

## МЕТОДИ ОБЧИСЛЕННЯ ПДВ: ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ

*Розглянуто методи обчислення ПДВ, а також їх облікове забезпечення. Визначено найефективніший метод розрахунку ПДВ відповідно до економічної ситуації, що склалася в Україні та окреслено шляхи вдосконалення бухгалтерського обліку ПДВ*

**Постановка проблеми.** В Україні з відновленням інтересу до Податкового кодексу дедалі частіше вносяться пропозиції щодо скасування ПДВ (що є недоречним, оскільки справляння ПДВ є основною умовою вступу до ЄС) або ж зміни методу його обчислення. Більшість таких пропозицій вносяться без відповідних економічних розрахунків та без врахування діючої практики бухгалтерського обліку, у зв'язку з чим може виникнути ситуація, коли з впровадженням нового методу обчислення ПДВ недієздатними виявляться методика контролю, а також бухгалтерського обліку. Тому актуальним є дослідження існуючих методів обчислення ПДВ, а також їх облікового забезпечення, оскільки від останнього залежить сама можливість переходу до іншого методу.

**Метою дослідження** є аналіз існуючих методів обчислення ПДВ, а також можливості формування у бухгалтерському обліку інформації у необхідних розрізах для їх застосування, з метою виявлення найкращого для адміністрування методу в сучасних економічних умовах України.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Дослідженням методів обчислення ПДВ займалися О.О. Амоша, О.М. Голик, К.Ф. Ковальчук, Б.Г. Маслов, Т.М. Рева, І.О. Соколов та ін. Облікове забезпеченням справляння ПДВ досліджували О.В. Адамик, Б.Г. Маслов та інші науковці.

**Виклад основного матеріалу.** На сьогодні вчені не дійшли згоди щодо кількості методів, за якими можна визначати суму ПДВ. Так, К.Ф. Ковальчук та Т.М. Рева виділяють три методи розрахунку ПДВ: прямий, адитивний і метод заліку (відшкодування) (табл. 1).

**Таблиця 1. Методи обчислення ПДВ [складено на основі 7]**

№ з/п	Метод обрахунку	Характеристика методу
1	Прямий (балансовий)	Спочатку обчислюється сума доданої вартості, а потім до її величини застосовується певна ставка податку
2	Адитивний	Ставка податку застосовується до кожної складової доданої вартості окремо, а потім отримані результати підсумовуються
3	Метод заліку (відшкодування, вирахувань, інвойсовий або непрямий)	Передбачає визначення суми ПДВ до сплати в бюджет як різниці між податковим зобов'язанням та податковим кредитом

Натомість Б.Г. Маслов, дослідивши теорію та методику побудови системи обкладання ПДВ, визначив чотири способи стягування податку: прямий адитивний (бухгалтерський), непрямий адитивний, метод прямого вирахування та метод непрямого вирахування (метод заліку) [8, с. 62]. Його думку поділяє й О.О. Амоша, яка в авторефераті дисертації виділяє такі методи розрахунку зобов'язань по ПДВ – прямий адитивний, непрямий адитивний, прямий метод віднімання і непрямий метод віднімання (метод накладних або кредитний) [2, с. 5].

Розглянемо кожен метод більш детально.

Прямий адитивний метод передбачає безпосередньо оподаткування створеної на підприємстві доданої вартості. Тобто, сума податку визначається за наступною формулою (1):

$$\Sigma ПДВ = ДВ \times СП \quad (1)$$

$\Sigma ПДВ$  – сума податку на додану вартість;

$ДВ$  – додана вартість;

$СП$  – ставка податку на додану вартість.

Таким чином, щоб застосовувати прямий адитивний метод потрібно, щоб у звітності підприємства знаходив своє відображення показник доданої вартості.

Непрямий адитивний схожий до прямого адитивного методу обчислення ПДВ, проте різниця полягає в тому, що оподатковується одразу не вся сума доданої вартості, а її складові (формула 2).

$$\Sigma ПДВ = (ЗП \times СП) + (ПВ \times СП) + (ПК \times СП) + (П \times СП) + (А \times СП) + (I \times СП) \quad (2)$$

$\Sigma ПДВ$  – сума податку на додану вартість;

$ЗП$  – заробітна плата разом із нарахуваннями;

$ПВ$  – податки, що відносяться до витрат підприємства;

$ПК$  – плата за користування капіталом;

$П$  – прибуток;

$А$  – амортизаційні відрахування;

$I$  – інші витрати, що збільшують додану вартість підприємства.

Вважаємо, що такий метод є більш трудомістким, оскільки потребує окрім виокремлення складових доданої вартості обраховувати суму податку за кожним із них, а потім отримані результати підсумовувати.

Виходячи із формул 1 та 2, можна зробити висновок, що податок на додану вартість не є її складовою, що, в свою чергу, не суперечить економічному розумінню сутності доданої вартості. Для обрахування ПДВ за зазначеними методами необхідні дані бухгалтерського обліку щодо доданої вартості, проте така інформація на сьогодні не знаходить свого відображення у звітності підприємства, у зв'язку з чим існують певні методологічні труднощі з обрахуванням ПДВ за адитивним методом.

