

legislation, and the data itself is protected by their owner or holder in the manner prescribed by law.

Confidential information consists of information owned, owned, used or disposed by private law entities that determine the procedure for storing, establishing access to such information, and the stages of its life cycle. Secrets are information constituting a state or other secret provided by law, the disclosure of which is detrimental to national security, the rule of law, public order and morality, the legal rights and interests of individuals and legal entities, and organizations without the status of a legal entity.

The application to secret information of a legal regime of limited access should be provided for by law. The secrets include: state secrets, trade secrets, bank secrecy, restricted information, classified information, professional secrets, lawyer secrecy, and other types of secrets.

It should also be noted that the highest quality level of legal regulation of such types of secrets as state secrets, commercial secrets, bank secrecy. In its turn, the concept of official information in the limited information provided in the Law on Information is characterized by certain shortcomings and requires more precise legal regulation.

#### REFERENCES

1. On Information, Informatization and Protection of Information: Law of the Republic of Belarus of November 10, 2008 № 455-L: in red. Law of 4 January. 2014 № 102-L. Database "Legislation of the CIS countries". URL: [http://base.spininform.ru/show\\_doc.fwx?rgn=25309](http://base.spininform.ru/show_doc.fwx?rgn=25309). – Date of access: 03/21/2015.
2. On the approval of the plan for drafting bills for 2018: Decree of the President of the Republic of Belarus of 10 January. 2018 № 9. The National Legal Internet Portal of the Republic of Belarus. URL: [http://pravo.by/upload/docs/op/P31800009\\_1515790800.pdf](http://pravo.by/upload/docs/op/P31800009_1515790800.pdf). – Date of access: 01/03/2018.
3. On state secrets: Law of the Republic of Belarus from July 19, 2010 № 170-L: in the red. from 23 October. 2014 № 196-3. Database "Legislation of the CIS countries". URL: [http://base.spininform.ru/show\\_doc.fwx?rgn=31609](http://base.spininform.ru/show_doc.fwx?rgn=31609). – Date of access: 03/21/2015.
4. Kamalova G.G. On the legal regime of official secrets. Bulletin of the Udmurt University. Economics and law. 2014. № 4, T.24. P. 145-152.
5. Ogorodov D.V. Correlation of official and professional secrets. Problems of Informatization. 2001. № 2. P. 103.
6. Lopatin V.N. Legal basis of information security: a course of lectures. Moscow: MEPhI, 2000. P. 157.
7. On official information of restricted distribution and information constituting trade secret: Resolution of the Council of Ministers of the Republic of Cyprus. Belarus of August 12, 2014 № 783: in the red. from December 13, 2017. Database "Legislation of the CIS countries." URL: [https://base.spininform.ru/show\\_doc.fwx?rgn=69450](https://base.spininform.ru/show_doc.fwx?rgn=69450). – Date of access: 04/01/2018
8. Labor Code of the Republic of Belarus: Law of the Republic of Belarus of July 26, 1999 № 296-L: in the red. from November 13, 2017 № 68-L. Etalon Online. URL: [http://etalonline.by/?type=text&regnum=hk9900296#load\\_text\\_none\\_1\\_1](http://etalonline.by/?type=text&regnum=hk9900296#load_text_none_1_1). – Date of access: 04/01/2018.
9. Code of the Republic of Belarus on Administrative Offenses: Law of the Republic of Belarus from April 21, 2003 № 194-L: in the red. from January 09, 2017 № 16-L. Database "Legislation of the CIS countries". URL: [https://base.spininform.ru/show\\_doc.fwx?rgn=14895](https://base.spininform.ru/show_doc.fwx?rgn=14895). – Date of access: 11/20/2017.
10. On trade secret: Law of the Republic of Belarus from January 5, 2013 № 16-L. Database "Legislation of the CIS countries". URL: [http://base.spininform.ru/show\\_doc.fwx?rgn=56984](http://base.spininform.ru/show_doc.fwx?rgn=56984). – Date of access: 03/21/2015.
11. Rozhnov AA Criminal and legal protection of professional secrets: dis. ... can. jurid. Sciences: 12.00.08. Kazan, 2002. 30 p.
12. The Criminal Code of the Republic of Belarus: Law of the Republic of Belarus from July 9, 1999 № 275-L: in the red. from July 18, 2017 № 53-L. Database "Legislation of the CIS countries". URL: [https://base.spininform.ru/show\\_doc.fwx?rgn=1977](https://base.spininform.ru/show_doc.fwx?rgn=1977). – Date of access: 11/20/2017.

