

УДК 336.221.4

## Классификационные характеристики современных налоговых систем

**Прокопчук Елена Тодоровна**

Кандидат экономических наук,  
старший преподаватель, кафедра финансов и кредита,  
Уманский национальный университет садоводства,  
20305, Украина, Умань, ул. Институтская, д. 1;  
e-mail: pivotbi@mail.ru

### Аннотация

В статье представлены результаты исследования современных налоговых систем развитых стран мира. Выявлена специфика их построения, охарактеризованы особенности их структуры, в частности в части соотношения прямых и косвенных налогов. Рассмотрены базовые модели мировых налоговых систем (англосаксонская, евроконтинентальная, латиноамериканская и смешанная) и их ключевые классификационные признаки. Особое внимание уделено оценке соотношения косвенного и прямого налогообложения в мировых налоговых системах.

### Для цитирования в научных исследованиях

Прокопчук Е.Т. Классификационные характеристики современных налоговых систем // Экономика: вчера, сегодня, завтра. 2015. № 5. С. 77-91.

### Ключевые слова

Налоги, налоговая система, налоговая политика, прямые налоги, косвенные налоги, налог на прибыль предприятий, налог на доходы физических лиц, налог на добавленную стоимость, акцизный налог, пошлина.

## Введение

Основным инструментом государственного регулирования является налоговая политика и финансовое воздействие на предпринимательство. Благодаря этому влиянию государства достигают поставленной цели по обеспечению экономического роста, проведению эффективной ценовой политики, занятости населения страны, созданию системы социальной защиты менее защищенных слоев населения, созданию равновесия во внешнеэкономической деятельности и т.п.

Налоги связаны с существованием государства. Системы налогообложения в разных странах мира отличаются друг от друга по структуре, набором налогов, сборов и обязательных платежей, методами их взимания, налоговыми ставками (нормативами), фискальными полномочиями органов разных уровней власти, налоговой базой и налоговыми льготами. Это закономерно, поскольку налоговые системы формировались и формируются сегодня под влиянием различных экономических, политических и социальных факторов.

Фундаментальные основы теории налогообложения были заложены в трудах А. Вагнера, А. Лаффера, Д. Рикардо, А. Смита и др. Много наработок по исследованию и совершенствованию систем как прямого, так и косвенного налогообложения в Украине сделано и отечественными учеными, в том числе В.Л. Андрущенко, А.Д. Василюком, Н.Я. Демьяненко, А.И. Крысоватым, И.А. Луниной, И.А. Лютым, П.В. Мельником, Н.С. Прокопенко, В.П. Синчаком, А.М. Соколовской, Л.Л. Тарангул, Л.Д. Тулушом, В.М. Федосовым и др.

Высоко оценивая накопленный опыт по теории и практике применения прямых и косвенных налогов, заметим, что остаются открытыми вопросы формализации направлений реформирования современной налоговой системы в разрезе как прямого, так и косвенного налогообложения в Украине в соответствии с европейскими стандартами, что и обуславливает необходимость проведения дальнейших научных исследований в выбранном направлении.

Целью статьи является изучение особенностей построения современных налоговых систем развитых стран мира и определение концептуальных основ и положений, которые могут быть использованы с достаточным эффектом при реформировании системы прямого и косвенного налогообложения в Украине.

## Изложение основного материала

В зависимости от того, каков удельный вес тех или иных налогов и сборов в общем объеме налоговых поступлений, выделяют четыре базовые модели мировых налоговых систем: англосаксонскую, евроконтинентальную, латиноамериканскую и смешанную (табл. 1).

