

## **ФІСКАЛЬНА ЕФЕКТИВНІСТЬ АКЦИЗІВ: СИСТЕМА ПОКАЗНИКІВ, ФАКТОРИ ВПЛИВУ**

**Анотація.** У статті висвітлено сутність фіскальної ефективності акцизів, розроблено комплексну систему показників для її оцінки, систематизовано фактори впливу на фіскальну ефективність акцизів, показано перспективи подальших досліджень у цьому напрямку.

**Ключові слова:** фіскальна надійність, фіскальна ефективність акцизів, коефіцієнт покриття витрат бюджету, коефіцієнт фіскальної ефективності, коефіцієнт чистих надходжень.

**Annotation.** The article covers the essence of fiscal efficiency of excises, develops the complex system of indexes for its estimation, systematizes factors of influence on fiscal efficiency of excises, shows the prospects of subsequent researches in this direction.

**Key words:** fiscal reliability, fiscal efficiency of excises, coverage ratio of budget expenditures, fiscal efficiency ratio, net receipts ratio.

**Вступ.** Сучасний етап розвитку податкової системи України характеризується пошуком шляхів посилення регулюючої ролі податків. У зв'язку з цим занепокоєння викликає той факт, що дослідження механізмів реалізації фіскального потенціалу податків відійшло на другий план. Але слід нагадати, що об'єктивно саме фіскальна функція податків є первинною, і нехтування цим може призвести до серйозних фінансових проблем держави. Особливо це стосується акцизів – вагомих бюджетоутворюючих інструментів.

Реалізацію фіскальної функції податків можна оцінити через фіскальну ефективність. Слід зазначити, що проблему фіскальної ефективності досліджували В.М.Федосов [1, 2], В.М.Опарін [1, 2], І.А.Золотько [3]. В їхніх працях це питання вивчалось стосовно податкової системи в цілому. Окремі питання з фіскальної ефективності податку на додану вартість піднімалися в роботах М.Я.Азарова [4], В.Валігури [5], А.Б.Дриги [6], Д.А.Дяковського [7; 8], Т.І.Єфименко [4; 9; 10], В.І.Зятковського [9], І.О.Луніної [9; 11], А.М.Соколовської [9; 10; 12], І.Таранова [5], Н.Б.Фролової [11], Ф.О.Ярошенка [4] та інших. Однак комплексного ґрунтовного дослідження щодо фіскальної ефективності саме акцизів у науковій літературі сьогодні немає. Відсутнє визначення самого поняття, часто в одного й того ж автора одне й те саме явище називається то фіскальною, то економічною ефективністю, то показником ефективності.

**Постановка завдання.** Мета дослідження – висвітлити сутність фіскальної ефективності акцизів, визначити показники, за допомогою яких її можна виміряти, систематизувати фактори, що впливають на фіскальну ефективність акцизів. Методи дослідження: аналітичний, емпіричний, логічний.

**Результати.** Деякі дослідники (А.М.Соколовська, М.Я.Азаров, Ф.О.Ярошенко, Т.І.Єфименко), говорячи про фіскальну ефективність, мають на увазі частку податку на додану вартість у ВВП [12, с.317–318; 4, с.26], що, на нашу думку, є не зовсім точним, оскільки це лише один із показників, що характеризує фіскальну ефективність податку.

Єфименко Т.І. та Соколовська А.М., розглядаючи такий показник, як частка вимог на відшкодування в загальній сумі надходжень ПДВ (до відшкодування) (цей показник за період 2001–2003 роки коливався від 86 до 97%), приходять до висновку, що за умови задоволення всіх вимог на відшкодування ПДВ фактично “працював” би майже сам на себе, тобто з одних платників податок стягувався би для того, аби відшкодувати його іншим платникам [10, с.11–12].

Отже, фактично фіскальна ефективність ПДВ цими науковцями лише частково характеризується. Крім того, вони не пропонують дефініції цього поняття, яка б розкривала його суть.

О.М.Воронкова називає ПДВ найефективнішим фіскальним податком, що обумовлено великою часткою цього податку в доходах бюджету [13, с.44]. Тобто, знову ж таки під фіскальною ефективністю розуміється питома вага податку в макропоказниках (у даному випадку в доходах бюджету), що також є лише одним із показників, які характеризують фіскальну ефективність податку.