УДК 347.73

## ФУНКЦІ НЕПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ

### INDIRECT TAXATION FUNCTIONS

Атаманчук Н.І., к.ю.н., доцент,  
доцент кафедри фінансового права

*Національний університет державної фіскальної служби України*

У статті проаналізовано різні наукові підходи щодо наявних функцій податку. Автором акцентується увага на доцільності виділення та аналізу саме функцій непрямого оподаткування та розкритті особливостей реалізації кожної з них. Запропоновано згрупувати функції непрямого оподаткування у два блоки, зокрема основні функції непрямого оподаткування та додаткові функції непрямого оподаткування.

**Ключові слова:** податки, функції податків, непряме оподаткування, функції непрямого оподаткування, фіскальна функція, регулююча функція, контрольна функція.

В статье проанализированы различные научные подходы к имеющимся функциям налога. Автором акцентируется внимание на целесообразности выделения и анализе именно функций косвенного налогообложения и раскрытии особенностей реализации каждой из них. Предложено сгруппировать функции косвенного налогообложения в два блока, в частности основные функции косвенного налогообложения и дополнительные функции косвенного налогообложения.

**Ключевые слова:** налоги, функции налогов, косвенное налогообложение, функции косвенного налогообложения, фискальная функция, регулирующая функция, контрольная функция.

Today different scientists looking at tax functions differently. This issue is unresolved and requires new researches. Necessity of taxes is revealed in the functions they perform. That is why understanding the functions of indirect taxation, the directions of its influence on social processes in the state, is important and will allow reforming the system of indirect taxation.

We propose to group the functions of indirect taxation into two blocks: the main functions of indirect taxation and additional functions of indirect taxation. The main functions of indirect taxation are mandatory and determine the essential purpose of indirect taxation. The main functions of indirect taxation are: fiscal function and regulatory functions. The regulating function also includes stimulating and distimulating sub functions.

With the help of additional functions, the main objectives are clarified, and unlike the main functions, they are optional. Additional functions of indirect taxation are: a control function and a distributive function.

**Key words:** taxes, functions of taxes, indirect taxation, functions of indirect taxation, fiscal function, regulatory function, control function, distributive function.

**Вступ.** Оподаткування як складний економіко-правовий інститут, що пройшов тривалий шлях еволюції і становлення, із суто фіскального механізму перетворився на інструмент забезпечення соціальної стабільності суспільства та елемент регулювання економічних відносин.

Розглядаючи податки як інструмент розподілу й перерозподілу внутрішнього валового продукту необхідно зазначити, що оподаткування виконує кілька функцій, у кожній із яких реалізується те або інше призначення податків. Варто також зазначити, що функції податків не знайшли свого законодавчого закріплення і в Податковому кодексі України (як основоположному законі у сфері оподаткування). Однак у спеціальній літературі (підручниках і наукових статтях) автори виділяють та аналізують низку функцій, що виконують податки.

На сучасному етапі ефективне функціонування інституту непрямого оподаткування потребує теоретичного обґрунтування та уточнення змісту й складу, а також взаємозв'язку функцій непрямого податків, певного уточнення термінологічного апарату непрямого оподаткування. Саме цим зумовлені актуальність та мета досліджень, викладених у цій статті.

Необхідно зазначити, що дослідженню функцій податків присвячено праці багатьох дослідників, серед яких Т. Аждаров, В. Борейко, Д. Веремчук, Т. Єфименко, Ю. Іванов, Р. Жарко, М. Корягін, Ю. Медведєв, А. Огоньський, О. Орлюк, Н. Пилипенко, М. Свердан, О. Сич, А. Соколовська, Ю. Турянський, Н. Храброва, О. Чердиченко, А. Шульга та інші.

**Виклад основного матеріалу.** Під поняттям «функція податку» І.І. Кучеров розуміє роль, яку податок виконує в межах тієї чи іншої системи, частиною якою вона є [1, с. 63].