**Таблица 1. Классификационные признаки моделей мировых налоговых систем**

Модель	Ключевые характеристики	Страна применения
<i>Англосаксонская</i>	В ее основе лежит прибыльное налогообложение, то есть она ориентирована на прямые налоги с физических лиц, доля косвенных налогов незначительна.	Австрия, Канада, Новая Зеландия, частично США и Германия
<i>Евроконтинентальна</i>	Отличается высокой долей отчислений на социальное страхование, а также значительным удельным весом косвенных налогов.	Германия, Франция, Бельгия, Нидерланды
<i>Латиноамериканская</i>	Характеризуется преобладанием в системе налогообложения косвенных налогов. Рассчитана на сбор налогов в условиях инфляционной экономики. Косвенные налоги зависят от уровня цен и балансируют доходы бюджета в условиях инфляции.	Чили, Боливия, Перу
<i>Смешанная</i>	Состоит из отдельных черт других моделей. Страны выбирают ее для того, чтобы дифференцировать структуру доходов, избежать зависимости бюджета от отдельного вида или группы налогов.	Япония (отдельные исследователи к таким странам относят Украину и страны СНГ)

Следует отметить, что немалую роль в выборе модели налоговой системы сыграл тот фактор, что косвенные налоги проще в администрировании и контроле. По механизму взимания и контроля они являются более простыми, чем прямые, не требуют развитого аппарата налоговых служб и сложных расчетов. Поэтому, как правило, в странах со смешанной экономикой доля косвенных налогов выше, чем в экономически развитых государствах, что, в свою очередь, определяет незначительный уровень прямых налогов.

Эволюция структуры налоговых систем развитых стран и современная практика налогообложения свидетельствуют о закономерной зависимости со-

отношения прямых и косвенных налогов от следующих факторов: жизненного уровня большей части населения, совершенства механизма взимания налогов, его способности свести к минимуму уклонения от налогообложения; уровня налоговой культуры, общей ориентации западных обществ на социальный компромисс, решение острых социальных проблем; традиций налогообложения. Особенности прямого и косвенного налогообложения сгруппированы на рис. 1.

<b>ПОКАЗАТЕЛЬ</b>	<b>КОСВЕННЫЕ НАЛОГИ</b>	<b>ПРЯМЫЕ НАЛОГИ</b>
<b>Справедливость налогообложения</b> (с позиции платежеспособности плательщиков)	<i>Социально несправедливые</i>	<i>Социально справедливые</i>
<b>Психологический фактор</b>	<i>Психологически воспринимаются (уплачиваются для потребителя незаметно)</i>	<i>Тяжелое психологическое восприятие</i>
<b>Сложность определения налоговой базы</b>	<i>Относительно простые расчеты</i>	<i>Относительно сложные расчеты</i>
<b>Возможность уклонения от уплаты</b>	<i>Низкая (почти отсутствует)</i>	<i>Достаточно высокая</i>
<b>Фискальное значение</b>	<i>Существенные и стабильные поступления в бюджет</i>	<i>Менее стабильные поступления в бюджет</i>
<b>Характер налогообложения</b>	<i>Относительно регрессивное</i>	<i>Относительно прогрессивное</i>

Рис. 1. Ключевые особенности прямого и косвенного налогообложения

Важной характеристикой современных налоговых систем развитых стран является их структура, то есть соотношение прямых и косвенных налогов. Это соотношение имеет определенные особенности в разных странах. Преобладание в начале и в середине XX в. косвенных налогов было обусловлено низким уровнем доходов большинства населения, что объективно ограничивало масштабы прямых налоговых поступлений, а также относительной простотой сбора косвенных налогов, ведь форма прямого налогообложения требует сложного механизма учета плательщиков, объектов налогообложения, механизма взимания налогов. Прогресс в организации налогообложения, связанный прежде всего с компьютеризацией, внедрением автоматизированной системы обработки фискальной информации, повысил эффективность прямого налогообложения и создал благоприятные условия для его развития.

На сегодняшний день развитые страны определяют соотношение прямого и косвенного налогообложения, учитывая национальные особенности построения налоговых систем.

Так, в США, Австралии, Канаде, Японии, Швейцарии преобладают прямые налоги. В Турции, Словакии, Мексике, Польше – косвенные; Франция, Германия, Италия, Нидерланды и Чехия имеют достаточно уравновешенную структуру налогов [Лунина, Фролова, 2009, 20]. Среднее значение по 30 странам мира, входящим в Организацию экономического сотрудничества и развития (ОЭСД), демонстрирует соотношение прямых (57%) и косвенных (43%) налогов в налоговых поступлениях [Тулуш, Прокопчук, 2011, 180].

