

**В.П. СИНЧАК\****Хмельницький університет управління та права імені Леоніда Юзькова,  
м. Хмельницький, Україна*

## **Особливий механізм справляння податків і зборів в умовах функціонування спрощеної системи оподаткування**

*Метою статті є розкриття сутності особливого механізму справляння податків і зборів. Наголошено на невідповідності місця особливого механізму справляння податків і зборів у визначенні спрощеної системи оподаткування. Аргументована доцільність пов'язувати спрощену систему оподаткування з категорією «система» з властивими їй елементами. Уточнено визначення спрощеної системи оподаткування. Визначено відмінності між податковим механізмом, механізмом оподаткування, механізмом нарахування, механізмом сплати, механізмом справляння і особливим механізмом справляння податків і зборів. Охарактеризовано особливий механізм справляння податків і зборів як окрему наукову категорію. Продемонстровано ієрархічний вплив податкового механізму і особливого механізму справляння податків і зборів в умовах функціонування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності. Розкрито зміст ієрархічного впливу податкового механізму і особливого механізму справляння податків і зборів. Доведено посередницьку роль особливого механізму справляння податків і зборів між податковою політикою підтримки та розвитку мікропідприємства, малого та сільськогосподарського підприємства та спрощеною системою оподаткування. Досліджено зміст понять «особливий», «механізм», «справляння» та словосполучення «механізм справляння податків і зборів». Розширено зміст поняття «справляння податків і зборів» з віднесенням до нього порядку самостійної сплати та нарахування. Розмежовано зміст словосполучень «добровільна сплата» та «самостійна сплата» податків і зборів. Запропоновано авторське визначення особливого механізму справляння податків і зборів в умовах функціонування спрощеної системи оподаткування. Обґрунтовано недоцільність використання особливого механізму справляння податків і зборів як ключового словосполучення у законодавчому визначенні спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності.*

**Ключові слова:** *податковий механізм, механізм оподаткування, механізм нарахування, механізм обчислення, механізм сплати, спрощений механізм стягнення податків, механізм справляння податків і зборів, спрощена система оподаткування, обліку та звітності, особливий механізм справляння податків і зборів.*

**DOI** [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2020-2\(88\)-103-113](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2020-2(88)-103-113)

**V.P. SYNCHAK***Leonid Yuzkov Khmelnytskyi University of Management and Law, Khmelnytskyi, Ukraine*

## **Special Taxation Mechanism in Conditions of Functioning of the Simplified Taxation System**

*The special taxation mechanism is used in the Tax Code of Ukraine as a key term in defining a simplified system of taxation, accounting and reporting, but it remains unjustified in terms of theoretical construction and semantic origin. However, even in the absence of a scientific definition, the special taxation mechanism has its practical application, as it participates in distributive relations in the implementation of financial and economic activities by micro, small and agricultural enterprises. The purpose of the article is to reveal the essence of a special taxation mechanism and its place in defining the Ukrainian simplified taxation system. The author connects the simplified taxation system with the “system” category and its inherent elements. The structure of the simplified taxation system was clarified. The differences between the different interpretations of the term “tax mechanism” were determined. According to the author, the special taxation mechanism is a separate scientific category. The hierarchical influence of the tax mechanism and the special taxation mechanism under the conditions of functioning of the simplified taxation system,*

---

\* **Синчак Віктор Петрович**, завідувач кафедри менеджменту, фінансів, банківської справи та страхування Хмельницького університету управління та права імені Леоніда Юзькова (м. Хмельницький), доктор економічних наук, професор.

*accounting and reporting was revealed. The intermediary role of the special taxation mechanism between the tax policy of support and development of microenterprise, small and agricultural entrepreneurship and the simplified taxation system was proved. The content of the concepts of "special", "mechanism", "collection" and the phrase "mechanism of tax and collection" was characterized. The meaning of the concept of "collection of taxes and fees" was expanded to include the procedure of self-payment and accrual. The content of the phrases "voluntary payment" and "self-payment" of taxes and fees was differentiated. The author described the special taxation mechanism in the conditions of functioning of the simplified taxation system. The expediency of using a special taxation mechanism as a key phrase in the legislative definition of a simplified taxation system, accounting and reporting was justified.*

**Keywords:** *tax mechanism, special taxation mechanism, simplified system of taxation, accounting and reporting.*

**Постановка проблеми.** У сучасній науковій думці в оподаткуванні увага дослідників доволі часто акцентується на розподільних і перерозподільних відносинах, в яких важлива роль відводиться податковому механізму. Тому в умовах зростання його вагомості потребують нового осмислення інші механізми оподаткування, що здійснюють регульовальний вплив на елементи податкової системи та на розподільні відносини. У регульовальному процесі, окрім податкового механізму та механізмів оподаткування, важливого значення набуває особливий механізм справляння податків і зборів, що застосовується в умовах функціонування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності. Проте серед дослідників ця наукова категорія ще не знайшла належного пізнання, а відтак перебуває у площині невизначеності. Утім навіть за відсутності законодавчого та наукового визначення він має своє практичне застосування, оскільки приймає участь у розподільних відносинах при здійсненні фінансово-господарської діяльності суб'єктами мікропідприємництва, малого та сільськогосподарського підприємництва.

Тому під кутом зору означеного вектору дослідження, оцінка особливого механізму справляння податків і зборів в умовах функціонування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності є необхідною, і, одночасно з цим, достатньо складною. Однак складність і закономірність функціонування ще більше посилюють актуальність і науковий інтерес до пізнання нової наукової категорії. Відтак виникає необхідність: по-перше, розкрити сутність словосполучень «особливий механізм справляння податків і зборів», що використовується в Податковому кодексі України (далі – ПК України) як ключовий термін у законодавчому визначенні спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, проте й надалі залишається не обґрунтованим з точки зору теоретичної конструкції та семантичного походження; по-друге, практичне застосування особливого механізму справляння податків і зборів потребує з'ясування його місця та ролі при реалізації податкової політики підтримки суб'єктів мікро, малого та сільськогосподарського підприємництва в умовах функціонування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.**

В останні роки у наукових публікаціях на податкову тематику їх автори достатньо уваги зосереджують на податковому механізмі, в якому вбачають основу

стабільного функціонування економіки кожної країни та фінансової системи зокрема [18, с. 5]. Поряд із «податковим механізмом» [10, с. 108] або «податковими механізмами» [11, с. 44] у науковій податковій термінології досить часто вживаються словосполучення «механізм (механізми) оподаткування» [17, с. 94; 13, с. 36], «механізм обчислення» [19, с. 74], «механізми нарахування» [15, с. 148], «механізм визначення» [22, с. 66], «зворотний механізм нарахування зобов'язань з податку» [2, с. 81], «механізм сплати» [20, с. 695], «спрощений механізм стягнення податків» [5, с. 105], «спрощений механізм оподаткування підприємств малого бізнесу» [14, с. 49], тощо. Однак, за винятком лише деяких праць, їх автори не зосереджують належної уваги на категоріально-понятійному апараті та не розкривають сутність зазначених словосполучень, що стає причиною не лише термінологічної плутанини та спотворення категорії «механізм», але й має практичне значення, бо не зрозуміло в якій площині сфери оподаткування той чи інший механізм починає діяти. Більше того, в окремих публікаціях з подібними назвами, сам механізм, у словосполученні з іншими дефініціями, належним чином не розглядається та не обґрунтовується, а відтак стає незрозуміло про який механізм ідеться, якщо у змісті таких праць відсутні його функціональні складові або інші ознаки, завдяки яким його можна було б ідентифікувати та відносити до такої наукової категорії.

