

УДК 336.2.026

Боровик П.М.*кандидат економічних наук,
доцент кафедри фінансів, банківської справи та страхування
Уманського національного університету садівництва***Очеретня А.К.***студентка
Уманського національного університету садівництва***Руденький О.О.***студент
Уманського національного університету садівництва*

СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ ВІТЧИЗНЯНОГО МЕХАНІЗМУ СПРАВЛІННЯ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

CURRENT PROBLEMS OF DOMESTIC MECHANISM OF LEVYING OF VALUE ADDED TAX

АНОТАЦІЯ

У статті досліджені проблеми сучасного вітчизняного порядку справляння податку на додану вартість. Результати дослідження продемонстрували, що, не зважаючи на реформування вітчизняного механізму справляння податку на додану вартість, яке відбулось шляхом прийняття відповідного розділу Податкового кодексу України, та внесення до нього низки змін, порядок нарахування і сплати цієї податкової форми ще є далеким від досконалості. Зокрема, до ключових недоліків вітчизняного механізму справляння податку на додану вартість необхідно віднести відшкодування від'ємного значення об'єкта оподаткування з ПДВ з бюджету, значну кількість податкових пільг, те, що механізм справляння податку на додану вартість стимулює розвиток торгівлі, а не виробництва, активізує інфляційні процеси та заохочує суб'єктів його сплати до використання цього податку та його платників у схемах податкових оптимізацій. Результати дослідження показали, що основними напрямками вдосконалення порядку нарахування і сплати податку на додану вартість в Україні повинні бути розширення повноважень фіскальних органів щодо перевірок достовірності сум податку на додану вартість, заявлених до відшкодування та підвищення рівня відповідальності працівників фіскальної служби за їх результати, посилення відповідальності платників та їх посадових осіб за незаконне декларування від'ємного значення об'єкта оподаткування з податку на додану вартість, розробка і запровадження понижуючих коефіцієнтів до сум задекларованого бюджетного відшкодування за результатами операцій з експорту сировини та низькотехнологічної продукції, посилення відповідальності платників ПДВ за реєстрацію фіктивних фірм, чіткіша координація дій податкових та митних підрозділів Державної фіскальної служби України з метою запобігання фіктивного експорту, а також імпорту товарів за заниженими цінами, скорочення пільг з податку на додану вартість. Перелічені заходи дозволять ефективно вирішити сучасні проблеми справляння ПДВ та значно посилять фіскальні і регулюючі властивості цієї податкової форми.

Ключові слова: податкове регулювання, податок на додану вартість, податкові пільги, відшкодування ПДВ з бюджету, Податковий кодекс України.

АННОТАЦІЯ

В статье исследованы проблемы современного отечественного порядка взимания налога на добавленную стоимость. Результаты исследования показали, что, несмотря на реформирование отечественного механизма взимания налога на добавленную стоимость, которое состоялось путем принятия соответствующего раздела Налогового кодекса Украины и внесения в него ряда изменений, порядок начисления и уплаты этой налоговой формы еще далек от совершенства. В частности, к ключевым недостаткам отечественного меха-

низма взимания налога на добавленную стоимость необходимо отнести возмещение отрицательного значения объекта налогообложения по НДС из бюджета, значительное количество налоговых льгот, то, что механизм взимания налога на добавленную стоимость стимулирует развитие торговли, а не производства, активизирует инфляционные процессы и поощряет субъектов его уплаты к использованию этого налога и его плательщиков в схемах налоговых оптимизаций. Результаты исследования показали, что основными направлениями совершенствования порядка начисления и уплаты налога на добавленную стоимость в Украине должны быть расширение полномочий фискальных органов по проверкам достоверности сум налога на добавленную стоимость, заявленным к возмещению, повышение уровня ответственности работников фискальной службы за их результаты, усиление ответственности плательщиков и их должностных лиц за незаконное декларирование отрицательного значения объекта налогообложения по налогу на добавленную стоимость, разработка и внедрение понижающих коэффициентов к суммам задекларированного бюджетного возмещения по результатам операций по экспорту сырья и низкотехнологической продукции, усиление ответственности плательщиков НДС за регистрацию фиктивных фирм, четкая координация действий налоговых и таможенных подразделений Государственной фискальной службы Украины с целью предотвращения фиктивного экспорта, а также импорта товаров по заниженным ценам, сокращение льгот по налогу на добавленную стоимость. Перечисленные меры позволят эффективно решить современные проблемы взимания НДС и значительно усилят фискальные и регулирующие свойства этой налоговой формы.