Очевидна связь между соотношением прямых и косвенных налогов и уровнем налоговой культуры. Ведь именно налоговая культура, влияющая на эффективность сбора налогов, масштабы уклонения от уплаты, вместе с другими факторами создает благоприятные условия для повышения роли прямых налогов. Если в западных странах декларирование стало неотъемлемой составляющей гражданского менталитета, а общественная мораль ориентирована на публичное осуждение тех, кто скрывает доходы, то в развивающихся странах культура отношений делового мира и граждан с государством еще не получила должного уровня.

Изменение соотношения между прямыми и косвенными налогами в пользу первых стало также следствием построения западных обществ на принципе соци-

альной справедливости. Ведь прямые налоги, которые ставят уровень налогообложения в прямую зависимость от уровня доходов, считаются более справедливыми, чем косвенные. Развитие прямого налогообложения с высокими прогрессивными ставками, присущими налоговым системам западных стран в 50-70-х гг., позволило перевести основную тяжесть налогов на состоятельные слои населения и использовать аккумулированные государством финансовые ресурсы для реализации социальных программ, государственных заказов, капиталовложений.

Одной из важных причин развития косвенных налогов в странах ЕС стала, наряду с историческими традициями, настойчиво внедряемая политика унификации налоговых систем стран сообщества. Политика унификации была провозглашена с самого начала интеграционных процессов в Западной Европе. В наше время результатом этой политики стало приближение методов изъятия косвенных налогов, тогда как в сфере прямого налогообложения отдельным странам предоставляется большая самостоятельность.

Значительные масштабы косвенного налогообложения в новых членах ЕС обусловлены особенностями социально-экономической политики правительств этих стран, направленной на стимулирование с помощью налогов хозяйственной деятельности, что требует применения широкого спектра налоговых льгот для корпораций, которые уменьшают поступления от налога на доходы в бюджет [Тулущ, Малинина, 2012, 127].

С другой стороны, социально-экономическая политика в этих странах направлена на решение важнейших социальных проблем. Это обуславливает применение значительных льгот по личному подоходному налогообложению, с помощью которых государство регулирует определенные социальные процессы. Кроме того, проведение активной социальной политики вызывает рост расходов на социальное страхование и социальное обеспечение, а потому и повышение доли взносов на эти цели в структуре налоговых поступлений.

Развитие косвенного налогообложения связывается также с идеями, которые высказываются, в частности, немецкими учеными, согласно которым «... налогообложения потребления составляет меньшую опасность для экономического роста, чем налогообложение личных доходов и прибыли предприятий» [Сутормина, Федосов, Андрущенко, 1992, 221].

Значительная роль косвенных налогов во многих западных странах вызвана также их высокой фискальной эффективностью и использованием этих налогов для сбалансирования местных бюджетов (в частности в Германии). Возможность последнего обусловлена тем, что потребление является более или менее равномерным в территориальном разрезе, поэтому косвенные налоги обеспечивают равномерное поступление в местные бюджеты.

Структура прямых налогов развитых стран характеризуется определенными закономерностями, а именно – зависимостью соотношения между налогом на прибыль корпораций и личным подоходным налогом от структуры национального дохода.

В США уровень корпоративного налогообложения довольно значительный и составляет около 39%. В Японии комбинированная ставка налогообложения прибыли корпораций еще выше – 39,54% [Безкоровайная, 2004, 43].

Оптимальным из так называемого сочетание фискальных и стимулирующих задач считается налог на прибыль, не превышающий трети прибыли. Такое понимание налога на прибыль вызвало постепенное сокращение его предельных ставок в процессе налоговых реформ, а также применение широкого спектра налоговых льгот. Это свидетельствует об использовании налога на прибыль корпораций не столько в его фискальной, сколько в регулирующей роли.