Погоджуємося з думкою Б.Г. Маслова, що за адитивними методами сума податку, що підлягає до перерахування в бюджет, є результативним показником, а інші показники – факторними. Між результативними та факторними показниками існує прямо пропорційна залежність, відповідно, чим вища ставка податку та величина доданої вартості (та її складових), тим більша сума податку, що підлягає сплаті до бюджету [8, с. 65].

Метод прямого вирахування (віднімання) дозволяє обчислити ПДВ за такою формулою (3):

$$\Sigma ПДВ = (В - М) \times СП \quad (3)$$

$\Sigma ПДВ$  – сума податку на додану вартість;

$В$  – виручка від реалізації товарів (робіт, послуг);

$М$  – матеріальні витрати;

$СП$  – ставка податку.

При цьому до обрахунку мають прийматися лише ті матеріали, що придбані у інших суб'єктів господарювання. Складність застосування цього методу полягає в тому, що не можна достовірно визначити кінцевого споживача продукції, у зв'язку з чим невизначеним залишається й платник податку.

Непрямий метод віднімання (метод накладних, кредитний або інвойсовий) полягає у тому, що сума ПДВ, яка підлягає сплаті в бюджет відрізняється від нарахованої суми ПДВ підприємством (формула 4).

$$\Sigma ПДВ_о = В \times СП - М \times СП \quad (4)$$

$\Sigma ПДВ_о$  – сума податку на додану вартість, що підлягає перерахуванню до бюджету;

$В$  – виручка від реалізації товарів (робіт, послуг);

$М$  – придбані матеріали (товари, роботи, послуги);

$СП$  – ставка податку.

Як видно з формули 4, ставка податку застосовується лише до тих матеріальних витрат, які були придбані у постачальників, у зв'язку з чим даний метод не викривлює економічну суть податку на додану вартість та не призводить до каскадного ефекту (рис. 1)



**Умовні позначення:**

- В-ть – вартість (товарів, робіт, послуг);
- ПДВ<sub>А</sub> – податок на додану вартість, нарахований підприємством А;
- ПДВ<sub>Б</sub> – податок на додану вартість, нарахований підприємством Б;
- ДВ – додана вартість;

**Рис. 1. Механізм функціонування кредитного методу**

Отже, як видно з рис. 1, до бюджету перераховується лише різниця між податковими кредитом та податковим зобов'язанням. У результаті такого механізму не викривлюється економічна суть податку: оподатковується лише створена на підприємстві додана вартість та не створюється каскадний ефект, як при функціонування податку з обороту.

Проте застосування кредитного методу є складним з точки зору бухгалтерського обліку та документування операцій. Не зважаючи на це, за даними Б.Г. Маслова, на практиці в основному застосовується четвертий спосіб оподаткування – непрямий спосіб вирахування [8, с. 66], проте на сьогодні точаться дискусії щодо доцільності переходу до адитивних методів обрахунку ПДВ. Переваги такого переходу О.М. Голик обґрунтовує наступним чином:

- кількісне визначення доданої вартості, створеної кожним структурним підрозділом економіки країни;
- попередження зростання цін на величину стягнутого ПДВ;
- значне обмеження можливості фальсифікації первинних документів, використання схем “оптимізації” та інших форм ухилення від виконання податкових зобов'язань;
- зменшення витрат на адміністрування ПДВ, так як при визначенні його податкової бази використовуються ті ж документи, бухгалтерські операції, що й для податку на прибуток [4, с. 35]

На користь адитивного методу наводить аргумент й І.О. Соколов: “...основною перевагою такого способу справляння є відсутність механізмів відшкодування раніше сплаченого ПДВ, що дозволяє суттєво спростити адміністрування податку” [10].

Обрахунок ПДВ за адитивними методами нашоухується на методологічні труднощі, пов'язані з відсутністю інформації про додану вартість підприємства як у фінансовій, так і в податковій звітності. У зв'язку з цим пропонуємо внести відповідні зміни у форму фінансової звітності № 2 “Звіт про фінансові результати”, зокрема, додати розділ IV “Додана вартість”, на основі якого можна буде оцінити внесок кожного економічного агента у створення доданої вартості на підприємстві, а також визначити правильність визначення суми ПДВ, що підлягає сплаті у бюджет [11, с. 203].

Проте існують противники переходу до адитивних методів розрахунку ПДВ. Зокрема, Б.Г. Маслова вважає даний перехід недоцільним через низку причин, а саме:

- податок стимулює зменшувати величину доданої вартості шляхом зменшення витрат на заробітну плату, оскільки виробники не зацікавлені у зниженні іншої складової доданої вартості – прибутку;
- адитивний спосіб справляння податку не стимулює керівників підприємства вкладати засоби в оновлення фондів та підвищувати технічний рівень виробництва, в результаті чого можливе зниження темпів росту суспільного виробництва;

– складність та невивідність застосування методу через несинхронну зміну цін на продукцію, що придбається та реалізовується [8, с. 65].