Останнє певним чином стосується і чинних законодавчих актів, якими на практиці здійснюється правове регулювання податкових відносин у нашій державі, але і в них, як це традиційно робиться на початку будь-якого нормативно-правового акту, тлумачення важливих термінів наводиться не завжди. Тут у першу чергу мається на увазі Податковий кодекс України (далі – ПКУ), в якому у нормативно-правову термінологію введено «особливий механізм справляння податків і зборів», який, по-перше, є ключовим терміном при визначенні спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, що, на нашу думку, повинно викликати дискусію з точки зору побудови категорії «система», і, по-друге, зазначений термін не увійшов до переліку визначення понять, які наводяться у статті 14 цього нормативно-правового акту, що може мати практичне значення при застосуванні податкового законодавства.

Усе це породжує означену проблему та вказує на необхідність її пізнання з точки зору теоретичної конструкції та семантичного походження особливого

механізму. Не менш важливим завданням вважаємо необхідність узагальнення наукових підходів і на їх підставі обґрунтування доцільності або недоцільності застосування словосполучень «особливий механізм справляння податків і зборів» у визначенні спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, а відтак – у науковій і нормативно-правовій термінології.

**Метою статті** є розкриття сутності особливого механізму справляння податків і зборів як окремої наукової категорії з відповідними взаємозв'язками, властивими ключовими ознаками та інструментарієм, що дозволяють визначати його місце, роль і призначення в розподільних відносинах й впорядкуванні елементів спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності.

**Вклад основного матеріалу.** Опрацювання результатів наукових досліджень на податкову тематику, показує, що питання податкової політики, спрямованої на стимулювання діяльності суб'єктів господарювання, є надзвичайно актуальними. Причому вагоме місце у регулювальних і стимулюючих процесах відводиться податковому механізму, який з погляду своєї глобальності, передбачає функціонування й інших механізмів, у тому числі й механізму оподаткування для кожного окремого податку та збору або їх груп. Причому із застосуванням відповідного їм інструментарію, який був би більш гнучким і наближеним до різних видів господарської діяльності та одержання фінансових результатів платниками податків, сприймався б ними та надавав би їм очевидні стимули та мотивацію до розширення бізнесу.

Беззаперечно, для стимулювання діяльності суб'єктів господарювання, крім вирішення глобальної мети, податковий механізм потребує й особливих підходів з чітким набором форм, методів і інструментів. Подібний підхід має дотримуватися і у механізмах оподаткування, вироблених для кожного окремого податку та збору або їх груп із застосуванням спеціальних заходів, які сприяли б реалізації процесу оподаткування. Останнє у повній мірі стосується й особливого механізму справляння податків і зборів, що замінює окремі платежі державі на сплату єдиного податку. Однак такий механізм, поки що, перебуває поза колом наукових інтересів дослідників, хоча і слугує ключовим терміном у визначенні спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності у ПКУ. І хоча він ще знаходиться на стадії формування, проте вже має практичне застосування, зважаючи на зміст вказаного нормативно-правового акту, а тому ще більше потребує наукового обґрунтування.

Доцільність вивчення та обґрунтування особливого механізму справляння податків і зборів в умовах функціонування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, пов'язана, насамперед, не лише з наявністю його загалом, а з необхідністю виокремлення притаманних йому складових. Останні мають враховувати і не порушувати специфіку підприємництва та рівень підприємливості, сприяти гармонійному поєднанню

його інструментів з елементами справляння податків і зборів, створювати умови для впорядкування розподільних відносин на рівні фінансово-господарської діяльності суб'єктів мікро-підприємництва, малого та сільськогосподарського підприємництва. Однак перш ніж реалізувати поставлене завдання, доцільно зупинитися на ієрархії інших механізмів, трансформованих у сферу оподаткування, осмислити їхню сутність, зокрема і податкового механізму, який є глобальним по відношенню до них усіх.

Зауважимо, що з проведеного аналізу літературних джерел спостерігаємо різні підходи науковців до розкриття змісту не лише податкового механізму, але й інших механізмів, зокрема механізму оподаткування, механізму справляння, механізму нарахування, як наукових категорій. До того ж, останнім дається не завжди однозначне визначення, зважаючи скоріш за все на очікувані результати дослідження та функціональне призначення механізмів у тому чи іншому випадку або залежно від галузі їх застосування. За відсутності однозначності у цьому питанні, резюмуємо, що саме така різнобічність спонукає дослідників знайти відмінності між податковим механізмом, як практичним посередником реалізації державної податкової політики через податкову систему, та механізмами, сформованими та задіяними в окремих податках чи їх класифікаційних групах безпосередньо в процесі оподаткування.

Так, досліджуючи механізм прямого оподаткування з точки зору теорії аналізованого питання, вітчизняні вчені В.М. Мельник і Г.Л. Пенякова, наголошують [9, с. 77], що функціонування прямих податків базується на використанні їхніх елементів, які приводяться в дію за допомогою зовнішніх форм і методів, а тому механізм прямих податків ними пропонується розглядати як «взаємодоповнюючу сукупність їхніх елементів, а також форм і методів зовнішнього приведення в дію прямих податків». При цьому зовнішнє приведення в дію елементів податків називається у такому механізмі, як наголошують вказані автори, процесом оподаткування або справлянням податків. Відтак спостерігаємо, що терміни «оподаткування» та «справляння» розглядаються як тотожні поняття у досліджуваному механізмі.

На останні термінологічні поняття звертаємо увагу і ще в одній із праць, в якій досліджується той же такий механізм прямого оподаткування, під яким пропонується розуміти сукупність цільових заходів, спрямованих на досягнення глобальної мети державної системи оподаткування при максимально ефективному використанні законодавчо встановлених способів обрахування і справляння прямих податків [8, с. 3]. На тлі цього підходу помітні характерні розмежування способів обрахування та справляння. Звідси можна допустити, що поєднуючи ці два поняття у словосполученні з механізмом, матимемо різні за призначенням явища у структурі

категоріально-понятійному апарату, зокрема механізм обрахування та механізм справляння. Це з одного боку.