В странах с развитой рыночной экономикой в созданном национальном доходе преобладают индивидуальные доходы. В этих условиях применяется прогрессивное налогообложение, позволяющее по мере роста доходов взимать с них денежные средства в больших размерах.

В современных условиях экономического развития прямые налоги являются базисом налоговых систем государств с развитой рыночной экономикой, так как они имеют значительные преимущества по сравнению с косвенными.

Согласно мировой практике, косвенные налоги обычно называются налогами на потребление и включают в себя три основных вида: налог с оборота, налог с продаж, которые использовались в практике развитых стран к 1950 году, а затем и налог на добавленную стоимость (НДС) (подробнее об особенностях НДС см.: [Прокопчук, Улянич, Улянич, 2013]), который заменил во многих странах первые два вида и сегодня является ведущим косвенным налогом.

В Западной Европе бюджет формируется наполовину из косвенных налогов. Сохраняя преимущества других налогов на потребление, НДС в значительной степени освобожден от их основных недостатков. Оставаясь многократным, НДС находится в прямой зависимости от реального вклада каждой стадии в стоимость конечного продукта и, следовательно, сохраняет возможности государства влиять на все стадии воспроизводства.

Структура косвенных налогов развитых стран характеризуется уменьшением удельного веса специфических и увеличением удельного веса универсальных акцизов. Эта тенденция обусловлена как политикой ЕЭС, направленной на распространение использования универсального акциза в форме НДС, так и объективными преимуществами этого налога: его высокой фискальной эффективностью, обусловленной широкой базой налогообложения, и высокой эластичностью потребления подакцизных товаров по ценам и доходов потребителей, а также его нейтральностью относительно рыночного механизма ценообразования.

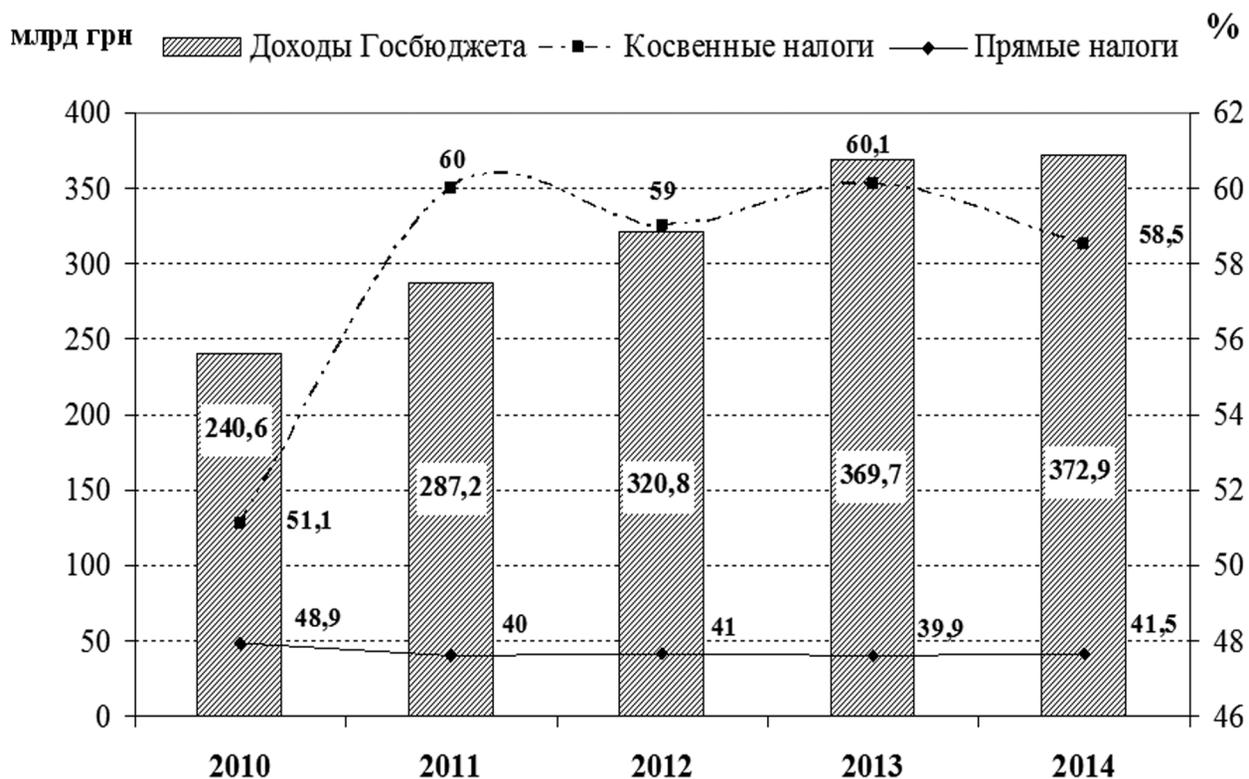
Нельзя абстрагироваться и от тех недостатков, что привносятся в налоговую систему необоснованным использованием косвенных налогов. Главный из них состоит в том, что отсутствует непосредственная зависимость от размера доходов плательщиков, налог носит регрессивный характер [Tait, 1988, 121].