Заслужує на увагу доробок Д.А.Дяковського, який запропонував сукупність коефіцієнтів та показників, що характеризують роль ПДВ у формуванні доходів бюджету [8, с.133–145] (табл.1).

Остання група показників (регулюючий потенціал податку), на нашу думку, характеризує економічну, а не фіскальну ефективність податку, однак показники, які включені в цю групу Д.А.Дяковським, не відображають регулюючого потенціалу податку, але можуть бути показниками його фіскальної ефективності.

Перераховані показники звітного періоду, як зазначає Д.А.Дяковський, можуть порівнюватися з показниками базового періоду, плановими показниками та з аналогічними показниками для інших податків або для іншого регіону [8, с.134].

Слід відзначити, що, звичайно, не всі наведені в таблиці показники запропоновані вперше Д.А.Дяковським, але саме він у своєму дисертаційному дослідженні зібрав та згрупував найбільшу кількість коефіцієнтів і показників.

У різних джерелах інколи наводяться різні назви та різні методики обчислення одного й того ж показника. Так, у А.М.Соколовської один показник – продуктивність податку, для якого є синоніми – коефіцієнт продуктивності та коефіцієнт С-продуктивності [9, с.185], а у Д.А.Дяковського – три окремі показники: продуктивність ПДВ, коефіцієнт ефективності (продуктивності) та коефіцієнт “С- ефективності”. Причому, для останнього коефіцієнта автор наводить не зовсім зрозумілу методику обчислення. А.М.Соколовська зазначає, що для коефіцієнта продуктивності є декілька методик розрахунку:

Таблиця 1

Показники, що характеризують роль ПДВ у формуванні доходів бюджету<sup>1</sup>

| № п/п | Назва групи показників                           | Показники, що входять до групи                              |   |
|-------|--|---|---|
| 1.    | Надходження ПДВ і його роль у формуванні бюджету | показник бруutto-надходжень                                 | валові надходження, що характеризують загальну суму ПДВ, сплачену всіма платниками у звітному періоді               |
|       |  | показник нетто-надходжень (чисті надходження)               | розраховується шляхом віднімання від показника бруutto-надходжень суми виплаченого відшкодування та переплати з ПДВ |
|       |  | частка ПДВ у ВВП  |   |
|       |  | питома вага ПДВ у структурі Зведеного та Державного бюджету |   |
|       |  | питома вага ПДВ у   |   |

<sup>1</sup> Таблиця побудована автором на основі систематизації показників, запропонованих Д.А.Дяковським у своєму дисертаційному дослідженні [8, с.133–145].

|  |  |  |
|--|--|--|
|  | податкових надходженнях  |  |
|  | співвідношення змін надходжень ПДВ (у порівнянні з базовим періодом) та індексу інфляції         | цей показник дозволить визначити, як змінилася реальна величина надходжень ПДВ   |
|  | ефективна ставка ПДВ   | розраховується як співвідношення доходів бюджету від ПДВ і кінцевого споживання домогосподарств  |
|  | продуктивність ПДВ   | співвідношення ефективної та стандартної ставки податку  |
|  | коефіцієнт ефективності (продуктивності)   | визначається як співвідношення надходжень від ПДВ і ВВП, ділене на стандартну ставку податку<br>$K_e = ( \Sigma \text{ ПДВ} : \Sigma \text{ ВВП} ) :$ стандартна ставка ПДВ,<br>де $K_e$ – коефіцієнт ефективності (продуктивності) ПДВ. |
|  | коефіцієнт “С – ефективності”.   | обчислюється як співвідношення частки надходжень ПДВ і суми кінцевого споживання до стандартної ставки податку   |
|  | питома вага ПДВ, який був зібраний у кожному регіоні України в загальній сумі надходжень податку |  |
|  | співвідношення сум надходжень ПДВ з імпорту та ПДВ із вітчизняної продукції                      |  |
|  | частка ПДВ з імпорту та ПДВ із вітчизняної продукції у загальній сумі надходжень ПДВ             |  |
|  | структура надходжень ПДВ за галузями економіки   |  |
|  | показник, який характеризує співвідношення ПДВ, сплаченого великими                              |  |