З іншого боку, із наведених визначень простежується глобальний підхід до механізму прямого оподаткування через його мету. Однак, одночасно з цим робиться застереження, що він повинен бути наділений ефективними способами обрахування та справляння лише такої групи податків, тобто прямих.

Тож, на нашу думку, з певним застереженнями бачимо ототожнення глобального податкового механізму з механізмом оподаткування, що видається нам дискусійним. Безумовно, кожний із зазначених механізмів містить форми і методи (властиві їм), що, мабуть, і стає причиною їх об'єднання в одному визначенні. Вважаємо, що така тотожність потребує розмежування, оскільки механізм оподаткування приводить у дію лише окремі елементи податків і забезпечує їх нарахування та обчислення, сплату, стягнення (справляння) тощо, що більше характеризує сам процес оподаткування. Звідси і відповідні назви, якими визначається утворення нових складових на певному етапі податкового процесу організації оподаткування (механізм нарахування, механізм сплати, механізм справляння і т. д.), що значно звужує їхнє функціональне призначення та змістове наповнення, порівняно з механізмом оподаткування, а тим більше з податковим механізмом.

Причому, як нами наголошено вище, податковий механізм є глобальним по відношенню до вказаних механізмів. До того ж, на відміну від останніх (механізму нарахування, механізму сплати, механізму справляння), які є важливими складовими у забезпеченні процесу оподаткування, глобальний податковий механізм спрямовується на реалізацію стратегічних цілей податкової політики держави загалом. По суті, як зазначено вище, він є посередником між державною податковою політикою

та податковою системою держави з відповідними її елементами, що охоплюються його формами, методами та інструментами шляхом їх зміни або приведення в дію у взаємозв'язку з іншими складовими податкового механізму.

З наведеного вище очевидно, що перелічені механізми (механізм нарахування, механізм сплати, механізм справляння і т. д.) підпорядковані глобальному податковому механізму, є залежними від нього та виконують у сформованій ієрархії лише відведені для них функції. Натомість запускають у рух елементи податків, їх обчислення, сплату, тощо і разом із цією ознакою мають властивість також ставати вагомими по відношенню до інших механізмів та сприяти утворенню їм подібних, які залежно від свого призначення функціонально доповнюють, а отже допомагають забезпечувати процес оподаткування.

Для посилення нашої аргументації звернемося до механізму непрямого оподаткування, в якому виділимо механізм оподаткування податком на додану вартість (далі – ПДВ). У складі останнього можна виокремити механізм бюджетного відшкодування ПДВ. Відтак останній не може розглядатись відособлено, бо є функціональним доповненням у ієрархії названих механізмів, у тому числі і глобального по відношенню до нього. До того ж між ними існує послідовна ієрархічна підпорядкованість. І якщо у цьому ланцюгу ієрархій один із механізмів не спрацьовує або з різних причин стає неефективним, то це впливатиме на кожний наступний із них. У кінцевому підсумку порушиться послідовність дії механізмів у податковому процесі та здійснюватиметься деструктивний вплив на розподільні відносини у сфері діяльності суб'єктів господарювання як елементів податкової системи.

Вважаємо, що відповідне ієрархічне місце займає і особливий механізм справляння податків і зборів в умовах функціонування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності (рис. 1).



Рис. 1. Місце особливого механізму справляння податків і зборів в умовах функціонування спрощеної системи оподаткування

Джерело: побудовано автором.

З точки зору законодавця особливий механізм справляння податків і зборів є ключовим з вказаними словосполученнями у тлумаченні спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності. Адже за ПКУ (розділ XIV глава 1) «спрощена система оподаткування, обліку та звітності – це особливий

механізм справляння податків і зборів ...» [12]. Проте з таким твердженням важко однозначно погодитися. Тому, як нами уже наголошувалось (більш детально див. [16, с. 113]), визначення спрощеної системи оподаткування обліку та звітності, що наведене у ПКУ, потребує уточнення. На нашу думку, під

*спрощеною системою оподаткування, обліку та звітності необхідно розуміти законодавчо встановлену сукупність окремих податків і зборів як її елементів, що разом із єдиним податком сплачуються платниками, які обрали її та дотримуються критеріїв і умов, передбачених Податковим кодексом з одночасним веденням певними групами платників спрощеного обліку та звітності.*

Вважаємо, що зазначену редакційну правку доцільно здійснювати, виходячи із сутності категорії «система», яка містить властиві їй ключові елементи. До того ж, її елементи встановлені у ПКУ, на відміну від особливого механізму справляння податків і зборів, якому притаманні загальні та спеціальні форми, методи й інструменти. Такими елементами у спрощеній системі оподаткування є податки та збори, а якщо ще точніше, то їх сукупність. Тому, даючи їй визначення, необхідно враховувати в її теоретичній конструкції визначальні складові, зокрема сукупність елементів, з яких вона власне сформована.

Відтак необхідно пам'ятати, що спрощена система оподаткування, обліку та звітності – це не особливий механізм справляння податків і зборів, якій характерні свої ключові ознаки як і податковій системі загалом, але зі зменшеною кількістю елементів. Причому, дотримуючись теорії систем, податкова система держави є глобальною по відношенню до спрощеної системи оподаткування, яка сформована із сукупності елементів, а не з особливого механізму справляння податків і зборів. Тобто відповідно до теорії систем має спрацьовувати аксіоматичне правило, що податкова система існує не тому, що у ній функціонує спрощена система оподаткування, а навпаки – спрощена система оподаткування існує тому, що функціонує податкова система держави. Причому наведене нами визначення може успішно застосовуватись навіть за законодавчого тлумачення спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності у розділі XIV глави 1 ПКУ.

У зв'язку з цим підхід законодавця щодо відведення особливому механізму справляння податків і зборів ключової ознаки у змісті спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, з одного боку, вказує на необхідність уточнення його місця при реалізації податкової політики підтримки та розвитку мікропідприємства, малого та сільськогосподарського підприємства, а з іншого – наголошує на законодавчому утвердженні такого механізму, завдячуючи його ролі, що спостерігається з другої та третьої частини зазначеного визначення. Адже, по-перше, він здійснює певні дії (вплив), зокрема «встановлює заміну сплати окремих податків і зборів ... на сплату єдиного податку в порядку та на умовах, визначених цією главою ...», і, по-друге, довершує перемену в оподаткуванні разом з іншими інструментами, що реалізуються «з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності» [12]. По суті, залишаючись провідником податкової політики підтримки та розвитку мікропідприємства, малого

та сільськогосподарського підприємства, він одночасно здійснює вплив на елементи спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності на зразок глобального податкового механізму за подібним йому алгоритмом (державна податкова політика – податковий механізм – податкова система).