Социальная несправедливость косвенных налогов может в определенной степени нейтрализоваться государством путем изъятия товаров первой необходимости из круга налогооблагаемых. Но тогда возникает противоречие: скорость поступления налогов, стабильность и равномерность обеспечиваются именно налогообложением товаров широкого потребления. Поэтому государству необходимо наиболее полно учесть интересы всех членов общества, прийти к компромиссному распределению налогового бремени.

В современных условиях влияние косвенных налогов на повышение цен, кроме негативного воздействия, достаточно обоснованно считают источником развития инфляционных процессов. Не менее существенным недостатком косвенных налогов являются ограниченные возможности их использования для стимулирования производства. Некоторые возможности стимулирования заложены в косвенных налогах по регулированию структуры потребления, однако

их реализация находится в непосредственной связи с отработкой механизма определения и взыскания. Практика убедительно свидетельствует о том, что не всегда регулирование потребления путем косвенных налогов влечет только положительные результаты.

В Украине взимаются как прямые, так и косвенные налоги, причем существенных перекосов в какую-либо сторону не наблюдается (рис. 2).



**Рис. 2. Доля прямых и косвенных налогов в общей сумме доходов Государственного бюджета Украины за 2010-2014 гг.**

За последние пять лет наблюдается снижение доли прямого налогообложения в общей сумме доходов Государственного бюджета Украины (с 48,9% в 2010 г. до 41,5% в 2014 г.) в пользу взимания косвенных налогов (в соответствии с 51,1% к 58,5%).

Структура прямых налогов характеризуется равномерными поступлениями по налогам на прибыль предприятий и на доходы физических лиц. Среди косвенных налогов большое фискальное значение имеет НДС, доля которого растет (его доля в общей сумме доходов государственного бюджета Украины