|    |   |  |  |
|----|---|--|--|
|    |   | платниками, і загальної суми надходжень ПДВ  |  |
| 2. | Виконання планових завдань  | співвідношення планових і фактичних сум надходжень ПДВ. В ідеалі цей показник має дорівнювати 1.                           |  |
| 3. | Повнота і своєчасність виконання зобов'язань перед бюджетом           | сума недоїмки та її динаміка (як у цілому в Україні, так і в областях).  | існування величезної недоїмки свідчить про недостатню ефективність механізму податку на додану вартість, адже не вдається досягти повноти та своєчасності його сплати. |
|    |   | співвідношення суми недоїмки, що виникла в поточному році, із сумою надходжень ПДВ   | показує, яку частину можливих надходжень податку бюджет не отримав унаслідок незадовільного фінансового стану або зловживань платників.                                |
|    |   | частка недоїмки з ПДВ у загальній сумі недоїмки  | дозволить визначити, який показник найбільш обтяжливий для підприємств або вразливий для зловживань.   |
| 4. | Повнота і своєчасність виконання зобов'язань бюджету перед платниками | сума вимог відшкодування:  | сума вимог на початок звітного періоду   |
|    |   |  | сума нових вимог   |
|    |   |  | сума вимог на кінець звітного періоду  |
|    |   | сума виплаченого відшкодування, у тому числі експортного   |  |
|    |   | заборгованість з відшкодування, у тому числі поточна і прострочена   |  |
|    |   | частка виплаченого відшкодування у надходженнях податку на додану вартість:  | у валових надходженнях   |
|    |   |  | у чистих надходженнях  |
|    |   | співвідношення недоїмки з податку на додану вартість і заборгованості з відшкодування, зокрема простроченої заборгованості |  |
| 5. | Регулюючий потенціал податку  | 1. частка податку у ВВП;<br>2. еластичність податку відносно ВВП.  |  |

- як співвідношення ефективної та стандартної ставки податку;
- як співвідношення частки податку у ВВП до величини його стандартної ставки [9, с.185, 228].

У зарубіжних наукових джерелах [14, р.18] також виокремлюють лише один показник – VAT productivity (продуктивність ПДВ).

Слід зазначити, що деякі науковці чітко не розмежовують поняття фіскальної та економічної ефективності. Так, Д.А.Дяковський, говорячи про розроблену ним систему оцінки економічної ефективності застосування ПДВ, пропонує комплекс коефіцієнтів і показників, які, на нашу думку, насправді характеризують не економічну, а фіскальну ефективність ПДВ:

- рівень надходжень податку;
- обсяг наданих пільг;
- недоїмка та відшкодування переплати з ПДВ і їх порівняння з плановими показниками, а також із аналогічними показниками щодо ПДВ інших країн або інших податків [7, с.3].

Зрозуміло, що на обсяг надходжень, а отже, і на фіскальну ефективність податку буде негативно впливати ухилення від сплати податку. Приблизно визначити обсяг ухилення від оподаткування можна шляхом порівняння теоретичних (потенційних) надходжень (за умови сумлінної сплати податку всіма платниками) та фактичних надходжень податку. Різниця між ними становить податковий розрив (tax gap) [8, с.145].

Як важливу характеристику ефективності податку виділяють такий показник, як відношення фактичних надходжень до потенційних [8, с.145]. Порівняння цих показників з іншими податками дозволить виявити, які податки найбільш і найменш уразливі для зловживань.

Щодо двох вищезазначених показників, не применшуючи їх важливості, акцентуємо на певних труднощах у їх розрахунку, оскільки немає єдиної узгодженої методики визначення величини потенційних надходжень. Це зумовлено тим, що механізм податкового планування є, по-перше, сам собою не простим, а по-друге, саме в нашій країні цей механізм не можна назвати добре налагодженим.

Якщо показник потенційних надходжень від податку характеризується певною “туманністю”, то зовсім інша справа – планові показники надходження податку. Незважаючи на їх недостатню обґрунтованість, вони чітко визначені в Законі України “Про Державний бюджет” на відповідний рік.