Ключевые слова: налоговое регулирование, налог на добавленную стоимость, налоговые льготы, возмещение НДС из бюджета, Налоговый кодекс Украины.

ANNOTATION

The article is devoted to the problems of current national procedure for levying of value added tax. Results of the research showed that, despite the reform of the national mechanism for levying of value added tax, which took place through the adoption of the relevant section of the Tax Code of Ukraine, and through the addition of a number of changes to it, the procedure of calculation and payment of these tax forms is still far from perfect. In particular, the key disadvantages of the national mechanism for levying of value added tax should include compensation for the negative value of the object of taxation of value added tax from the budget, a significant amount of tax benefits that are encouraged from the mechanism for levying of value added tax from the development of trade rather than from production and this causes inflation and also it encourages tax payers to pay this tax using schemes of optimizations. The results of the research showed that the main

directions of improving the procedure of calculation and payment of value added tax in Ukraine should be empowerment of fiscal authorities due to controlling of authenticity of the amounts of value added tax claimed for reimbursement and increased responsibility of fiscal service for their results, the increasing of the responsibility of tax payers and officials for the illegal declaration of negative value of the object of taxation with the value added tax, the development and implementation of factor of reduction to the amounts which are declared for budgetary compensation from the export of raw materials and low-tech products, the increasing responsibility for registration of value added tax payers fictitious companies, the coordination of tax and customs departments of the State fiscal service of Ukraine in order to prevent fictitious export and import of goods at low prices, reducing the benefits of value-added tax. The abovementioned measures will effectively solve the current problems of levying of value added tax and considerably improve the fiscal and regulatory properties of this tax form.

Keywords: tax regulations, VAT, tax exemptions, VAT refunds from the budget, Tax Code of Ukraine.

Постановка проблеми. Одним із бюджето-формуєчих податкових платежів як в Україні, так і в більшості інших країн є податок на додану вартість (ПДВ). Варто зазначити, що механізм справляння ПДВ не позбавлений багатьох недоречностей, що заважають виконанню даним податком його фіскальних та регулюючих завдань. Через це вітчизняний податок на додану вартість неодноразово зазнавав трансформацій. В той же час, навіть після кардинального реформування порядку нарахування і сплати податку на додану вартість, що відбулось в Україні шляхом прийняття розділу V Податкового кодексу та внесення до зазначеного нормативного акта низки змін, ця податкова форма завдяки суттєвим недолікам механізму її справляння залишається для вітчизняної системи оподаткування, без перебільшення, найбільш проблемною.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Варто відзначити, що дослідженню проблемних питань нарахування та сплати податку на додану вартість присвячено праці провідних вітчизняних науковців, зокрема В. Андрущенка та В. Мельника [1; 7], М. Дем'яненка [4], Т. Єфименко, І. Луніної та А. Соколовської [5], А. Крисоватого і В. Валігури [6], Ю. Лупенка, Л. Тулуша і О. Прокопчук [8; 12; 14; 15] та безлічі інших дослідників.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. В той же час, з одного боку невирішені раніше проблеми справляння ПДВ, а з іншого – зміни порядку його нарахування і сплати, що відбулись в Україні після прийняття Податкового кодексу та внесення до нього цілого ряду змін, вимагають подальшого вивчен-

ня проблемних аспектів нарахування і сплати цього податку, що й зумовило необхідність проведення даного дослідження.

Метою статті є критичний аналіз механізму справляння податку на додану вартість з ціллю обґрунтування напрямів його вдосконалення. Для виконання поставленого завдання в ході проведення дослідження використано економіко-статистичні методи досліджень, зокрема монографічний метод, метод критичного аналізу, графічний, а також табличний методи.