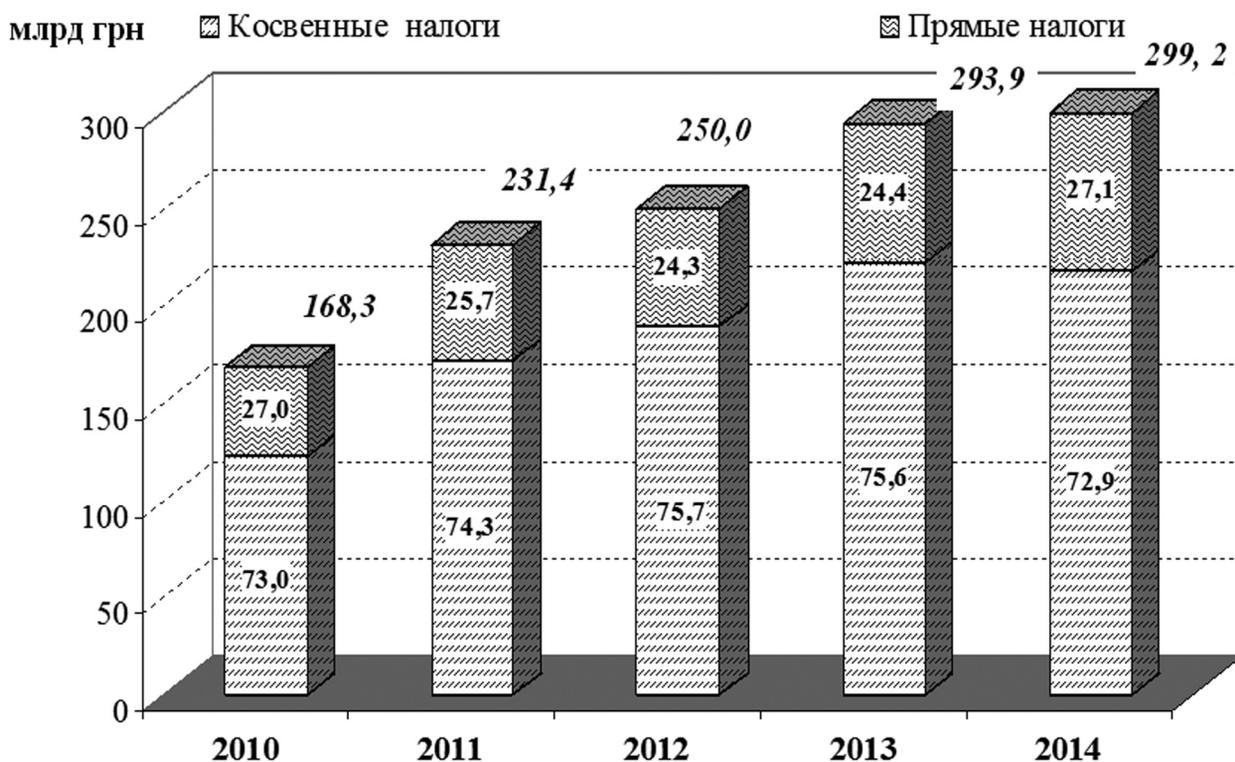
в среднем за исследуемый период приближается к 38%, а доля в структуре налоговых поступлений в среднем за пять лет составляет 55%); акцизный налог и пошлины имеют больше регулирующее, чем фискальное значение.

Структура налоговой системы Украины подтверждает закономерность, согласно которой в условиях низкого уровня доходов юридических и физических лиц, низкого уровня налоговой культуры, несовершенства фискального законодательства и работы налоговых служб невозможно обеспечить преобладание в структуре налоговой системы прямых налогов [Прокопчук, Улянич, Бечко, 2014, 252]. В Украине фактором, усиливающим эту закономерность, является падение реальных доходов предприятий, рост числа убыточных предприятий в условиях финансово-экономического кризиса. В этих обстоятельствах сохранение сравнительно важной роль прямых налогов может быть обеспечено только путем чрезмерного налогообложения как юридических, так и физических лиц, что разрушает стимулы к экономической деятельности.

Доля прямых и косвенных налогов в структуре налоговых поступлений Государственного бюджета Украины отражена на рис. 3. Данные рис. 3 свидетельствуют о существенном преобладании в налоговых поступлениях Госбюджета Украины косвенных налогов над прямыми. Распределение прямого и косвенного налогообложения в налоговых поступлениях состоялось со следующими долями соответственно: в 2010 г. – 27,0% к 73,0%, в 2011 г. – 25,7% к 74,3%, в 2012 г. – 24,3% к 75,7%, в 2013 г. – 24,4% к 75,6%, в 2014 г. – 27,1% к 72,9%.

Мировой опыт использования прямого и косвенного налогообложения приводит к выводу о недопустимости их противопоставления без основательного исследования социально-экономических условий, сложившихся в стране, этапов исторического развития, которые прошла налоговая система, в том числе таких ее составляющих, как налоговый контроль и налоговое сознание подавляющей части населения, и объективно присущих этим налогам функциональных черт.

Еще А. Смитом и Д. Рикардо было провозглашено мнение о целесообразности и необходимости комбинации прямых и косвенных налогов при формировании налоговой системы.



