподаткування. Об'єктний склад даного податкового інструменту в країнах ЄС представлений будь-якими об'єктами нерухомого майна: від приватних помешкань та житлових будинків до комерційних будівель та індустріальних споруд. В той самий час в Україні об'єктом оподаткування визначено лише житлове нерухомість. Така ситуація очевидно звукує потенціал цього податкового інструменту і не може бути оцінена як позитивна.

Таблиця 1. Порівняльна оцінка кількісно-якісної структури майнових податків у національних податкових системах країн ЄС та України.

| Майнові податки у національних податкових системах країн | | ЄС-15 | ЄС-12 | Майнові податки у національній податковій системі України | Україна |
|--|---|-------|-------|--|---------|
| Податки на майно | Податки на нерухоме майно | * | * | Податки на нерухоме майно громадян** Податки на нерухоме майно підприємств** Плата за землю | * |
| | Податки на рухоме майно | * | * | Податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів | * |
| | Податки на багатство | * | | – | – |
| Податки на зміну майнової структури | Податки на угоди купівлі-продажу майна | * | * | Податок на доходи фізичних осіб від продажу нерухомого майна та надання нерухомості в оренду (суборенду), житловий найм (піднайм) Податок на доходи фізичних осіб від продажу рухомого майна та надання рухомого майна в оренду (суборенду) | * |
| | Податки на спадщину та подарунки | * | * | Податок на доходи фізичних осіб від отриманого платником доходу внаслідок прийняття ним у спадщину майна, коштів, майнових чи немайнових прав | * |
| | Податки на приріст капітальної вартості | * | | Податок на доходи фізичних осіб від дивідендів та роялті | * |

Джерело: складено автором за [2; 4; 5].

Примітки: 1. Назви аналогів майнових податків у вітчизняній податковій системі приведені згідно з кодами бюджетної класифікації.

2. «» відмічено податки, які передбачені податковим законодавством.*

*3. Податки на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки (податки на нерухоме майно громадян та податки на нерухоме майно підприємств), передбачені ПКУ, стягуються в Україні починаючи з 1 липня 2012 року (**).*

Щодо бази податку на нерухоме майно, то податковим законодавством України в якості останньої визначено площу відповідного майна, що, з одного боку, відповідає практиці нових країн-членів ЄС, а з іншого – суперечить досвіду держав-засновників, у яких базою податку виступає вартість нерухомості. Оскільки показники соціально-економічного розвитку та суспільного добробуту України є більш наближеними до аналогічних індикаторів країн ЄС-12, дане положення можна вважати об'єктивно виправданим. Ставки податку в Україні є фіксованими, тоді як у країнах ЄС остаточна величина ставки податку на нерухоме майно визначається, як правило, шляхом поєднання базової ставки та поправочних коефіцієнтів або надбавок, які визначаються місцевою владою залежно від місцезнаходження об'єкта майна.

При спільності європейських та вітчизняних підходів до визначення суб'єктів (фізичні особи) та об'єктів (коштовна нерухомість, предмети розкоші тощо) податку на багатство, існують розбіжності в частині бази оподаткування. Тоді як базою для обчислення оподаткованої суми у країнах об'єднаної Європи виступає вартість багатства (вартість майна, визначеного в якості об'єктів оподаткування, що перевищує певну визначену межу, за вирахуванням витрат та зобов'язань), у законопроекті щодо введення податку на багатство в Україні в якості бази запропоновано розглядати фізичні розміри та характеристики відповідного майна (площа для об'єктів нерухомості, об'єм двигуна для транспортних засобів тощо).