Між тим, на відміну від глобального податкового механізму, особливий механізм справляння податків і зборів введено у законодавче визначення спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності. Останнє дає підстави розглядати його не просто як правову категорію, але і як організаційну, оскільки завдяки йому впорядковується процес оподаткування на рівні суб'єктів мікропідприємства та малого підприємства, а також сільськогосподарських товаровиробників – платників єдиного податку четвертої групи.

Проте, перш ніж визначитись із науковою категорією «особливий механізм справляння податків і зборів», що використовується у тлумаченні спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, з'ясуємо зміст самого поняття «особливий», звернувшись до Великого тлумачного словника сучасної української мови.

Тут лише зауважимо, що до названого джерела ми будемо звертатись неодноразово, як і до енциклопедичних видань, оскільки вважаємо, що при подібних дослідженнях необхідно дотримуватись саме такої послідовності. Причому наведені у цій літературі тлумачення дефініцій повинні бути вихідними при обґрунтуванні відповідних визначень у наукових працях на податкову тематику, зважаючи на її широкий термінологічний простір. Водночас, після того, коли тому чи іншому терміну буде надаватись нове значення, звісно за фахової дискусії у науковій літературі, його необхідно фіксувати у Великому тлумачному словнику сучасної української мови. І лише потім розтлумачений таким чином термін у словосполученні з іншими дефініціями доцільно використовувати для обґрунтування визначень в різних словникових виданнях, у тому числі і в енциклопедичному, не порушуючи саму архітектоніку змісту з іншими словосполученнями. Таким чином можливо буде зупинити різнобічність трактувань окремих економічних термінів, що тільки спотворюють їхній зміст у науковій термінології.

Тому підтримуємо думку С. Дем'яненка щодо доцільності розробки економічної термінології за окремими напрямами наукової спеціалізації «фахівцями з конкретних сфер економічної науки» [3, с. 90], що у повній мірі стосується і податкової термінології. Усе це з наукової точки зору видається таким зрозумілим, що не потребує навіть обговорення. Однак на практиці нерідко відбувається підміна економічних термінів або намагання надати їм ширшого значення, причому без ведення належних дискусій. Подібне спостерігається і з застосуванням словосполучення «особливий механізм справляння податків і зборів», на чому ми і зацентували нашу увагу.

Тож із Великого тлумачного словника сучасної української мови очевидно, що термін «особливий», з позиції нашого дослідження розглядається як такий, що має спеціальне завдання та призначення [1]. Звідси можна припустити, що основним завданням особливого механізму справляння податків і зборів є полегшення процесу оподаткування й адміністрування податків і зборів внаслідок їх зменшення та уведення замість окремих із них одного платежу, запровадження спрощеного обліку та звітності для окремих груп платників єдиного податку. Із таких детальних завдань цілком закономірним є наше припущення про ще одне завдання особливого механізму справляння податків і зборів – реалізацію податкової політики підтримки суб'єктів мікропідприємництва, малого та сільськогосподарського підприємництва.

Не менш важливим напрямом нашого дослідження є вивчення складових, з'ясування зв'язків і взаємозв'язків між ними в особливому механізмі справляння податків і зборів як цілісного утворення. Як вже згадувалось вище, до структури будь-якого механізму доцільно відносити притаманні йому форми, методи та інструменти. Звісно, якщо дотримуватись тлумачення поняття «механізм», оскільки цього вимагає послідовність наукового аналізу, то лише зауважимо, що дослідники також достатньо уваги зосереджують на енциклопедичних і словникових виданнях. Відтак, погоджуючись з їхнім аргументуванням, не заперечуємо, що категорія «механізм» запозичена з технічних наук. Власне як і те, що дана категорія є найбільш полемічною при вжитку в економічній науці, а також її застосування у найрізноманітніших відомих і пропонованих механізмах.

З погляду економічної науки, на нашу думку, цей термін можна охарактеризувати як «... сукупність станів і процесів, із яких складається будь-яке фізичне, хімічне, фізіологічне, економічне психологічне явище або як систему, пристрій, спосіб, що визначають порядок певного виду діяльності» [6]. Основою такого механізму є сукупність станів і процесів, в яких завдяки дії його складових упорядковується економічна діяльність, що набуває форми відносин, зокрема господарських, економічних, а отже фінансових і податкових. При цьому не відкидаємо того, що оскільки досліджуваний механізм є особливим – він може мати й інші складові, які посилюють в ньому таку особливість. Не менш важливим питанням є те, хто вводить або змінює цю особливість і чи можливо її передбачити у глобальному податковому механізмі, зокрема для суб'єктів мікропідприємництва, малого та сільськогосподарського підприємництва.

Як відзначено вище, особливий механізм справляння податків і зборів реалізує себе послідовно, підпорядковуючись глобальному податковому механізму за допомогою якого реалізується податкова політика загалом. Остання у свою чергу передбачає застосування ефективних управлінських дій з прийняттям і реалізацією

відповідних рішень, ґрунтуючись на принципах стабільності та гнучкості. Дотримання цих принципів дозволяє надати податковій політиці прозорості та передбачуваності, а разом із ними в її сегменті створюються сприятливі умови для реалізації підтримки сільськогосподарських товаровиробників, суб'єктів мікропідприємництва та малого підприємництва, у тому числі за допомогою особливого механізму справляння податків і зборів через елементи спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності. Саме такий механізм здатний створити вигідні умови в оподаткуванні для зазначених суб'єктів, завдяки врахуванню: специфіки їхньої діяльності; підходів до обмежень щодо використання чисельності найманих працівників, частки сільськогосподарського товаровиробництва за звітний рік, врахування порядку зміни організаційно-правових форм; особливостей встановлення нормативного обсягу доходу та застосування податкових ставок; сприятливих періодів подання звітності та термінів сплати єдиного податку; доцільності не нарахування окремих податків і зборів, передбачених для платників податків загальної системи оподаткування тощо.

З вищенаведеного далеко не всього переліку вигоди, очевидно, що досягти її у глобальному податковому механізмі, хоча і можливо, але разом із цим і недоцільно. Адже втрата глобальності, порівняно із надбанням особливості, є меншим здобутком, з точки зору стратегії розвитку державної податкової політики. Тому наявність особливого механізму справляння податків і зборів для забезпечення вказаного алгоритму загалом є необхідною передумовою реалізації державної податкової політики підтримки та розвитку мікропідприємництва, малого та сільськогосподарського підприємництва.

При цьому потрібно зважати і на «двоїсту» природу самого податкового механізму [21, с. 75], який дослідниками пропонується розглядати з погляду «наукової теорії та з позиції практики» [7, с. 40] або з точки зору «широкого та вузького значення» [4]. Принципово не заперечуючи проти означених підходів, все ж таки вважаємо за доцільне тут уточнити, що з практичної точки зору складно визначати «широке та вузьке значення» як і те, за допомогою чого це робити. На нашу думку, цього можна досягти завдяки вузькоспеціалізованим механізмам, трансформованим у сферу оподаткування та задіяним на певному етапі податкового процесу.