Зіставляючи планові та фактичні показники з надходження податку на додану вартість та акцизного збору, можемо вивести такий їх взаємозв’язок:

рівень виконання



рівень прогнозованості



фіскальна надійність  $\Rightarrow$  фіскальна ефективність.

Фіскальна надійність, у свою чергу, є критерієм фіскальної ефективності податку.

Із названих вище умов реалізації принципу фіскальної ефективності можна вивести певні показники, що характеризують це поняття.

Оскільки податкові надходження є складовою частиною доходів бюджету, застосуємо елементи принципу фіскальної ефективності, сформульовані В.М. Опаріним щодо доходів бюджету [2, с.60], до категорії “податки”.

Звідси можемо запропонувати такі показники:

1. Коефіцієнт покриття надходженнями від акцизів витрат бюджету.

$$k = \frac{\text{Надходження від ПДВ}}{\text{Витрати бюджету}}; \quad k = \frac{\text{Надходження від АЗ}}{\text{Витрати бюджету}}.$$

Звичайно, важко сказати, які саме витрати покриває той чи інший податок, але можна розглянути, яку частку витрат бюджету покривають надходження від нього.

Відносно податку на додану вартість такі розрахунки ускладнюються ще й тим, що не відомою для широкого загалу є чиста сума надходжень від цього податку. Під чистою сумою розуміємо різницю між надходженням і відшкодуванням. Тому ми приєднуємося до пропозиції Д.А.Дяковського – законодавчо встановити, що доходами бюджету потрібно вважати різницю між надходженнями податку на додану вартість і сумами податку на додану вартість, що підлягають відшкодуванню у звітному періоді, що унеможливить ситуацію, коли перевиконання плану надходжень цього податку забезпечується шляхом збільшення простроченої заборгованості з відшкодування [7, с.14].

## 2. Коефіцієнт фіскальної ефективності акцизів.

$$\text{Коефіцієнт фіскальної ефективності ПДВ} = \frac{\text{Надійшло ПДВ} - \text{Відшкодовано ПДВ}}{\text{Витрати на адміністрування ПДВ}}.$$

$$\text{Коефіцієнт фіскальної ефективності АЗ} = \frac{\text{Надходження від АЗ}}{\text{Витрати на адміністрування АЗ}}.$$

Із зазначених формул очевидно, що мінімізація витрат на збирання податку та запобігання ухиленню від сплати податку до бюджету будуть сприяти збільшенню коефіцієнта фіскальної ефективності. Тому досить слушним є зауваження В.М. Опаріна Пислиця А.В. Фіскальна ефективність акцизів: система показників, фактори впливу них а їх адміністрування щодо цього сегмента платників будуть перевищувати надходження платежів від них [2, с.60].

Для визначення окупності діяльності податкових органів заслуговує на увагу запропонований О.М.Міночкіною показник абсолютної економічної ефективності ДПС, який вона застосовує для дослідження життєвого циклу ДПС, що є керівною підсистемою податкової системи України. Цей показник вона пропонує визначати таким чином [15, с.6]:

$$E_{\text{ДПС}} = \frac{П - B_{\text{ДПС}}}{B_{\text{ДПС}}},$$

де  $E_{\text{ДПС}}$  – показник абсолютної економічної ефективності ДПС;

$П$  – суми податків і неподаткових платежів, нарахування та сплата яких до державного бюджету контролюється ДПС;

$B_{\text{ДПС}}$  – витрати на утримання ДПС.

Заслуговує на увагу думка Михайленка Д.<sup>2</sup> про те, що “одним з критеріїв оцінки ефективності будь-якої системи, у тому числі системи оподаткування, є витрати на її функціонування. Причому повинні враховуватися не тільки фінансові втрати (бюджетні кошти на забезпечення органів податкової служби або хабарі на підтримання рівня життя її співробітників), а й організаційні – час, нерви та ін., що витрачаються двома сторонами – платниками податків і контролюючими органами ... Тисячі працівників, що опанували нову для себе професію “спеціаліст з оподаткування”, сотні зовнішніх консультантів, безперервний марафон семінарів у намаганні наздогнати зміни податкового законодавства – це лише декілька прикладів плати за діючу систему оподаткування” [16, с.72]. Д.Михайленко підкреслює, що ступінь активності органів податкової служби ні в якому разі не повинен слугувати показником ефективності роботи податкової системи в цілому, особливо, якщо виконання планових показників зростання штрафів є штучно завищеними.