В частині податку на угоди купівлі-продажу майна основна невідповідність стосується того, що платниками податку у вітчизняній податковій практиці визначені продавці того чи іншого майна, тоді як в абсолютній більшості країн Європейського Союзу платниками податку виступають покупці. Щодо об'єкта податку: у країнах ЄС ним визначено ціну угод купівлі-продажу майна, а в Україні ним виступає дохід від продажу майна, що, між тим, не має істотного впливу на кінцевий результат оподаткування. Більш принциповою є різниця підходів до визначення бази податку: тоді як у державах Євросоюзу базою податку на угоди купівлі-продажу у загальному вигляді виступає ринкова вартість відповідного майна, в Україні податок стягується з ціни, зазначеної в договорі купівлі-продажу (але не нижче оціночної вартості об'єкта оподаткування, розрахованої органом, уповноваженим здійснювати таку оцінку).

Як і в більшості країн ЄС, спадщина та подарунки в Україні оподатковуються одним і тим самим податком. Суб'єктами податку на спадщину та подарунки у державах-членах Союзу виступають здебільшого спадкоємці майна або особи, які одержують майно в якості подарунку. Аналогічна практика також існує і в Україні. Спільний підхід виявлено також в частині визначення об'єктів оподаткування (майно, права власності на яке переходять від одних осіб до інших у результаті відносин спадкування або дарування), а також бази податку (вартість майна). При цьому в українському законодавстві не надано уточнення того, яка саме вартість – ринкова чи оціночна – береться до уваги. В той же час, європейські норми у абсолютній більшості випадків розглядають в якості бази оподаткування спадщини та подарунків саме ринкову вартість майна.

Аналогічно до країн Європейського Союзу платниками податку на приріст капітальної вартості в Україні виступають бенефіціари доходу у вигляді дивідендів, процентів, депозитних та інших банківських рахунків, роялті тощо, які і складають сукупність об'єктів оподаткування. Також у вітчизняній практиці застосовується аналогічний до європейського механізм визначення бази податку на приріст капітальної вартості – у найбільш загальному вигляді базою виступає дохід від капітальних активів.

Порівняння вітчизняної системи оподаткування майна з аналогічними системами держав ЄС за характеристиками функціональних елементів майнових податків виявило значний ступінь відповідності національної системи майнового оподаткування європейським. Так, зокрема, в переважній більшості податків було встановлено високий ступінь подібності в частині суб'єктів та об'єктів оподаткування.

Разом з тим, аналіз виявив низку розбіжностей, переважно в підходах до визначення бази оподаткування майнових податків. Так, в якості бази податку на спадщину та подарунки в країнах ЄС зазвичай використовується ринкова вартість успадкованого чи переданого в якості дарунку майна, в той же час в українській практиці дане положення не уточнюється. Згідно з європейським досвідом ринкова вартість також служить базою нарахування податку на угоди купівлі-продажу майна, при цьому в Україні в якості останньої виступає оціночна вартість.

Для порівняння показників динаміки розвитку майнового оподаткування в Україні та державах ЄС нами було проведено ряд розрахунків податкового навантаження на майно у вітчизняних умовах на основі статистичних даних Звіту про виконання державного бюджету України [2].

Математичним підґрунтям для проведення розрахунків було прийнято інтегральний коефіцієнт податкового навантаження [3]. Даний агрегований індикатор податкового навантаження фактично характеризує роль майнових податків у житті суспільства і визначається як відношення загальної суми податків і зборів до ВВП. В ході дослідження теоретико-методологічних засад податкового навантаження ми дійшли висновку, що лише загальний обсяг усіх так званих податкових агрегатів майнового оподаткування дозволяє вести мову про частку майнових податків у відсотках до сукупного національного доходу України. Таким чином, загальний рівень податкового навантаження на майно та майновий стан характеризує вираз:

$$T_t = \frac{П_{1t} + П_{2t} + П_{3t} + П_{4t} + П_{5t}}{ВВП_t} * 100 \%, \quad (1)$$

де T_t – загальний рівень податкового навантаження на майно в інтервал часу t ;

$П_{1t}, П_{2t}, П_{3t}, П_{4t}, П_{5t}$ – величина відповідного податкового агрегату в інтервал часу t ;

$ВВП_t$ – величина ВВП в інтервал часу t .