**Рис. 3. Доля прямых и косвенных налогов в налоговых поступлениях Государственного бюджета Украины за 2010-2014 гг.**

Изменение соотношения между прямыми и косвенными налогами способно решающим образом повлиять на эффективность налоговой политики. За счет оптимизации этого соотношения можно смягчить те глубокие противоречия целевых установок, которые стоят перед налоговой системой. Маневрирование таким соотношением способно определить уровень выполнения налоговой системой ее функционального назначения [Соколовская, 2013, 32].

Зарубежные исследования теории и практики налогообложения свидетельствуют, что место налогов в государственной политике развитых стран является несколько более широким, чем в отечественной практике, где они используются главным образом как фискальный инструмент. Наряду с фискальной функцией по налогам закреплены и широко используются экономическая подфункция, которая должна способствовать экономическому росту, монетарной стабильности, полной занятости, ограничению инфляции, и социальная, или распределительная, подфункция, направленная на уменьшение неравенства в распределении доходов.

## Заключение

Большинство зарубежных стран в период экономических дисбалансов предпочитают применение средств налогового стимулирования и поддержки, то есть основное внимание сосредотачивается на реализации регулирующей функции налогов. В контексте повышения эффективности отечественной налоговой системы целесообразно отметить, что процессы налогообложения должны способствовать реализации политики занятости, влиять на распределение доходов в направлении обеспечения справедливости, а также создать барьер для использования теневых схем уплаты налогов. Общие мировые тенденции налогообложения должны стать ориентиром для эффективной и быстрой адаптации налоговых систем стран, которые хотят интегрироваться в глобальное экономическое общество.

Как следствие, концепция экономического развития Украины предусматривает европейскую интеграцию, а поэтому совершенствование налоговой системы Украины должно происходить в направлении приближения к условиям налогообложения в странах ЕС.

## Библиография

1. Безкорвайная В.В. Налоги в системе финансовой регуляции внешнеэкономической деятельности // Финансы Украины. 2004. № 12. С. 40-45.
2. Лунина И.О., Фролова Н.Б. Эффективность налогообложения потребления в Украине // Финансы Украины. 2009. № 1. С. 17-27.
3. Прокопчук Е.Т., Улянич Ю.В., Бечко В.П. Особенности косвенного налогообложения в Украине: становление и перспективы развития // Сборник научных трудов Уманского национального университета садоводства. 2014. Вып. 84. С. 249-256.
4. Прокопчук Е.Т., Улянич Ю.В., Улянич К.Ф. Налог на добавленную стоимость: особенности функциональной направленности относительно сельского хозяйства // Экономика: вчера, сегодня, завтра. 2013. № 9-10. С. 40-52.

5. Соколовская А.Н. Особенности налоговой системы Украины и направления ее корректировки // Финансы Украины. 2013. №. 9. С. 28-44.
6. Сутормина В.М., Федосов В.М., Андрущенко В.Л. Государство-налоги-бизнес (из мирового опыта фискальной регуляции рыночной экономики). К.: Лыбидь, 1992. 328 с.
7. Тулуш Л., Малинина Н. Особенности формирования системы прямого налогообложения аграрного сектора в развитых странах // Социально-экономические проблемы и государство. 2012. Вып. 1 (6). С. 124-134.
8. Тулуш Л.Д., Прокопчук Е.Т. Функционирование налога на добавленную стоимость в сфере агропромышленного производства. Киев, 2011. 280 с.
9. Tait A.A. Value Added Tax. Washington: International Monetary Fund, 1988. 228 p.