3. Запобігання ухиленню від сплати податку до бюджету можуть характеризувати такі показники:

- питома вага виявлених порушень із даного податку в загальній сумі податкових, економічних та інших видів порушень;
- масовість порушень;

<sup>2</sup> Віце-президент Асоціації податкових консультантів, партнер юридичної фірми “Данилко, Кушир, Солтис і Ярмек”.

- повторюваність порушень.

4. Застосувавши визначення економічної ефективності та економічного ефекту, розглянуті нами у попередніх дослідженнях, можемо визначити показник ефективності ПДВ наступним чином:

$$\begin{aligned} \text{Ефективність ПДВ} &= \frac{\text{Ефект (результат)}}{\text{Витрати на отримання результату}} = \\ &= \frac{\text{Надійшло ПДВ} - \text{Відшкодовано ПДВ}}{\text{Витрати на адміністрування ПДВ}}. \end{aligned}$$

Однак за своїм змістом цей показник характеризує саме фіскальну ефективність, яка є складовою загальної ефективності податку.

5. Як показник фіскальної ефективності універсального акцизу можна також розглядати співвідношення між сумами надходження та відшкодування ПДВ.

Цей коефіцієнт показує, наскільки надходження від ПДВ перевищують його відшкодування. Такий показник дещо схожий на частку відшкодування у бруто-надходженнях від ПДВ. Але в запропонованому нами коефіцієнті ми беремо для розрахунку величину чистих надходжень:

$$k = \frac{\text{Чисті надходження від ПДВ}}{\text{Сума відшкодування ПДВ}}.$$

Чим більший цей коефіцієнт, тим більшою є фіскальна ефективність ПДВ. Якщо знаменник у цій формулі більший за чисельник, це означає, що цей податок вимагає більше зусиль, ніж дає чистого позитивного результату, адже суми до відшкодування виплачуються з бюджету, попередньо потрапивши туди. Таким чином, якщо дві події – сплата ПДВ та отримання відшкодування – мають місце в різних податкових періодах, а зараз це саме так і є, то великі суми відшкодувань спотворюють реальну картину щодо стану доходної частини бюджету.

Перейдемо до розгляду факторів, що впливають на фіскальну ефективність акцизів.

Науковці В.М.Федосов [1, с.225], В.М.Опарін [1, с.225], О.М.Воронкова [13, с.44], А.Б.Дрига [17, с.187], І.О.Лютій [17, с.187], М.О.Петренко [17, с.187], Г.О.П'ятаченко [1, с.225] факторами впливу на фіскальну ефективність податку визначають базу оподаткування та еластичність споживання щодо цін і доходів. Певний вплив чинить також ставка податку. Погляди економістів щодо впливу диференціації ставок ПДВ на його фіскальну ефективність є різними.

Як негативний фактор впливу на фіскальну функцію, а отже, і на фіскальну ефективність податку на додану вартість, Д.А.Дяковський відзначає диференціацію ставок ПДВ [7, с.4].

А.Б.Дрига, у результаті проведених ним досліджень, навпаки, зробив висновок про доцільність диференціації ставки податку на додану вартість у залежності від поділу на товари першої та не першої необхідності, як це практикується в більшості країн світу, де застосовують такий вид податку. За його розрахунками, потенційні можливості щодо підвищення ємності ринків основних видів продуктів харчування є досить значними. Тому рівень можливих утрат бюджету від запровадження знижених ставок податку на додану вартість на основні види продовольчих продуктів має бути компенсованим за рахунок збільшення обсягу реалізації такої продукції, що відповідним чином має сприяти не лише збільшенню рівня сплати безпосередньо податку на додану вартість, але й інших видів податків – податку на прибуток підприємств, акцизних зборів тощо. Тобто А.Б.Дрига вважає, що маніпулювання таким елементом оподаткування як податкова ставка, а саме її диференціація, позитивно вплине на фіскальну ефективність не тільки акцизів, але й інших податків.