Саме тому в умовах функціонування спрощеної системи оподаткування нами пропонується виокремити *ієрархічний вплив податкового механізму (глобальний вплив) і особливого механізму справляння податків і зборів (вузькоспеціалізований вплив) як їх функціональне включення на відповідних рівнях податкового процесу для забезпечення оптимізації фінансового та регульовального впливу на розподільні відносини та впорядкування елементів спрощеної системи оподаткування*. Крім цього останній недоцільно фіксувати в ПКУ як ключове

словосполучення у термінологічному визначенні спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності. Адже він має властиву йому теоретичну конструкцію і практично сприяє реалізації податкової політики підтримки та розвитку мікро-підприємництва, малого та сільськогосподарського підприємництва. Причому все це відбувається,

завдячуючи його формам, методам, інструментам, цільовим заходам, спеціальним законодавчим обмеженням та правилам справляння, що здійснюють гнучкий вплив на розподільні відносини та впорядковують дію елементів спрощеної системи оподаткування (рис. 2).

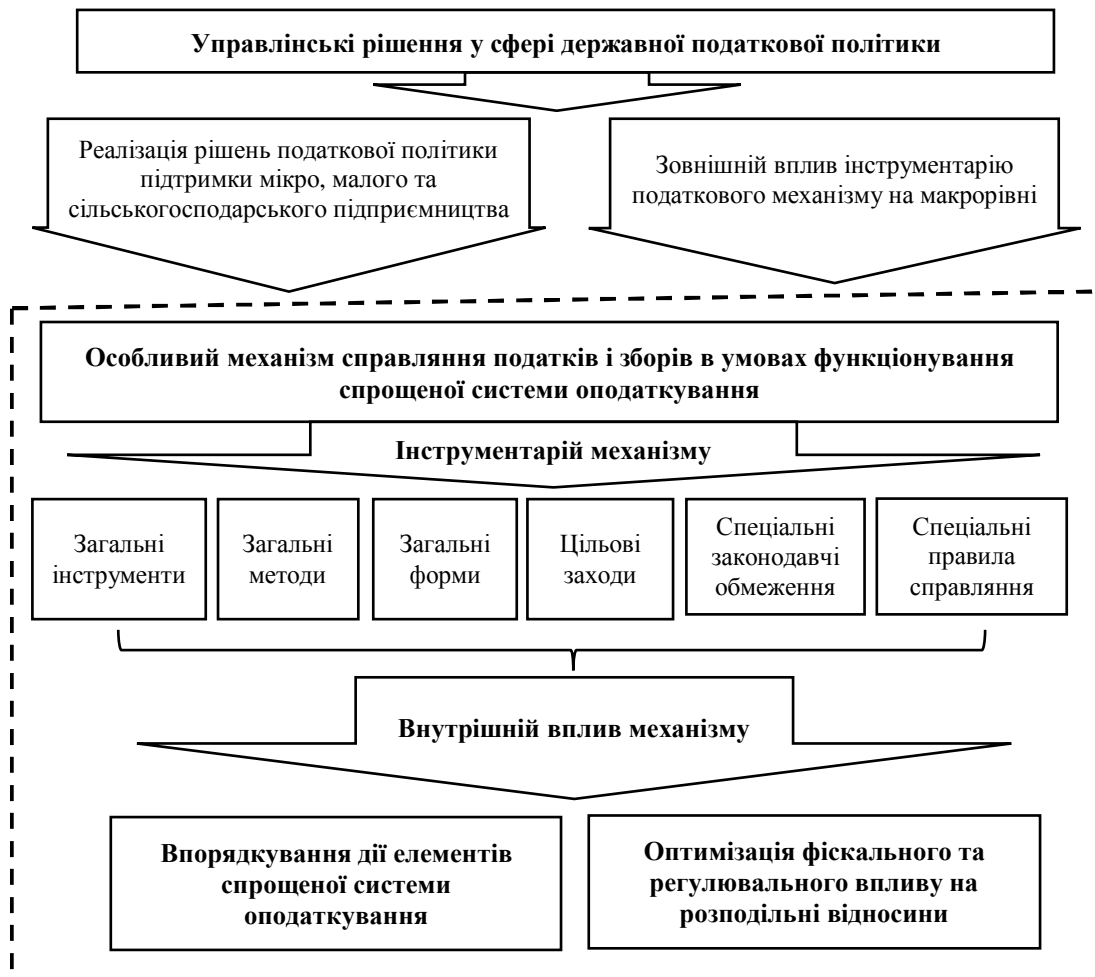


Рис. 2. Вплив особливого механізму справляння податків і зборів в умовах функціонування спрощеної системи оподаткування

Джерело: побудовано автором.

Очевидно, що для реалізації зазначених завдань особливий механізм справляння податків і зборів в умовах функціонування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності повинен мати додатковий набір інструментів, зокрема і практичних, супроводжуватись спеціальними законодавчими новаціями та податковими обмеженнями, способами нарахування та сплати, тощо. Звісно, як і глобальний, особливий механізм справляння податків і зборів має правові форми за межі яких його теоретична та практична складові не повинні виходити.

Зважаючи на зазначені складові, а також відсутність однозначного визначення особливого механізму справляння податків і зборів у науковій літературі та наявне посилання на нього в ПКУ, доцільно окремо зупинитись на дефініції «справляння». До цього лише варто додати, що даний

термін є широко застосовуваним як в економічних виданнях, так і у практичній роботі податкової служби.

Однак, використання терміну «справляння» у словосполученні з категоріями «механізм», «податок і збір» ставить його на вищий рівень, надає йому більш вагомого змісту та сприяє введенню у вжиток нового категоріально-понятійного апарату. Разом із ним виникає необхідність додаткових обґрунтувань, бо застосування такого симбіозу в категоріально-понятійному апараті, в одних випадках, доволі розширює їхній спільний зміст і стосується нарахування, сплати та стягнення податків і зборів, а в інших – навпаки, значно звужує їх призначення та є дотичним лише до діяльності податкової служби держави. Тож, як справедливо зазначає В.Г. Дем'янин, така ув'язка механізму справляння

податків, є спірною, бо у цьому процесі задіяні, у першу чергу, платники податків, а також інші органи стягнення [4]. На останньому доцільно зупинитись більш предметно.