## Classification characteristics of modern tax systems

**Elena T. Prokopchuk**

PhD in Economics,  
senior lecturer, Department of finances and credit,  
Uman National University of Horticulture,  
20305, 1 Institutska str., Uman, Ukraine;  
e-mail: pivotbi@mail.ru

### Abstract

The article presents the results of the study on the classification characteristics of modern tax systems in developed countries. The author of the article considers the structure of a modern tax system to be its important characteristic, the structure of a tax system being the ratio between direct and indirect taxes. The results of the study show that under current economic conditions the tax systems of developed market economy countries are based on direct taxation. The author points out that the tax systems of developing countries are characterized by

the predominance of indirect taxes. The structure of indirect taxes in developed countries is characterized by a decrease in the percentage of specific taxes and a general increase in the percentage of excise taxes (in the form of VAT). The article reveals a direct link between the ratio between direct and indirect taxes and the level of tax culture. Having analyzed the data, the author of the article came to the following conclusion: the conception of Ukraine's economic development provides for European integration, and therefore improving Ukraine's tax system should be carried out with due regard to the taxation in the European Union.

### **For citation**

Prokopchuk E.T. (2015) Klassifikatsionnye kharakteristiki sovremennykh nalogovykh sistem [Classification characteristics of modern tax systems]. *Ekonomika: vchera, segodnya, zavtra* [Economics: Yesterday, Today and Tomorrow], 5, pp. 77-91.

### **Keywords**

Taxes, tax system, tax policy, direct taxes, indirect taxes, corporate income tax, personal income tax, value added tax, excise tax, duty.

## **References**

1. Bezkorovainaya V.V. (2004) Nalogi v sisteme finansovoi regulyatsii vneshneekonomicheskoi deyatel'nosti [Taxes in the system of the financial adjusting of foreign economic activity]. *Finansy Ukrainy* [Finances of Ukraine], 12, pp. 40-45.
2. Lunina I.O., Frolova N.B. (2009) Effektivnost' nalogooblozheniya potrebleniya v Ukraine [The efficiency of taxation of consumption in Ukraine]. *Finansy Ukrainy* [Finances of Ukraine], 1, pp. 17-27.
3. Prokopchuk E.T., Ulyanich Yu.V., Bechko V.P. (2014) Osobennosti kosvennogo nalogooblozheniya v Ukraine: stanovlenie i perspektivy razvitiya [Features of indirect taxation in Ukraine: formation and development prospects]. *Sbornik nauchnykh trudov Umanskogo natsional'nogo universiteta sadovodstva* [Collected scientific works of Uman National University of Horticulture], 84, pp. 249-256.

4. Prokopchuk E.T., Ulyanich Yu.V., Ulyanich K.F. (2013) Nalog na dobavlenuyu stoimost': osobennosti funktsional'noi napravlenosti otnositel'no sel'skogo khozyaistva [Value-added tax: functional orientation features pertaining to agriculture]. *Ekonomika: vchera, segodnya, zavtra* [Economics: Yesterday, Today and Tomorrow], 9-10, pp. 40-52.
5. Sokolovskaya A.N. (2013) Osobennosti nalogovoi sistemy Ukrainy i napravleniya ee korrektyrovki [Features of Ukraine's tax system and the directions of its correction]. *Finansy Ukrainy* [Finances of Ukraine], 9, pp. 28-44.
6. Sutormina V.M., Fedosov V.M., Andrushchenko V.L. (1992) *Gosudarstvo-nalogi-biznes (iz mirovogo opyta fiskal'noi regulyatsii rynochnoi ekonomiki)* [State-taxes-business (from the world experience of fiscal adjusting of a market economy)]. Kyiv: Lybid' Publ.
7. Tait A.A. (1988) *Value added tax*. Washington: International Monetary Fund.
8. Tulush L., Malinina M. (2012) Osobennosti formirovaniya sistemy pryamogo nalogooblozheniya agrarnogo sektora v razvitykh stranakh [Peculiarities of formation of the system of direct taxation of agriculture in the developed countries]. *Sotsial'no-ekonomicheskie problemy i gosudarstvo* [Socio-economic problems and the state], 1 (6), pp. 124-134.
9. Tulush L.D., Prokopchuk E.T. (2011) *Funktsionirovanie naloga na dobavlenuyu stoimost' v sfere agropromyshlennogo proizvodstva* [Functioning of the value added tax in the field of agroindustrial production]. Kyiv.