На основі такого підходу А.Б.Дрига здійснив структурування споживачів і їх поведінки на чотири блоки, виділивши для кожного блоку можливі наслідки зниження ставки з податку на додану вартість [6, с.10].

Такий елемент оподаткування, як податкові пільги, має двоступеневу сукупність наслідків: спочатку надання пільги зменшує величину надходжень до бюджету, однак потім, за умови розумного підходу при наданні податкових пільг, надходження від податку можуть якщо не зрости, то, принаймні, повернутися до попереднього рівня за рахунок сприятливого впливу цих пільг на фінансово-господарський стан платника.

Надання пільг в акцизному оподаткуванні можна охарактеризувати такими показниками:

- обсяг і структура наданих пільг;
- втрати бюджету від надання пільг;
- співвідношення суми наданих пільг і надходжень податку [8, с.147].

І.П.Сидор відзначає, що надходження від акцизів були би вагомішими, якби було врегульовано питання щодо відшкодування податку на додану вартість, обґрунтовано надання пільг із податку на додану вартість та акцизного збору, усунуто тіньові схеми ухилення від сплати податків [18, с.9].

Відомо, що в різних країнах, які відзначаються різними соціально-економічними та політичними умовами, один і той же податок буде проявлятися по-різному. Так, Д.А.Дяковський відзначає, що негативно позначається на ефективності ПДВ те, що в Україні він був уведений в умовах економічної кризи, інфляції, спаду виробництва, розвалу внутрішнього ринку, низького рівня доходів юридичних і фізичних осіб, значної кількості збиткових підприємств, низького рівня податкової дисципліни, без належної підготовки як із точки зору організації обліку відповідно до міжнародних стандартів, так і підготовки кадрів, наявності належного технічного забезпечення, в той час, як у більшості розвинутих країн ПДВ вводився поетапно, в період цінової стабільності, насиченості товарного ринку [9, с.134].

Погоджуючись з тим, що вищеперераховані фактори дійсно мали негативний вплив на ефективність функціонування ПДВ у період його запровадження, зазначимо необхідність розглянути наявність та вплив цих чинників сьогодні.

На ефективність податку протягом податкового року впливають також сезонні коливання його надходжень. Для визначення цих коливань можна використовувати коефіцієнт нерівномірності [8, с.146].

Як об'єктивну причину, яка заважає ПДВ повністю реалізувати свої фіскальні переваги, Д.А.Дяковський виділяє низьку платоспроможність населення нашої країни [8, с.137].

На нашу думку, на ефективність справляння акцизів негативний вплив має не-точність планування надходжень податку. При цьому причина негативного впливу на фіскальну ефективність полягає в невиконанні плану, а на економічну ефективність – у перевиконанні плану надходжень за допомогою адміністративних методів, а не реального зростання бази оподаткування.

Різні науковці критикують існуючі зараз методики планування та прогнозування надходжень акцизів (Д.А.Дяковський [8], Т.І.Єфименко [4; 10], А.М.Соколовська [10]).

Так, Д.А.Дяковський зазначає, що досвід останніх років свідчить про складність досягнення реальності при плануванні податку на додану вартість через такі причини:

- а) низьку якість прогнозування динаміки макроекономічних показників, передусім ВВП;
- б) недосконалість податкового законодавства;
- в) недоліки бюджетного планування;
- г) недоліки роботи податкових органів;
- г) в окремі роки – зміни в законодавстві, великі виплати відшкодування [8, с.139–141].

Д.А.Дяковський зауважує, що ігнорування кризових явищ при справлянні податку на додану вартість спричинило виникнення ситуацій, при яких у багатьох областях



планові показники не підтверджуються базою оподаткування і з року в рік не виконуються.

На фіскальну ефективність акцизів, як і інших податків, негативно впливає такий фактор, як низька податкова дисципліна, яка проявляється в існуванні недоїмки, тобто невчасно сплачених сум податків.

Насамкінець зазначимо, що протягом функціонування ПДВ на теренах СНД змінювалися погляди на фіскальну й економічну роль і ефективність цього податку – від захоплення до нищівної критики. Можливо, однією з причин такої полярності думок є відсутність чіткої методики визначення фіскальної та економічної ефективності акцизів. Сподіваємося, що наше дослідження допоможе наблизитися до прояснення ситуації в цій сфері.