Виклад основного матеріалу дослідження. Із набранням чинності Податкового кодексу України (ПКУ) та внесенням низки змін до цього нормативно-правового акта, найбільш кардинальні з яких відбулись після прийняття Закону України від 24 грудня 2015 р. № 909-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 р.», механізм справляння податку на додану вартість суттєво реформовано (див. рис. 1), внаслідок чого відбулось скорочення пільг з досліджуваного податку та зміна ставок цієї податкової форми [10; 11].

Варто зазначити, що ПДВ ще до реформування порядку його нарахування і сплати та й протягом останніх років забезпечував надходження значної частки доходів державної казни.

Зокрема, дані, наведені в таблиці 1, демонструють, що ПДВ забезпечує формування близько 33–42% доходів державного бюджету, що мобілізуються підрозділами Державної фіскальної служби (ДФС) України та 32–42% доходів державного бюджету, що мобілізуються підрозділами ДФС в Черкаській області, а також від 32% до 41% податкових надходжень держбюджету, що адмініструються ДПП в одному з районів Черкаської області.

У той же час, згідно з вимогами ст. 200 Податкового Кодексу України (ПКУ) [8] та ст. 7.7. Закону України «Про податок на додану вартість», що діяв в Україні до 2011 р. [13], окремі його платники мають законне право на відшкодування з бюджету від'ємного значення об'єкта оподаткування з ПДВ. Передусім це відноситься до тих податкоплатників, які вивозять товари, роботи та послуги за межі України.

Внаслідок цього в Україну надходять валютні цінності, але, одночасно, експортерам, що є платниками ПДВ, відшкодовують з бюджету значні суми податку. Слід зазначити, що одним із наслідків дії ст. 200 ПКУ, якою узаконено

Таблиця 1

Частка ПДВ в структурі доходів державного бюджету України, %

Регіон	2011 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.	2015 р.
По Україні	41,7	40,3	38,0	39,2	33,5
По Черкаській області	42,1	40,9	37,8	38,1	31,9
По одній з податкових інспекцій Черкаської області	40,8	38,2	37,8	38,2	32,2

Джерело: розраховано авторами за даними джерел: [2; 3] а також за даними обліку ДФС в Черкаській області та ДПП в одному з районів Черкаської області

права платників податків, які мають від'ємне значення об'єкта оподаткування з ПДВ на відшкодування таких сум податку із бюджету та відповідної норми Закону України «Про податок на додану вартість» [10; 13], є штучне завищення окремими платниками розмірів податкового

кредиту саме з метою отримання бюджетного відшкодування. Крім того, суми податку на додану вартість, заявлені окремими платниками до відшкодування, та розміри самих відшкодувань з року в рік зростають, що свідчить про те, що проблема бюджетного відшкодування

Таблиця 2

Частка бюджетного відшкодування податку на додану вартість у загальних надходженнях ПДВ до держбюджету, %

Регіон	2011 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.	2015 р.
По Україні	32,9	33,1	41,6	36,1	38,3
По Черкаській області	28,2	28,1	28,1	26,9	29,1
По одній з податкових інспекцій Черкаської області	16,3	16,5	16,8	16,1	16,9

Джерело: розраховано авторами за даними джерел: [2; 3] а також за даними обліку ДПС в Черкаській області та ДПП в одному з районів Черкаської області

Платники:

- особи, обсяг продажу яких за останні 12 календарних місяців сукупно перевищує 1000000 грн.;
- особи, що реалізують конфісковане та майно;
- особи, що використали суми податкових пільг не за цільовим призначенням;
- імпортери та особи, що ввозять товари на територію України;
- особи, що добровільно реєструються як платники ПДВ (якщо їх обсяги реалізації за попередній рік складають не менше 150 тис. грн.).

Об'єкт справляння:

- обсяги реалізації товарів, робіт та послуг.

База справляння:

- різниця між податковими зобов'язаннями (ПДВ з реалізації товарів, робіт та послуг) та податковим кредитом (ПДВ з придбання товарів, робіт та послуг) за звітний податковий період.