Під податковими агрегатами в даному випадку маються на увазі суми усіх податкових платежів від оподаткування різних об'єктів майна відповідно до чинного законодавства, здійснювані як юридичними так і фізичними особами.

Запропонована система податкових агрегатів дозволяє не лише більш коректно визначати розміри податкового тиску на економіку, а й відстежувати якісні зміни у податковій базі.

Отримані в результаті розрахунків за наведеною математичною моделлю результати приведені у таблиці 2.

Так, з метою аналізу до першого податкового агрегату $П_1$ відносимо усі податкові платежі від оподаткування нерухомого майна, що сплачують визначені згідно з чинним законодавством України платники даного податку. При цьому зазначимо, що незважаючи на те, що нерухомість згідно з Податковим кодексом України оподатковується двома окремими податками: податком на нерухоме майно, відмінне від землі, та платою за землю, в рамках даної моделі під податками на нерухоме майно ми розуміємо суму зазначених фіскальних інструментів.

Другий агрегат $П_2$ відповідно означає надходження від оподаткування рухомого майна. Нагадаємо, що при аналізі систем оподаткування майна країн ЄС ми розглядали оподаткування рухомого майна лише фрагментарно, оскільки група даних податків на теренах ЄС представлена в абсолютній більшості випадків не податками, а зборами, аналіз яких не передбачений нашим дослідженням. Тим не менше ми не можемо оминати питання оподаткування рухомого майна в Україні.

Під агрегатами $П_3, П_4$ та $П_5$ маються на увазі доходи від оподаткування зміни майнового стану, а саме угод купівлі-продажу майна (як нерухомого, так і рухомого), спадщини та подарунків, а також приросту капітальної вартості відповідно.

Таблиця 2. Порівняння показників системи оподаткування майна в країнах ЄС та Україні.

| Податок | ЄС | | Україна | | |
|---|-----------|-----------------------------|-----------------------------|-----------|-----------------------------|
| | % від ВВП | % від податкових надходжень | Податкові надходження, грн. | % від ВВП | % від податкових надходжень |
| Податок на нерухоме майно | 0,95 | 2,41 | 5 109 966 211,63 | 1,61 | 3,32 |
| Податок на рухоме майно | - | - | 232 689 579,71 | 0,07 | 0,15 |
| Податок на багатство | 0,56 | 0,99 | - | - | - |
| Податок на угоди купівлі-продажу майна | 0,28 | 0,86 | 594 969 823,44 | 0,19 | 0,39 |
| Податок на спадщину та подарунки | 0,21 | 0,52 | 102 873 859,36 | 0,03 | 0,07 |
| Податок на приріст капітальної вартості | 0,83 | 1,61 | 175 929 752,41 | 0,06 | 0,11 |
| ВСЬОГО | 2,05 | 3,33 | | | |
| - у т.ч. ЄС-15 | 2,76 | 4,61 | | 1,93 | 3,97 |
| - у т.ч. ЄС-12 | 1,33 | 2,06 | | | |

Джерело: обрховано авторами за [2; 5].

Примітка: при обчисленні індикаторів системи майнового оподаткування України під податком на нерухоме майно мається на увазі податок на нерухоме майно, відмінне від землі, та земельний податок.

З метою досягнення більшої достовірності нашого дослідження при обчисленні показників розвитку системи майнового оподаткування в Україні ми використали також частковий індикатор податкового навантаження – індикатор, який кількісно відображає поодинокі аспекти податкового навантаження. В конкретному випадку важливим є аспект частки надходжень від майнових податків у загальній структурі податкових доходів країни. З огляду на це даний коефіцієнт фактично виступає як коефіцієнт оподаткування майна та майнових доходів.

Даний коефіцієнт (згідно з Рекомендаціями Державної податкової служби України) [1] характеризується як відсотковий показник співвідношення величини надходжень від того чи іншого майнового податку та сукупної величини усіх податкових доходів держави і розраховується за формулою:

$$K_{\text{пн}} = \frac{P_m}{\text{ПД}} * 100 \% , (2)$$

де $K_{\text{пн}}$ – коефіцієнт податкового навантаження на майно та зміну майнового стану;

P_m – сума надходжень від майнових податків;

ПД – сукупна величина усіх податкових доходів держави.