Як зазначає Ю. Іванов [2, с. 36], функції податків були й залишаються одним із найбільш дискусійних питань податкової теорії. Це є цілком правомірним, оскільки суспільне призначення та сутність податків як економічної категорії проявляється через конкретні функції.

До того ж у сучасній науковій літературі немає єдиного підходу до класифікації функцій податків. Більшість сучасних дослідників теорії оподаткування виділяє дві основоположні функції податків, зокрема фіскальну та регулювальну. Щодо наявності інших функцій погляди фахівців тут суттєво різняться. Так, на думку одних учених, є фіскальна і розподільчо-регулювальна функції податку [3, с. 16–17]. О. Орлюк визначає фіскальну, регулювальну, розподільчу, стимулювальну та контрольну функції [4, с. 374–375]. Інші ж учені пропонують класифікувати функції податку на дві групи, зокрема основні (фіскальну, регулювальну та контрольну) та додаткові функції (розподільчу, стимулювальну та накопичувальну) [5, с. 220–221; 6, с. 124–125; 7, с. 148]. А. Шульга зазначає про поділ на фіскальну, розподільчу і регулювальну, яка містить стимулювальну, дестимулювальну й відтворювальну підфункції оподаткування [8, с. 272]. О. Тімарцев виділяє такі функції податків, як фіскальна, регулювальна, стимулювальна, дестимулювальна, розподільна, перерозподільна, контрольна, інтегрувальна, цільова, соціальна, екологічна [9, с. 449–450].

Дискусійним питанням у сучасній теорії оподаткування залишаються і різні погляди вчених щодо застосування самого терміна «функції податків». Так, А. Соколовська одночасно застосовує як синоніми терміни «функції податків» [10, с. 294], «функції оподаткування» [10, с. 292] та «функції податкової системи» [10, с. 323]. І. Алексєєв наголошує на некоректності застосування терміна «функції податків», оскільки «не можна розглядати податок як активно діючого суб'єкта». Саме тому приписувати йому будь-які функції абсолютно нелогічно. «Функції податків», які розглядаються в науковій і навчальній літературі, є певними наслідками оподаткування, діяльності податкової системи [11, с. 17]. Поділяємо думку Т. Юткіної щодо

того, що потенціал податку (як економічної категорії) реалізує система оподаткування, якій і властиві певні функції [12, с. 85].

Саме враховуючи вищевикладене, вважаємо доцільним виділити та проаналізувати саме функції непрямого оподаткування, що дозволить глибше дослідити особливості, сутність та місце інституту непрямого оподаткування в податковій системі України.

Функції непрямого оподаткування пропонуємо згрупувати у два блоки: основні функції непрямого оподаткування та додаткові функції непрямого оподаткування. Основні функції непрямого оподаткування є обов'язковими й визначають сутнісне призначення непрямого оподаткування. Основними функціями непрямого оподаткування вважаємо: фіскальну та регулювальну функцію, яка вміщує стимулювальну й дестимулювальну підфункції.

За допомогою додаткових функцій здійснюється деталізація головних цілей. На відміну від основних функцій, вони носять факультативний характер. До додаткових функцій непрямого оподаткування слід віднести контрольну та розподільчу.

Сутність фіскальної функції непрямого оподаткування полягає в тому, що саме за допомогою таких непрямих податків, як податок на додану вартість, акцизний податок та мито, забезпечується наповнення дохідної частини Державного бюджету України для виконання визначених законодавством завдань держави. Непрямі податки (як найбільш бюджетоутворювальні платежі) здатні ефективно наповнювати бюджет та сприяти виконанню основних завдань держави. Так, за даними Державної казначейської служби України станом на 01.10.2018 р. найбільшу питому вагу в загальній сумі надходжень до державного бюджету складають надходження з податку на додану вартість із увезених на територію України товарів – 208 571,5 млн. грн.; податку на додану вартість із вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з урахуванням бюджетного відшкодування – 59 926,6 млн. грн.; акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) – 49 175,3 млн. грн.; акцизного податку з увезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) – 34 492,3 млн. грн. [13].

Історія виникнення непрямих податків та непрямого оподаткування була пов'язана саме з необхідністю наповнення бюджету для забезпечення потреб суспільства. Саме тому фіскальну функцію непрямого оподаткування можемо розглядати як сутнісну, основоположну функцію цієї економічної категорії, через яку розкривається зміст непрямого оподаткування.