Тож, з Великого тлумачного словника сучасної української мови очевидно, що термін «справляння», по-перше, є дією за значенням справляти, по-друге, він має декілька (вісім) випадків вживання. Зокрема, з точки зору одного із них, що, на нашу думку, безпосередньо стосується досліджуваного питання, поняття «справляти» (б. з кого-чого) означає «правити, вимагати (борг, податок і т. ін.)» [1, с. 1180]. Тут доцільно наголосити, що суб'єктом, який може «правити» або «вимагати (борг, податок)» через оперативні органи управління, є держава. І лише їй в суспільстві, відповідно до нормативно-правових актів, надано право вимагати податок і податкові борги, знову ж таки, через уповноважені нею контролюючі органи.

Наступне також не викликає заперечень, оскільки таке ж очевидне як і перше. Ідеться про платника, з якого цей податок справляється, або якщо дотримуватись тлумачення терміну «справляти», то вимагається (стягується).

Разом із цим, дотримуючись послідовності в окресленому підході, доцільно усвідомлювати, що процес справляння не можливо розглянути відособлено, односторонньо без обопільної участі вказаних двох суб'єктів, з одного боку, держави (в особі оперативних органів управління), а з іншого – платника податку. Адже за Конституцією України сплачувати податки та збори встановлені законодавством – це обов'язок кожного на кого він розповсюджується (стаття 67). Відтак забезпечення сплати податку та збору – це спільна відповідальність учасників податкового процесу, під яким пропонуємо розуміти сукупність дій і способів реалізації прав і обов'язків щодо нарахування, сплати та примусового стягнення податків і зборів, контролю за їх надходженнями до бюджетів відповідних рівнів.

Проте, якщо цей процес розглядати лише з точки зору сутності терміну «справляння», зазначеного вище, то стає зрозумілим те, що такий механізм забезпечуватиме лише окремий етап процесу оподаткування, зокрема примусове стягнення та внесення податку. Причому ця складова є жорсткою, містить елементи примусу властивого для ранніх етапів розвитку податкових систем, не завжди справедливого з точки зору платників податків. За такого визначення, очевидно, що спотворюється почуття конституційного обов'язку щодо його виконання платником податку чи уповноваженою ним особою, а отже здійснення останніми самостійної сплати платежу.

Отож, з точки зору теоретичного підґрунтя організації податкових відносин, особливий механізм справляння податків і зборів в умовах функціонування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності за відсутності його законодавчого визначення та недостатнього наукового обґрунтування, може бути спрямований на реалізацію лише

окремої складової, а не всього податкового процесу. Як очевидно з наведеної аргументації термін «справляння», що використовується в особливому механізмі справляння податків і зборів, може розкривати лише зміст примусового стягнення (вимагання) податку з боку держави в особі контролюючих органів, а це суперечить призначенню податкової політики підтримки та розвитку суб'єктів господарювання. Натомість інші складові податкового процесу, зокрема самостійне нарахування та самостійна сплата єдиного податку можуть ставитись платником податку під сумнів, враховуючи визначення спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, наведеного у ПКУ.

Більш ширше застосування (із зазначеними нижче застереженнями) досліджуваній термін має у словосполученні з іншими поняттями в енциклопедичному визначенні механізму справляння податків і зборів, під яким розуміється «сукупність усіх засобів органів державної податкової служби справляння та внесення належної суми податку і збору до бюджету ...» [6, с. 369]. Проте і наведене тлумачення недостатньо розкриває зміст «механізму справляння податків і зборів», оскільки чітко не дає відповіді на питання, хто саме здійснює «внесення належної суми податку і збору до бюджету». Адже з практики роботи податкової служби відомо, що за окремими податками і зборами (податок на промисел, ринковий збір, тощо) кошти, зібрані на ринках, вносилися до бюджету її працівниками через відділення банків. Однак з іншого боку можна погодитися з тим, що тут ідеться і про працівників контролюючих органів у сфері оподаткування, і про платників, які самостійно нараховують і сплачують податки та збори до бюджету. Тому пропонуємо розширити тлумачення змісту поняття «справляти», враховуючи наведене вище визначення податкового процесу та аргументування, і відносити до нього як порядок сплати, так і нарахування із застосуванням такого підходу в особливому механізмі справляння податків і зборів в умовах функціонування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності.

Тут лише зауважимо, що ми навмисне уникаємо словосполучення «добровільної сплати» податків і зборів, яке має широкий вжиток на практиці серед працівників податкової служби та використовується в окремих наукових публікаціях [11, с. 50]. На нашу думку, в демократичному суспільстві у відносинах держави та платника податку повинен переважати обов'язок, а недобровільне чи добровільне бажання сплачувати. Причому такий підхід має дотримуватись у двосторонньому порядку. З одного боку, особа відповідно до законодавства сплачує податки та збори, а з іншого – держава без зволікань виконує свої зобов'язання перед платником податків і зборів. Натомість важливим і актуальним для паритетності відносин є прозоре бюджетне відшкодування ПДВ в умовах функціонування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, надання відстрочки чи розстрочки зі сплати податків і зборів, тощо. Це лише посилюватиме довіру між двома

суб'єктами, а отже, робитиме більш ефективним і сам механізм справляння податків і зборів.

Останнє має вагомe значення, враховуючи призначення спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності що обирається самостійно суб'єктами мікропідприємництва, малого та сільськогосподарського підприємництва з дотриманням вимог ПКУ. Це стосується і сплати єдиного податку, у тому числі і авансовими внесками платниками першої та другої групи, зокрема фізичними особами підприємцями, як підтвердження наявності у цьому процесі елементів самостійності та виконання свого конституційного обов'язку.

Відтак констатуємо, що недостатнє наукове обґрунтування особливого механізму справляння податків і зборів в умовах функціонування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, а також відсутність такого тлумачення у ПКУ є не лише теоретичним недоліком, алей може мати навіть негативні практичні наслідки для бюджету, за умови абстрагування від чинних правил. Так, беручи за основу законодавче визначення спрощеної системи оподаткування, гіпотетично допускаємо, що платник може ним оперувати, пояснюючи причину відсутності самостійної сплати єдиного податку. Звісно, за такого розвитку подій ситуація видаватиметься абсурдною, оскільки одна сторона вимагатиме вирішення цього питання через податковий компроміс, з відповідними для неї перевагами, а інша – навпаки наполягатиме на чинних строках сплати, яких необхідно дотримуватись. Однак і у першому, і у другому випадках така полеміка не сприятиме удосконаленню відносин між платниками єдиного податку та контролюючими органами, а отже – перешкоджатиме гнучкості особливого механізму справляння податків і зборів.

Тому, даючи визначення особливому механізму справляння податків і зборів в умовах функціонування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, наголосимо ще раз, що в ньому потрібно враховувати характерні йому складові з установленим інструментарієм, зважаючи на його роль, місце та призначення. В іншому випадку нам потрібно буде відмовитися від застосування цієї категорії в науковій податковій термінології або й надалі спотворювати та применшувати її роль у податковому процесі.