Вірогідно, що із введенням додаткових майнових податків, зокрема податку на нерухоме майно, відмінне від землі, та податку на приріст капітальної вартості, найближчим часом частка доходів від оподаткування майна у ВВП зростатиме. Чи залишиться даний тренд висхідним у подальшій перспективі становить дискусійне питання, відповідь на яке залежатиме від того, наскільки ефективно проводитимуться процедури адміністрування новоприйнятих майнових податків, а також від того, чи буде суспільство морально готовим до застосування даних фіскальних інструментів і, відповідно, чи будуть вони сприйнятими.

При цьому у вітчизняній системі оподаткування майна, як і в аналогічних системах країн-членів ЄС, відмічаються суттєві розбіжності в рівні податкового навантаження на майно та майновий стан. Як і в країнах Європейського Союзу, найбільшою часткою майнових податків у ВВП України характеризується податок на нерухоме майно (в тому числі земельний податок). Даний показник у вітчизняній економіці становить 1,61%, що на 0,66% перевищує середнє по ЄС значення. На другому місці у вітчизняній практиці знаходиться податок на угоди купівлі-продажу майна (0,19%). Для порівняння, в країнах ЄС з-поміж усіх інструментів оподаткування майна оподаткування угод купівлі-продажу майна хоча й сягає 0,28%, проте дане значення є нижчим за показники податку на приріст капітальної вартості (0,83%), частка якого у вітчизняному ВВП складає лише 0,06%, та податку на багатство (0,56%). Найменша величина надходжень у відносних показниках як у країнах ЄС, так і в Україні характерна податку на спадщину та подарунки – 0,21% та 0,03% відповідно.

Таким чином, можна стверджувати, що так само, як і в країнах ЄС, в Україні найбільша частка надходжень припадає на податок на нерухоме майно (здебільшого в частині оподаткування землі), частка якого в загальному обсязі податкових надходжень складає понад 85%.

Щодо відповідності рівня та структури податкового навантаження на майно в Україні європейським показникам, з метою отримання більш достовірних результатів дослідження порівняння даного показника, проводилось з виокремленням двох вибірок країн: ЄС-15 та ЄС-12 (рис. 1). Це обумовлено наявністю значних невідповідностей податкового навантаження у двох групах країн, що було показано раніше.