Ставки податку:

- 20% за операціями з реалізації товарів, робіт та послуг на митній території України;
- 0% за операціями з експорту товарів, робіт та послуг;
- 7% за операціями з реалізації на митній території України та ввезення на митну територію України лікарських засобів, медичних виробів та медичного обладнання.

Порядок обчислення і сплати:

- платник податку зобов'язаний надати покупцю на його вимогу підписану уповноваженою платником особою та скріплену печаткою податкову накладну (первинний документ, в якому нараховується сума ПДВ);
- з метою визначення розмірів бази справляння з ПДВ його платники ведуть податковий облік (в реєстрі виданих податкових накладних – продавці та в реєстрі отриманих податкових накладних – покупці);
- ДФС веде Єдиний реєстр податкових накладних, до якого платники ПДВ – продавці обов'язково подають дані про операції з продажу товарів, робіт та послуг, а також копії податкових накладних;
- податковий період – місяць, або квартал;
- декларація подається до ДПП у разі застосування квартального податкового періоду не пізніше 40 календарних днів, що наступають за таким кварталом, у разі місячного податкового періоду – не пізніше 20 календарних днів, що наступають за таким місяцем;
- податок сплачується в термін не пізніше 50 календарних днів, що наступають за звітним кварталом, або не пізніше 30 календарних днів, що наступають за звітним місяцем.

Рис. 1. Основні особливості сучасного вітчизняного механізму справляння податку на додану вартість [10; 11]

все більше заважає підрозділам ДФС України виконувати плани з мобілізації надходжень до бюджету держави [9].

Варто відзначити, що частка бюджетного відшкодування з податку на додану вартість у загальних надходженнях цього податку в Україні є досить високою (табл. 2).

При цьому, по Україні цей показник зріс з 32,9% у 2011 р. до 38,3% у 2011 р., по Черкаській області – з 28,2% до 29,1% відповідно. В той же час, необхідно відмітити, що за досліджуваною податковою інспекцією частка бюджетного відшкодування ПДВ у загальних надходженнях цього податку є вдвічі нижчою від значення цього показника загалом по Україні та по Черкаській області, але за досліджуваний період теж зросла на 0,6%.

Слід зазначити, що така розбіжність у розмірах відшкодування ПДВ з бюджету по Україні, по Черкаській області та по досліджуваній ДПІ пояснюється, насамперед, тим, що вона обслуговує аграрний район, на території якого практично відсутні промислові, переробні та великі торгово-посередницькі підприємства, які досить часто проводять експортні операції, отримуючи, при цьому, відшкодування ПДВ з бюджету.

Крім того, показники діяльності одного з платників ПДВ досліджуваного району демонструють, що значна частина податку на додану вартість не надходить до бюджету внаслідок того, що ця податкова форма передбачає застосування значного переліку податкових пільг (табл. 3).

Зокрема, дані таблиці 3 свідчать, що питома вага податкових пільг з податку на додану вартість у сумі ПДВ, сплаченого до бюджету одним із платників цього платежу, який здійснює свою діяльність на території досліджуваного району в період 2011–2015 рр., дещо скоротилась, що, на думку авторів цього дослідження, демонструє ефективність фіскальних реформ. Проте, дані, приведені в таблиці 2 демонструють, що частка пільг в структурі сплаченого досліджуваним платником податку на додану вартість складають майже 25%.

Загалом, варто зазначити, що податкові пільги з ПДВ, як і відшкодування від'ємного значення об'єкта оподаткування суттєво знижують фіскальну ефективність справляння цієї податкової форми, а також, завдяки спричиненій ними нерівномірності податкового наванта-

ження на окремі категорії та групи платників ПДВ, послаблюють її регулюючі властивості [1, с. 103; 4, с. 21–22; 5, с. 11–12; 6, с. 122; 7, с. 87; 9; 12, с. 91–92; 15, с. 82].

Крім того, ПДВ, завдяки його перекладності на кінцевого споживача, зовсім не стимулює виробництво, а, натомість, сприяє розвитку торгівельної галузі. Також ПДВ зумовлює часткове зростання цін на продукцію, яку продає платник цього податку, а, отже, спільно з іншими факторами, може спричинити інфляційні процеси.