Як слушно зазначає А. Майорова, що у функціональному призначенні непрямих податків, як найбільш зручної форми мобілізації регулярних великих доходів у казну, переважає фіскальна спрямованість. Система непрямого оподаткування від самого початку орієнтована на забезпечення держави великими та відносно стабільними доходами джерелами [14, с. 43–44].

А. Вагнер до фіскального призначення податків додає регулювальну спрямованість, зауважуючи, що податки (як примусові платежі окремих господарств) стягуються державою для державних видатків, а частина використовується для змін у розподіленні суспільного продукту [15, с. 44].

Особливість регулювальної функції непрямого оподаткування проявляється у такому. За умов умілого застосування непрямі податки можуть бути ефективними фінансовими інструментами регулювання економіки. При цьому використання непрямого оподаткування (як фінансового регулятора) досить складна справа, оскільки регулювальна функція податків є об'єктивним явищем, а вплив оподаткування на вищеперераховані аспекти відбувається залежно від податкової політики, що носить суб'єктивний характер. Саме тому регулювальна функція

непрямого оподаткування може містити стимулювальну й дестимулювальну підфункцію (як наслідок податкового регулювання).

Хоча є вчені, які повністю заперечують стимулюючі можливості податків. Так, С. Терьохін вважає, що «будь-який податок є інструментом обмеження свободи його платника, тому говорити про стимулювальну роль оподаткування є беззмістовним. Ітися може лише про прийняття політичного рішення про менший ступінь фіскального пригнічення окремої сфери діяльності або форми споживання стосовно інших сфер або форм» [16].

Не погоджуючись із цим твердженням, хотілось би зазначити, що саме за допомогою регулювальних механізмів непрямого оподаткування можна стимулювати підприємства до розширення виробництва, масштабів своєї діяльності та її вдосконалення. І це стає можливим за умов, коли окремі елементи податкової системи заохочують платника податків до покращення своєї діяльності через запровадження спеціальних податкових ставок, визначення податкових пільг, механізмів звільнення від оподаткування тощо.

Стимулювальна підфункція реалізується через систему пільг та преференцій, які може встановлювати держава з метою вирішення певних завдань. Прикладом цього є нульова ставка податку на додану вартість під час експорту товарів, робіт, послуг (п. 195.1.1. ст. 195 Податкового кодексу України) [17].

Прикладом стимулювання й підтримки вітчизняного виробництва також є звільнення від сплати ПДВ постачання (передплати) та доставки періодичних видань друкованих засобів масової інформації вітчизняного виробництва, підготовки, виготовлення, розповсюдження книжок, зокрема електронного контенту та дитячих книжкових видань, вітчизняного виробництва, учнівських зошитів, підручників та навчальних посібників, словників українсько-іноземної або іноземно-української мови вітчизняного виробництва на митній території України [ст. 197, 17].

Законом України від 07.12.2017 р. № 2245-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2018 році» [18], встановлено, що тимчасово (до 31.12.2018 року) звільняються від оподаткування акцизним податком операції з ввезення на митну територію України та реалізації на митній території України транспортних засобів, оснащених лише електричними двигунами (одним чи декількома). Такий крок має стимулювати ввезення на територію України та реалізації транспортних засобів, оснащених лише електричними двигунами, задля підвищення паливної економічності та екологічної безпеки нашої держави.

Дестимулювальна підфункція знаходить свою реалізацію через збільшення податкового тягаря (як однієї з перепон розвитку економічних процесів). Яскравим прикладом дестимулювальної підфункції непрямого оподаткування з боку держави є протекціонізм – митна політика, яка має на меті обмеження імпорту з інших країн та стимулювання експорту продукції власного виробництва. На практиці цього можна досягати через маніпулювання зі ставками імпортного та експортного митного тарифу.

Прикладом дестимулювальної підфункції непрямого оподаткування можна назвати й підвищення акцизів на тютюнові та алкогольні вироби (як крок до позбавлення шкідливих звичок у населення). Так, Законом України від 07.12.2017 № 2245-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2018 році» [18], встановлено графік збільшення специфічних ставок акцизного податку на тютюнові вироби і мінімального акцизного податкового зобов'язання зі сплати акцизного податку з тютюнових виробів у 2018 році (з урахуванням попередньої індексації загалом

на 29,7 %) та у подальшому до 2025 року на 20 % щорічно до досягнення мінімального стандарту ЄС (90 євро за 1 000 шт.).