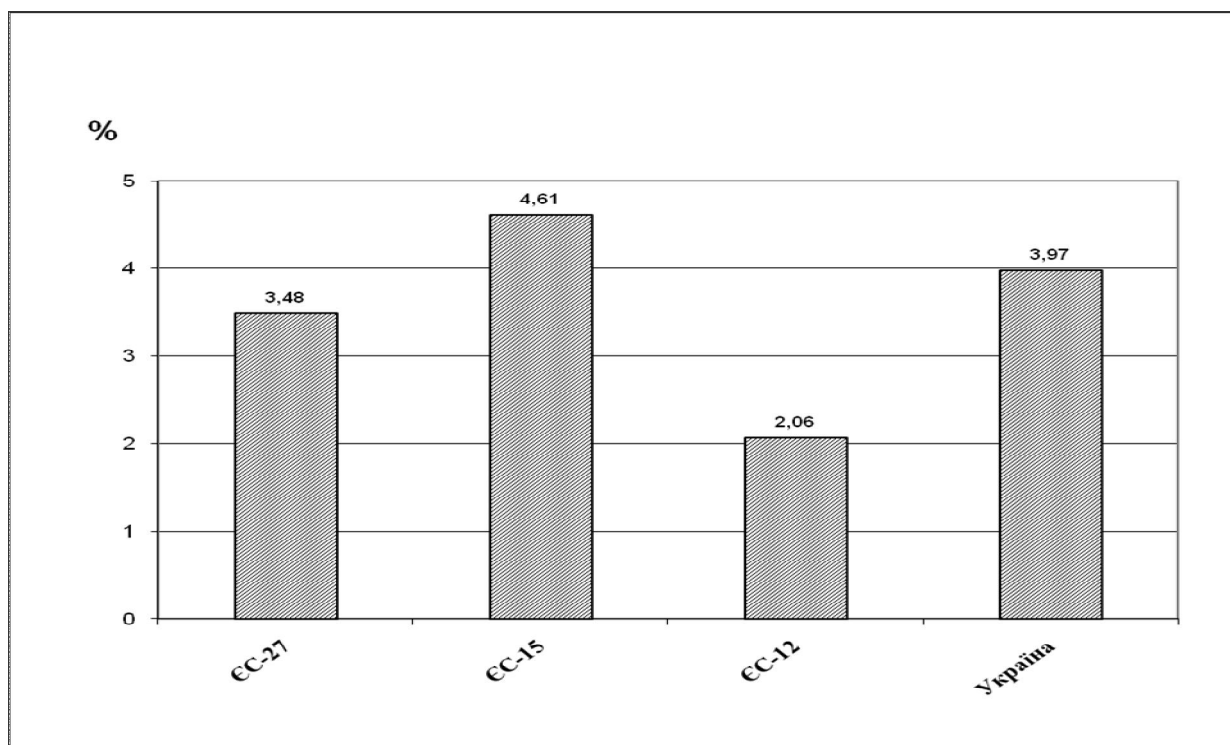


Рис. 1. Порівняльна оцінка частки надходжень від майнових податків в Україні та ЄС, % від загальних податкових надходжень.

Джерело: обраховано авторами за [2;5].