Слід також зазначити, що практика адміністрування ПДВ продемонструвала, що завдяки можливості бюджетного відшкодування цього податку та перекладності його сум на кінцевого споживача, цей податок та його платників досить часто використовують в схемах мінімізації податкового навантаження та ухилення від оподаткування [7; 12].

Підсумовуючи аналіз недоліків вітчизняного сучасного порядку нарахування і сплати ПДВ, зазначимо, що до них слід віднести:

- можливість відшкодування від'ємного значення об'єкта оподаткування з ПДВ з бюджету;
- значна кількість податкових пільг з ПДВ;
- механізм справляння ПДВ стримує виробництво, сприяє розвитку торгівлі та стимулює інфляційні процеси;
- можливість використання схем оптимізації сум ПДВ, що підлягають сплаті до бюджету, або відшкодування з бюджету.

Оскільки механізм справляння аналізованої податкової форми має суттєві недоліки, може здатись, що Україні краще відмовитись від використання ПДВ. На наше переконання, цього допускати ні в якому разі не варто, оскільки цей податок має значний фіскальний потенціал та суттєві регулюючі властивості. Поряд з цим, як перелічені, так і інші недоліки механізму справляння податку на додану вартість потребують розробки таких напрямів вдосконалення порядку його нарахування і сплати, які б дозволили швидко та ефективно вирішити проблеми, що заважають виконанню цієї податковою формою її фіскальних та регулюючих завдань.

Результати проведеного нами дослідження демонструють, що першочерговими напрямками вдосконалення вітчизняного порядку нарахування і сплати ПДВ повинні бути:

Таблиця 3

Динаміка сплати ПДВ, пільг з цього податку та їх частки у сумі сплаченого ПДВ по одному з підприємств досліджуваного району, %

Показник	2011 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.	2015 р.
Сплачено ПДВ до бюджету, тис. грн.	311,2	362,3	419,8	425,3	429,8
Сума пільг з ПДВ, тис. грн.	91,3	104,6	102,6	103,5	103,9
Частка пільг з ПДВ у загальній сумі сплаченого до бюджету податку, %	29,3	28,9	24,4	24,3	24,2

Джерело: складено авторами за даними обліку і звітності одного з підприємств досліджуваного району Черкаської області

– розширення повноважень фіскальних органів щодо перевірок достовірності сум ПДВ, заявлених платниками до відшкодування, а також підвищення рівня відповідальності працівників державної фіскальної служби за результати таких перевірок;

– посилення відповідальності платників податків та їх посадових осіб за незаконне декларування від'ємного значення об'єкта оподаткування з ПДВ;

– розробка і запровадження понижуючих коефіцієнтів до сум ПДВ, задекларованих до відшкодування з бюджету за результатами операцій з експорту сировини та низькотехнологічної продукції;

– посилення відповідальності осіб за реєстрацію фіктивних фірм, які використовуються в схемах податкових оптимізацій;

– чіткіша координація дій податкових та митних підрозділів Державної фіскальної служби України з метою запобігання фіктивного експорту, а також імпорту товарів за заниженими цінами;

– суттєве скорочення пільг щодо нарахування і сплати податку на додану вартість.

Перелічені заходи, на наше глибоке переконання, дозволять ефективно вирішити сучасні проблеми справляння ПДВ та значно посилять фіскальні і регулюючі властивості цієї податкової форми.

Висновки. Підсумовуючи результати дослідження, зазначимо, що, не зважаючи на реформування вітчизняного механізму справляння податку на додану вартість, яке відбулося шляхом прийняття відповідного розділу Податкового кодексу України та внесення до нього низки змін, порядок нарахування і сплати цієї податкової форми ще є далеким від досконалості.

Зокрема, до ключових недоліків сучасного вітчизняного механізму справляння ПДВ, як показали результати дослідження, необхідно віднести можливість відшкодування від'ємного значення об'єкта оподаткування з ПДВ з бюджету, значну кількість податкових пільг, а також те, що податок на додану вартість стимулює розвиток не виробництва, а торгівлі, та зумовлює інфляційні процеси і стимулює використання цього податку та його платників у схемах податкових оптимізацій.