І хоча такі нововведення спрямовані на дотримання вимог Директиви Ради Європейського Союзу № 2011/64/ЄС від 21.06.2011 р. [19], їх можна розглядати як передумови для виникнення стримуючих факторів щодо надмірного споживання населенням тютюнових виробів. Тобто держава за допомогою такого інструменту, як непрямі податки, має змогу стримувати попит на шкідливі для здоров'я товари, впливати та визначати структуру споживання населення.

Як слушно зазначає Д. Гетманцев [20, с. 318], податкове дестимулювання можливе не тільки через переслідування державою певних цілей, але і через недосконалу юридичну техніку законодавця. Дефекти законодавства у формі колізій або прогалин, а також занадто громіздкий та складний механізм адміністрування податків може також спричинити ефект дестимулювання.

Поділяємо думку вченого [20, с. 318–319] і щодо того, що не можна абсолютизувати протиставлення податкового стимулювання й податкового стримування. Ці два процеси нерозривно пов'язані між собою, оскільки реалізуються вони через той самий об'єкт впливу – економічні інтереси платника. Як наслідок, регулятивний вплив на соціально-економічні процеси за допомогою податкової політики може поєднувати в собі як стимулювальний, так і стримуючий потенціал.

Завдяки контрольній функції непрямого оподаткування оцінюється ефективність податкового механізму, здійснюється контроль за рухом фінансових ресурсів, виявляється необхідність внесення змін та доповнень до податкового та бюджетного законодавства. За допомогою використання непрямого оподаткування державою може здійснюватися контроль за показниками кількості, якості, виробництва та споживання товарів та надання послуг. Про якість реалізації цієї функції свідчить рівень збирання податків.

М. Кучерявенко [21] вважає, що контролювальна функція реалізується під час оподаткування за умов регламентації державою фінансово-господарської діяльності підприємств і організацій, одержанні доходів громадянами, використанні ними майна.

Хоча, на думку Ю. Іванова, контрольну функцію треба розглядати не як функцію податків як економічної категорії, а як функцію відповідних контролюючих органів [2, с. 39].

На жаль, доводиться констатувати, що в нашій державі контрольна функція непрямого оподаткування не реалізується на належному рівні.

Розподільча функція непрямого оподаткування полягає у перерозподілі суспільних доходів між різними категоріями населення, тобто відбувається передання засобів на користь більш слабких і незахищених категорій громадян за рахунок покладання податкового тягаря на більш сильні категорії платників. У підсумку відбувається вилучення частини доходу одних і передання його іншим. Прикладом реалізації розподільчої функції є акцизний податок, що встановлюються, як правило, на окремі види товарів, зокрема предмети розкоші, легкові автомобілі та інші моторні транспортні засоби, алкоголь, тютюн, а також механізми прогресивного оподаткування. Розподільча функція закладена в сутності кожного податку. Адже всі податки пов'язані з процесами перерозподілу вартісних пропорцій національного продукту між платниками податків та державою.

**Висновки.** Сьогодні в науковій літературі не має єдиного підходу до класифікації функцій податків. Більшість дослідників теорії оподаткування виділяють дві основоположні функції податків, зокрема фіскальну та регулювальну. Щодо наявності інших функцій погляди фахівців суттєво різняться. Одні вчені визначають фіскальну, ре-

гульовальну, розподільчу, стимульовальну та контрольну функції (Е. Алісов, Т. Калінеску, О. Орлюк). Інші ж вчені пропонують класифікувати функції податку на дві групи, зокрема основні (фіскальну, регульовальну та контрольну) та додаткові функції (розподільчу, стимульовальну та накопичувальну) (Л. Воронова, М. Кучерявенко, Н. Пришва, І. Криницький, Г. Бех, Е. Дмитренко).

Суспільне призначення податків найбільш повно розкривається у виконуваних ними функціях. Саме тому розуміння функцій непрямого оподаткування, напрямів його впливу на суспільні процеси в державі дозволить розробити правильні напрями реформування непрямого оподаткування.