Зважаючи на наведені аргументування, *під особливим механізмом справляння податків і зборів в умовах функціонування спрощеної системи оподаткування пропонуємо розуміти сукупність загальних форм, методів, інструментів і цільових заходів, спрямованих на уніфікацію деяких податків і зборів, заміну окремих із них на єдиний податок з установленими спеціальними законодавчими обмеженнями та податковими правилами справляння, що забезпечують гнучкі способи оптимізації фіскального та регульовального впливу на розподільні відносини у сфері фінансово-господарської діяльності суб'єктів спрощеної*

*системи оподаткування та впорядкування її елементів.*

З наведеного визначення очевидно, що особливий механізм справляння податків і зборів, окрім загальних форм, методів, інструментів і цільових заходів, має спеціальні законодавчі обмеження та податкові правила. Останні суттєво впливають на економічну активність і поведінку суб'єктів мікропідприємництва, малого та сільськогосподарського підприємництва як платників податків, а отже – елементів спрощеної системи оподаткування.

При цьому не відкидається посередницька роль особливого механізму справляння податків і зборів (на зразок податкового механізму) між податковою політикою підтримки суб'єктів, мікропідприємництва, малого та сільськогосподарського підприємництва та спрощеною системою оподаткування, на яку спрямовується його вплив. Поряд із цим забезпечується гнучкість в оптимізації фіскального та регульовального впливу на розподільні відносини через функції податків, що реалізують себе завдяки особливому механізму справляння податків і зборів, чим лише посилюється його вагомa роль, визначається місце та призначення у податковому процесі.

Водночас за наведеного вище визначення в розподільних відносинах незмінною залишається глобальна роль податкового механізму, зорієнтованого на реалізацію стратегічних цілей державної податкової політики. При цьому відпадає необхідність розглядати його з точки зору вузького значення, яке лише применшує його вагомість. Натомість в умовах функціонування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності проявляється функціонально-ієрархічний вплив механізмів, трансформованих у сферу оподаткування. З одного боку його здійснює податковий механізм (глобальний вплив), а з іншого – особливий механізм справляння податків і зборів (вузькоспеціалізований вплив), завдячуючи загальним формам, методам, податковим інструментам і спеціальному та цільовому інструментарію, сформованому в його структурі.

**Висновки.** Таким чином особливий механізм справляння податків і зборів, за відсутності законодавчого та чіткого наукового визначення, разом із податковим механізмом створюють функціонально-ієрархічний вплив на розподільні відносини та впорядкування елементів спрощеної системи оподаткування. Тож особливий механізм справляння податків і зборів є важливою науковою категорією із властивими їй ознаками та характерними взаємозв'язками з іншими категоріальними утвореннями, а відтак його недоцільно використовувати як ключове словосполучення у законодавчому визначенні спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності.

Запропоновано до ключового словосполучення у визначенні спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності відносити сукупність окремих податків і

зборів як її елементів, що разом із єдиним податком сплачуються суб'єктами мікропідприємництва, малого та сільськогосподарського підприємництва. Такий підхід дозволяє розмежувати поняття спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності й особливого механізму справляння податків і зборів, не об'єднуючи їх в одному визначенні як дві різні за змістом наукові категорії та розглядати їх з характерними для них складовими, місцем, роллю та призначенням. При цьому виникає необхідність подальших наукових розвідок щодо доцільності (недоцільності) віднесення до визначення спрощеної системи оподаткування словосполучення «обліку та звітності», зважаючи на формування та реалізацію облікової політики як окремих її вид на макрорівні на рівні суб'єктів господарювання.

#### 4 Список використаних джерел

1. Великий тлумачний словник сучасної української мови / Редкол. В. Т. Бусел (уклад. і голов. ред.). К.: Ірпінь: ВТФ «Перун», 2004. 1440 с.
2. Гаркушенко О. М. Перспективи застосування в Україні зворотного механізму нарахування зобов'язань з податку на додану вартість. *Фінанси України*. 2015. № 5. С. 81-91.
3. Дем'яненко С. До питання сучасної економічної термінології. *Економіка України*. 2011. № 8. С. 90-95.
4. Дем'янишин В. Г. Формування та розвиток податкового механізму в економіці України. URL: <http://zavantag.com/docs/609/index-398134-1.html>
5. Донцова Л. В., Івушкіна О. О. Ефективність податкового контролю як інструмента податкового адміністрування України. *Фінансовий менеджмент*. 2014. № 2. С. 102-109.
6. Економічна енциклопедія: У трьох томах. Т. 2. / Редкол. С. В. Мочерний (відп. ред.). К.: Видавничий центр «Академія», 2001. 848 с.
7. Костирко Л. А., Чернодубова Е. В. Адаптивний фінансовий механізм забезпечення прибутковості підприємств: монографія. 2-ге вид., перероб. і доп. Севеодонецьк: СНУ ім. Володимира Даля, 2015. 178 с.
8. Лашак В. В. Посилення регулюючої і стимулюючої функцій механізму прямого оподаткування суб'єктів ринкової економіки: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня к.е.н.: спец. 08.04.01 «Фінанси, грошовий обіг і кредит»; Інститут регіональних досліджень НАН України. Київ, 2006. 19 с.
9. Мельник В. М., Пенякова Г. Л. Механізм прямого оподаткування у фінансовій теорії. *Фінанси України*. 2009. № 5. С. 66-77.
10. Никитин Ю. М., Липатова І. В. Податковий механізм підвищення інвестиційної активності організацій. *Економіка. Податки. Право*. 2013. № 6. С. 108-114.
11. Олейнікова Л. Г. Податкові механізми детінізації економічної діяльності. *Фінанси України*. 2012. № 10. С. 44-55.

12. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. №2755-VI. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

13. Полежарова Л. В. Изменения механизма налогообложения прибыли в свете поставленных задач инновационного развития экономики. *Финансы*. 2011. № 2. С. 36-39.

14. Проблеми фінансової підтримки малих і середніх підприємств на селі / За ред. М. Я. Дем'яненка. К.: ННЦ ІАЕ, 2004. 240 с.

15. Романюк М. Удосконалення механізмів нарахування та обліку податків у контексті збереження стабільності податкової системи України. *Світ фінансів*. 2008. № 1(14). С. 148-152.

16. Синчак В. П. Реформування спрощеної системи оподаткування в контексті податкової політики держави. *Облік і фінанси АПК*. 2012. № 3. С. 113-120.

17. Тертична К. О. Використання комп'ютерних технологій для підвищення ефективності механізмів оподаткування. *Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу*. 2009. № 3(7). С. 94-99.

18. Тімарцев О. Ю. Податковий механізм стабілізації розвитку національної економіки: проблеми теорії і практики: монографія. Запоріжжя: КПУ, 2014. 388 с.