**Висновки.** На нашу думку, фіскальна ефективність акцизів означає їх здатність стабільно приносити бюджету чистий дохід (із врахуванням усіх витрат на податкове адміністрування) на встановленому рівні відносно ВВП і доходів бюджету. Поняття фіскальної ефективності акцизів є складним і багатограним, тому кількісно визначити її можна лише за допомогою комплексу показників та коефіцієнтів, як вже існуючих, так і запропонованих автором у цій статті.

Перспективи подальших досліджень у сфері фіскальної ефективності акцизів пов'язані з вивченням поглядів на це питання основоположників фінансової науки та видатних економістів минулого, а також із обчисленням за допомогою статистичних даних показників, що характеризують фіскальну ефективність акцизів в Україні.

1. Податкова система України: Підручник / В.М.Федосов, В.М.Опарін, Г.О.П'ятаченко та ін. / За ред. В.М.Федосова. – К.: Либідь, 1994. – 464 с.
2. Бюджетний менеджмент: Підручник / В.Федосов, В.Опарін, Л.Сафонова та ін. / За заг. ред. В.Федосова. – К.: КНЕУ, 2004. – 864 с.
3. Золотько І.А. Податкова система: Навч. посібник. – К.: КНЕУ, 2004. – 204 с.
4. Податок на додану вартість та прогнозування його надходжень до бюджету: Монографія / М.Я. Азаров, Ф.О. Ярошенко, Т.І. Єфименко та ін. – К.: НДФІ, 2004. – 344 с.
5. Таранов І., Валігура В. Оцінка фіскальної ефективності ПДВ в Україні // Світ фінансів. – 2006. – Випуск 3 (8). – С. 157–170.
6. Дрига А.Б. Непрямі податки в системі регулювання суспільного добробуту: Автореф. дис. ... канд. екон. наук – К. – 2002. – 16 с.
7. Дяковський Д.А. Оподаткування доданої вартості в Україні: Автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.04.01 / Національна академія державної податкової служби України. – Ірпінь, 2004. – 18 с.
8. Дяковський Д.А. Оподаткування доданої вартості в Україні: Дис. ... канд. екон. наук: 08.04.01 / Об'єднаний інститут економіки НАН України. – К., 2004. – 213 арк.
9. Система податкових пільг в Україні у контексті європейського досвіду / Соколовська А.М., Єфименко Т.І., Луніна І.О. та ін. – К.: НДФІ, 2006. – 320 с. – Бібліогр.: С.258–263.
10. Єфименко Т.І., Соколовська А.М. Нові підходи до адміністрування податків // Фінанси України. – 2004. – № 10. – С.3–15.
11. Луніна І.О., Фролова Н.Б. Ефективність оподаткування споживання в Україні // Фінанси України. – 2007. – № 1. – С.17–27.
12. Соколовська А.М. Податкова система держави: теорія і практика становлення. – К.: Знання-Прес, 2004. – 454 с.
13. Воронкова О.М. Податкове регулювання економічних процесів // Фінанси України. – 2003. – №6. – С.40–46.
14. Bronchi Chiara, Burns Andrew. The tax system in the Czech republic / Economics department working papers № 245. – Paris: OECD, 2000. – 62 p. // [www.oecd.org/dataoecd/13/61/1884904.pdf](http://www.oecd.org/dataoecd/13/61/1884904.pdf).
15. Міночкіна О.М. Розвиток системи податкового регулювання діяльності промислових підприємств в Україні: Автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.02.03 / Харківський національний ун-т ім. В.Н.Каразіна. – Х., 2006. – 22 с.
16. Інтерв'ю газеті Бизнес // Бизнес. – 2005. – №13. – С.72–73.
17. Лютий І.О., Дрига А.Б., Петренко М.О. Податки на споживання в економіці України. – К.: Знання, 2004. – 316 с. – (Київському національному університету імені Тараса Шевченка – 170 років).
18. Сидор І.П. Податки на споживання в Україні: фіскальні ефекти і цінові наслідки. – Автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.04.01 / Тернопільський державний економічний ун-т. – Тернопіль, 2006. – 21 с.