Функції непрямого оподаткування пропонуємо згрупувати у два блоки, зокрема основні та додаткові функції непрямого оподаткування. Основні функції непрямого оподаткування є обов'язковими й визначають сутнісне призначення непрямого оподаткування. Основними функціями непрямого оподаткування є фіскальна та регульовальна, яка вміщує стимульовальну й дестимульовальну підфункції.

За допомогою додаткових функцій здійснюється деталізація головних цілей. На відміну від основних функцій, вони носять факультативний характер. До додаткових функцій непрямого оподаткування належить контрольна та розподільча.

#### ЛІТЕРАТУРА

1. Кучеров И. И. Теория налогов и сборов (Правовые аспекты): монография. Москва: ЗАО «ЮрИнфоР», 2009. 263 с.
2. Иванов Ю. Функції податків та податкове регулювання. Формування ринкової економіки в Україні. 2009. Вип. 19. С. 36–43.
3. Податкова система: навч. посібн. / за заг. Ред.. Андрущенко В.Л. Київ: «Центр учбової літератури», 2015. 416 с.
4. Орлюк О. Фінансове право: Академічний курс: підручник. Київ: Юрінком Інтер, 2010. 808 с.
5. Фінансове право України: навч. посібник/ за заг. ред. Л.К. Воронової. Київ: Правова єдність, 2009. 395 с.
6. Кучерявенко М. Податкове право України: Академічний курс: підручник. Київ: «Правова єдність», 2008. 701 с.
7. Дмитренко Е. Фінансове право України. Особлива частина: навч. посібник. Київ: Алерта, 2007. 613 с.
8. Шульга А. Природа податків, функції й принципи оподаткування. Вісник Дніпропетровського національного університету залізничного транспорту імені академіка В. Лазаряна. 2007. Вип. 17. С. 270–274.
9. Тімарцев О. Розвиток функцій податків у сучасних умовах. Актуальні проблеми економіки. №3 (153), 2014. С. 448–454.
10. Соколовська А. Податкова система держави: теорія і практика становлення. Київ: Знання-Пресс, 2004. 454 с.
11. Алексеев И. Налоговая система: субъекты, функции и налоги / Налогообложение: проблемы теории и практики: монография. Харьков: ИД «ИНЖЭК», 2006. 200 с.
12. Юткина Т. Налоги и налогообложение: Учебник. Москва: ИНФРА-М, 1999. 429 с.
13. Веб-сайт Державної фіскальної служби України URL: <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/pokazniki-roboti/nahodjennya-podatkov-i-zboriv-ovovuz/nahodjennya-podatkov-i-zboriv/> (дата звернення 26.11.2018 р.).
14. Майорова А. Акцизы: проблемы теории и практики: дисс.... канд. юрид. наук: спец. 12.00.14/ Московская государственная юридическая академия. Москва: 2003. 172 с.
15. Вагнер А. Социальный вопрос; пер.с нем. Санкт-Петербург., 1906.
16. Терхочін С. Доповідь першого заступника голови Комітету з питань фінансів та банківської діяльності Верховної Ради України, голови Підкомітету з питань податків та митної справи. Київ, 17 березня 2000 року
17. Податковий кодекс України від 2 груд. 2010 р. № 2755-VI. Відомості Верховної Ради України. 2011. № 13–14, № 15–16, № 17.
18. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2018 році: Закон України від 07.12.2017 р. № 2245-VIII URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2245-19> (дата звернення 26.11.2018 р.).
19. Директиви Ради Європейського Союзу № 2011/64/ЄС від 21.06.2011 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/156-2012-p> (дата звернення 26.11.2018 р.).
20. Гетманцев Д., Форсюк В., Беліцький І. Теорія, принципи та історія податку. Правовий аспект: науково-практичний посібник. Київ: Юрінком Інтер. 2017. 496 с.
21. Кучерявенко Н. Налоговое право: учебник. Харьков: Легас, 2001. 584 с.
22. Веб-сайт Державної фіскальної служби України URL: <http://sfs.gov.ua/podatki-ta-zbori/zagalnoderjavni-podatki/aktsizniy-podatok/komentari-fahivtstv-dps/323187.html> (дата звернення 26.11.2018 р.).