19. Тулуш Л. Д. Удосконалення механізму обчислення податку за сільськогосподарські угіддя. *Економіка АПК*. 2003. № 6. С. 74-79.

20. Тулуш Л. Д., Прокопчук О. Т. Оцінка механізму сплати податку на додану вартість молокопереробними підприємствами. *Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету*. 2009. Вип. 17. Т. 2. С. 695-700.

21. Юткина Т. Ф. Налоги и налогообложение: Учебник. 2-е изд., перероб. и доп. М.: ИНФРА-М, 2002. 576 с.

22. Юшко С. В. Оцінка чинного механізму визначення прибутку як об'єкта оподаткування. *Фінанси України*. 2010. № 5. С. 66-75.

#### 4 References

1. Busel, V. T. (2004). Velykyj tлумachnyj slovnyk suchasnoji ukrajinsjkoji movy [A great explanatory dictionary of modern Ukrainian] (ed. by V. T. Busel). Kyiv: Irpin: VTF "Perun".
2. Gharkushenko, O. M. (2015). Perspektyvnyj zastosuvannja v Ukrajinі zvorotnoho mekhanizmu narakhuvannja zobovjanzanj z podatku na dodanu vartistj [Prospects for the application of a reverse chargeback mechanism in Ukraine]. *Finansy Ukrainy*, (5), 81-91.
3. Demjanenko, S. (2011). Do pytannja suchasnoji ekonomichnoji terminologhiji [On the issue of modern economic terminology]. *Ekonomika Ukrainy*, (8), 90-95.
4. Demjanyshyn, V. Gh. (2012). Formuvannja ta rozvytok podatkovogo mekhanizmu v ekonomici Ukrajinі [Formation and development of the tax mechanism in the economy of Ukraine]. Retrieved from <http://zavantag.com/docs/609/index-398134-1.html>

5. Dontsova, L. V., Ivushkina, O. O. (2014). Effektivnost nalogovogo kontrolya kak instrumenta nalogovogo administrirovaniya Ukrainy [The effectiveness of tax control as a tool of tax administration in Ukraine]. *Finansovi menedzhment*, (2), 102-109.
6. Mochernyi, S. V. (2001). Ekonomichna entsyklopediia [Economic encyclopedia] (in 3 volumes, Vol. 2, ed. by S. V. Mochernyi). Kyiv: Vydavnychiy tsentr "Akademiia".
7. Kostyrko, L. A., Chernodubova, E. V. (2015). Adaptivnyy finansovyj mekhanizm zabezpechennja prybutkovosti pidpryjemstv [Adaptive financial mechanism for ensuring the profitability of enterprises]. Sjevjerodoneckj: SNU im. Volodymyra Dalja.
8. Lashhak, V. V. (2006). Posylennja reguljujuchoji i stymuljujuchoji funkcij mekhanizmu prjamogho opodatkovannja subjektiv rynkovoji ekonomiky [Strengthening the regulatory and stimulating functions of the mechanism of direct taxation of market economy entities] (Dissertation abstract). Kyiv: Instytut regional'nykh doslidzhenj NAN Ukrainy.
9. Meljnyk, V. M., Penjakova, Gh. L. (2009). Mekhanizm prjamogho opodatkovannja u finansovii teorii [The mechanism of direct taxation in financial theory]. *Finansy Ukrainy*, (5), 66-77.
10. Nikitin, Yu. M., Lipatova, I. V. (2013). Nalogovyy mehanizm povysheniya investitsionnoy aktivnosti organizatsiy [Tax mechanism for increasing the investment activity of organizations]. *Ekonomika. Nalogi. Pravo*, (6), 108-114.
11. Olejnikova, L. Gh. (2012). Podatkovi mekhanizmy detinizaciji ekonomichnoji dijalnosti [Tax mechanisms of shadowing economic activity]. *Finansy Ukrainy*, (10), 44-55.
12. Verkhovna Rada Ukrainy. (2010). Podatkovy kodeks Ukrainy [Tax Code of Ukraine]. Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
13. Polezharova, L. V. (2011). Zmneneniya mehanizma nalogooblozheniya pribyili v svete postavlennykh zadach innovatsionnogo razvitiya ekonomiki [Changes in the mechanism of taxation of profits in the light of the set goals of innovative economic development]. *Finansy*, (2), 36-39.
14. Demjanenko, M. Ja. (2004). Problemy finansovoji pidtrymky malykh i serednykh pidpryjemstv na seli [Problems of financial support for small and medium-sized enterprises in rural areas] (edition by M. Ja. Demjanenko). Kyiv: NNTs IAE.
15. Romanjuk, M. (2008). Udoskonalennja mekhanizmv narakhuvannja ta obliku podatkov u konteksti zberezhenja stabilnosti podatkovoji systemy Ukrainy [Improvement of tax accounting and accounting mechanisms in the context of maintaining the stability of the tax system of Ukraine]. *Svit finansiv*, 1(14), 148-152.
16. Synchak, V. P. (2012). Reformuvannja sproshhenoji systemy opodatkovannja v konteksti podatkovoji polityky derzhavy [Reforming the simplified taxation system in the context of the state's tax policy]. *Oblik i finansy APK*, (3), 113-120.
17. Tertychna, K.O. (2009). Vykorystannja kompjuternykh tekhnologij dlja pidvyshennja efektyvnosti mekhanizmv opodatkovannja [Use of computer technology to improve the efficiency of taxation mechanisms]. *Visnyk Berdjansjkogho universytetu menedzhmentu i biznesu*, 3(7), 94-99.
18. Timarcev, O. Ju. (2014). Podatkovyj mekhanizm stabilizaciji rozvytku nacionalnoji ekonomiky: problemy teorii i praktyky [Tax mechanism for stabilizing the development of the national economy: problems of theory and practice]. Zaporizhzhja: KPU.
19. Tulush, L. D. (2003). Udoskonalennja mekhanizmu obchyslennja podatku za siljsjkoghospodarsjki ughiddja [Improvement of the farmland tax calculation mechanism]. *Ekonomika APK*, (6), 74-79.
20. Tulush, L. D., Prokopchuk, O. T. (2009). Ocinka mekhanizmu splaty podatku na dodanu vartistj molokopererobnymy pidpryjemstvamy [Assessment of the mechanism of value added tax payment to dairies]. *Zbirnyk naukovykh pracj Podiljsjkogho derzhavnogho aghrarno-tekhničnogho universytetu*, 17(2), 695-700.
21. Yutkina, T. F. (2002). Nalogi i nalogooblozhenie [Taxes and taxation]. Moskva: INFRA-M.
22. Jushko, S. V. (2010). Ocinka chynnogho mekhanizmu vyznachennja prybutku jak objekta opodatkovannja [Assessment of the current mechanism for determining profit as a subject of taxation]. *Finansy Ukrainy*, (5), 66-75.