Результати дослідження показали, що основними напрямками вдосконалення порядку нарахування і сплати податку на додану вартість в Україні повинні бути розширення повноважень фіскальних органів щодо перевірок достовірності сум ПДВ, заявлених до відшкодування, та підвищення рівня відповідальності працівників фіскальної служби за їх результати, посилення відповідальності платників та їх посадових осіб за незаконне декларування від'ємного значення об'єкта оподаткування з ПДВ, розробка і запровадження понижуючих коефіцієнтів до сум задекларованого бюджетного відшкодування

за результатами операцій з експорту сировини та низькотехнологічної продукції, посилення відповідальності осіб за реєстрацію фіктивних фірм, чіткіша координація дій податкових та митних підрозділів ДФС України з метою запобігання фіктивного експорту, а також імпорту товарів за заниженими цінами, скорочення пільг з ПДВ.

Подальші напрацювання в обраному напрямі фінансово-економічних досліджень слід присвятити деталізації окреслених нами шляхів вдосконалення порядку нарахування і сплати ПДВ та моделюванню їх наслідків для держави і окремих платників цього податку.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Андрущенко В.Л. Податкові важелі та стимули розвитку господарських систем (теоретичні засади та практика використання) / В.Л. Андрущенко, В.М. Мельник – Ірпінь : Національний університет ДПС України, 2006. – 210 с.
2. Бюджетний моніторинг за 2012 рік. [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id_2012_&cat_id_71374.pdf – 2016.
3. Бюджетний моніторинг за 2015 рік. [Електронний ресурс]. Режим доступу до ресурсу: http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_2015_&cat_id_71378.pdf – 2016.
4. Дем'яненко М.Я. Проблеми адаптації податкової системи до умов агропромислового виробництва / М.Я. Дем'яненко // Економіка АПК – 2008. – № 2. – С. 17–25.
5. Єфименко Т.І. Аналіз деяких наслідків надання деяких пільг з ПДВ / [Т.І. Єфименко, І.О. Луніна, А.М. Соколовська] // Фінанси України. – 2005. – № 10. – С. 6–13.
6. Крисоватий А.І. Домінанти гармонізації оподаткування: національні та міжнародні вектори / А.І. Крисоватий, В.А. Валігура. – Тернопіль : Підручники і посібники, 2010. – 248 с.
7. Мельник В.М. Податок на додану вартість у податковій системі / В.М. Мельник // Фінанси України. – 2006. – № 9. – С. 85–89.
8. Лупенко Ю.О. Оподаткування сільського господарства в умовах трансформації спеціальних податкових режимів / Ю.О. Лупенко, Л.Д. Тулуш // Економіка АПК. – 2016. – № 1. – С. 5–17.
9. Непочатенко О.О. ПДВ-підтримка агробізнесу в Україні / [О.О. Непочатенко, П.М. Боровик, П.К. Бечко] // Економіка. Управління. Інновації. – 2015. – № 2. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&S21P03=FILA=&S21STR=eui_2015_2_14.
10. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
11. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 р.: Закон України від 24 грудня 2015 р. № 909-VIII. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/909-19>.
12. Прокопчук О.Т. Тенденції та перспективи розвитку непрямого оподаткування в Україні / О.Т. Прокопчук, Ю.В. Улянич // Сучасні питання економіки і права. – 2014. – Вип. 1. – С. 92–96.

13. Про податок на додану вартість : Закон України № 168/97-ВР від 3 квітня 1997 р. [Електронний ресурс]. Режим доступу до ресурсу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/168/97-%D0%B2%D1%80> – 2013.
14. Тулуш Л.Д. Податкова реформа у сільському господарстві: ризики та перспективи / Л.Д. Тулуш // Збірник наукових праць Уманського національного університету садівництва – Умань: УНУС, 2016. – Вип. 88. – Ч. 2 : Економічні науки. – С. 20–33.
15. Тулуш Л.Д. Проблеми функціонування ПДВ в економіці держави / [Л.Д. Тулуш, О.Т. Прокопчук] // Економіка АПК. – 2008. – № 12. – С. 84–89.