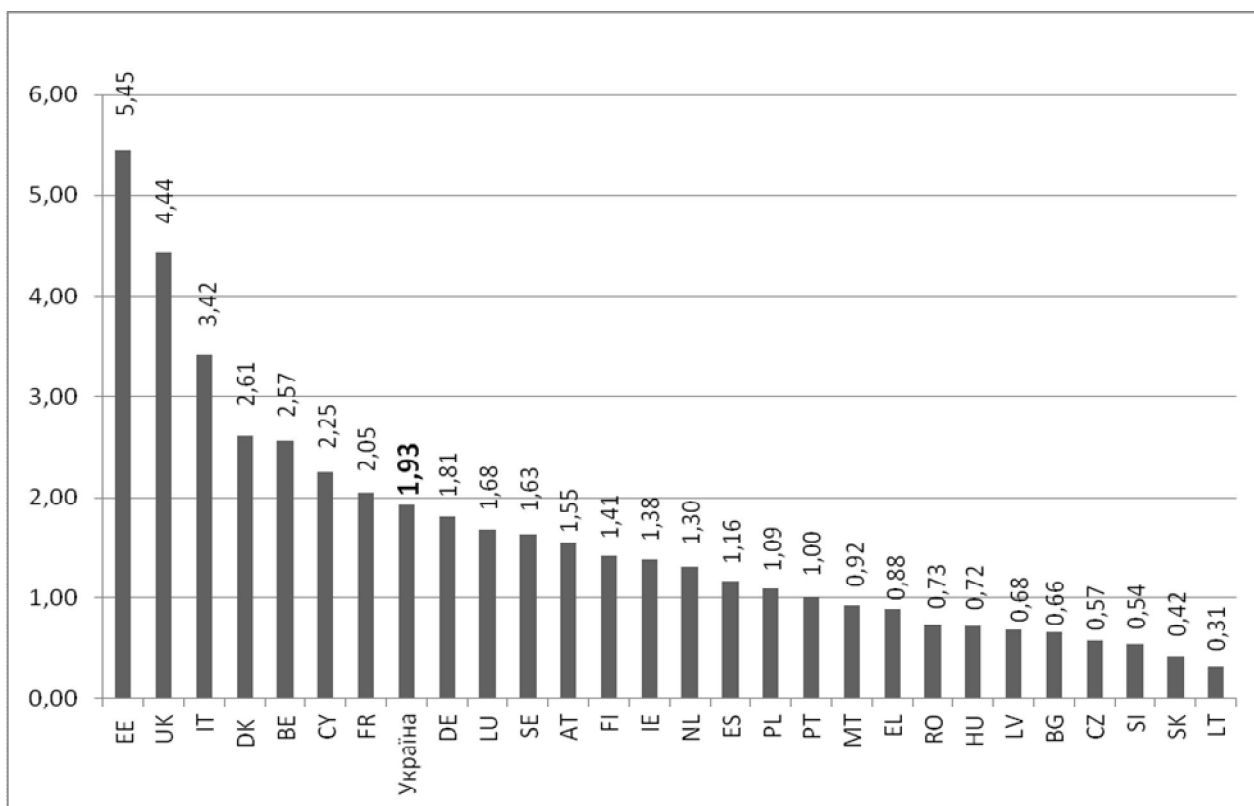


Рис. 2. Порівняльна оцінка частки надходжень від майнових податків в Україні та державах ЄС, % від ВВП.

Джерело: обраховано авторами за [2; 5].

Як бачимо, порівняння за показниками надходжень від майнових податків у загальній структурі податкових доходів показує, що вітчизняна система оподаткування майна є досить наближеною до ЄС: в Україні частка таких надходжень становить 3,97%, що на 1,91% більше ЄС-12 (середній показник 2,06%) і лише на 0,64% менше ЄС-15 (4,61%). Причому у порівнянні із загальноєвропейським показником вітчизняний виявляється на 0,64% більшим.

При порівнянні середньозваженого показника частки надходжень від усієї сукупності майнових податків у ВВП нами було встановлено, що Україна посідає 8 місце серед усіх країн-членів ЄС з показником 1,93% (перші 7 місць обіймають Естонія (5,45%), Велика Британія (4,44%), Італія (3,42%), Данія (2,61%), Бельгія (2,57%), Кіпр (2,55%) та Франція (2,05%) (рис. 2).

Отримані результати дають нам підстави вести мову про досить високий рівень податкового навантаження на майно, що, тим не менше, не є запорукою ефективності діючої системи оподаткування майна. Як бачимо, у переважній більшості країн групи ЄС-12 (окрім Естонії та Кіпру), даний індикатор є значно нижчим.

Висновки. 1. Кількісно-якісний склад майнових податків у структурі вітчизняної системи оподаткування в цілому відповідає практиці оподаткування майна в державах Європейського Союзу, а рівень податкових надходжень від групи майнових податків (у відносних показниках) в Україні навіть перевищує значення для нових країн-членів об'єднаної Європи, втім поступаючись країнам-засновникам.

2. Структура надходжень від відповідних видів майнових податків також відповідає європейському досвіду: так, найбільша частка у податкових доходах припадає на податок на нерухоме майно (здебільшого у частині податку на землю).

3. При порівнянні європейського досвіду оподаткування майна, ключовим фактором ефективності майнового оподаткування є не частка даних податків у ВВП і не глибина охоплення усього визначеного переліку майнових податків, а характер функціонального складу того чи іншого податку, який виступає ключовим фактором ефективності майнового оподаткування.

Література

1. Державна податкова служба України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.sta.gov.ua.
2. Звіт про виконання державного бюджету України за 1 квартал 2011 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://treasury.gov.ua>.
3. Мельник О.Я. Індикатори рівня розвитку національних податкових систем / О.Я. Мельник // Вісник Хмельницького національного університету. – 2010. – № 4. – С. 114–119.
4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. №2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
5. Taxes in Europe Database [Electronic resource]: European Commission's on-line information tool. – Mode of access: <http://ec.europa.eu>.
6. Taxes on Wealth, Property and Estates [Electronic resource]. – Mode of access: www.swlearning.com.