Окрім зазначених недоліків адитивного методу І.О. Соколов додає наступні:

– відсутність можливості здійснення зустрічного контролю (оскільки не передбачається використання податкових накладних, рахунків-фактур тощо);

– ПДВ стане прямим податком, у зв'язку з чим платники податку матимуть можливість управляти величиною зобов'язань з ПДВ, маневруючи показниками прибутку та фондом оплати праці;

– складність оподаткування експорту та імпорту;

– необхідність розробки нових підходів до адміністрування ПДВ [10].

Також у авторефераті дисертації О.О. Амоша стверджує, що найбільш досконалим є кредитний метод, оскільки він “прив'язує” податкову заборгованість до операції, тобто до тієї дії, яка поєднує як мінімум двох незалежних контрагентів, зацікавлених у наданні правдивої інформації іншою стороною, і тому є більш досконалим з правової, інформаційної і технічної точок зору. Крім того, даний метод зручний, коли в країні застосовуються декілька різних ставок податку (зокрема, нульова при експорті товарів і/або послуг, а також знижені соціального характеру або підвищені на предмети розкоші) [2, с. 5].

Щодо міжнародного досвіду, то за даними І.О. Соколова, прямий метод застосовується лише в одній із розвинених країн світу – в Японії, та діє у якості спеціального режиму для малих підприємств [10]. Слід також зазначити, що в Україні після призупинення дії Закону України “ Про податок на добавлену вартість” № 2007 від 20.12.1991 р. в дію вступив Декрет КМУ “Про податок на добавлену вартість” № 14-92 від 26.12.1992 р., відповідно до ст. 7 якого застосовувався саме прямий адитивний метод обчислення ПДВ.

Розглянемо порядок обчислення ПДВ за чотирма методами на умовному прикладі (табл. 2).

Приклад 1. Для виробництва продукції підприємство “А” придбало сировину та матеріали у підприємства “Б” на суму 1 000,00 грн. (без ПДВ). У процесі виробництва була нарахована заробітна плата працівникам і відрахування з неї у сумі 500,00 грн. та понесені інші витрати, що пов'язані з виробництвом та збутом продукції у сумі 200,00 грн. Після оприбуткування готової продукції на склад підприємство “А” реалізувало її підприємству “Б” на суму 2 500,00 грн. (без ПДВ). Прибуток підприємства становить 800,00 грн. Залишків незавершеного виробництва немає. У процесі виробництва всі виробничі запаси спожиті повністю.

**Таблиця 2. Приклади обрахунку ПДВ за чотирма методами за прикладом 1**

№ з/п	Метод обрахунку	Порядок обчислення ПДВ (відповідно до формул)	Сума ПДВ до сплати в бюджет
1	Прямий адитивний	$DВ = 500,00 + 200,00 + 800,00 = 1\,500,00$ $ПДВ = 1\,500,00 \times 20\% = 300,00$	300,00 грн.
2	Непрямий адитивний	$ПДВ = (500,00 \times 20\%) + (200,00 \times 20\%) + (800,00 \times 20\%) = 100 + 40 + 60 = 300,00$	300,00 грн.
3	Прямого вирахування	$ПДВ = (2\,500,00 - 1\,000,00) \times 20\% = 300,00$	300,00 грн.
4	Непрямого вирахування	$ПДВ = (2\,500,00 \times 20\%) - (1\,000,00 \times 20\%) = 500,00 - 200,00 = 300,00$	300,00 грн.

Отже, як видно з табл. 2, сума ПДВ до сплати в бюджет за всіма чотирма методами буде однаковою. Проте, це можливо лише у тому випадку, якщо придбані матеріальні цінності були повністю спожиті у процесі виробництва, в результаті якого отримана готова продукція була повністю реалізована.

Розглянемо інший приклад обрахунку ПДВ (табл. 3), коли придбані виробничі запаси спожиті не повною мірою у процесі виробництва, а отримана готова продукція реалізована частково.

Приклад 2. Для виробництва продукції підприємство “А” придбало сировину та матеріали у підприємства “Б” на суму 1 000,00 грн. (без ПДВ). У процесі виробництва було використано виробничих запасів у сумі 800,00 грн., нарахована заробітна плата працівникам та відрахування

з неї у сумі 500,00 грн. Після оприбуткування готової продукції на склад (незавершене виробництво складає 50 %), підприємство "А" реалізувало її підприємству "В" на суму 1 000,00 грн. (без ПДВ). Прибуток підприємства становить 250,00 грн.

**Таблиця 3. Приклади обрахунку ПДВ за чотирма методами за прикладом 2**

№ з/п	Метод обрахунку	Порядок обчислення ПДВ (відповідно до формул)	Сума ПДВ до сплати в бюджет	Сума ПДВ до відшкодування з бюджету
1	Прямий адитивний	$ДВ = 500,00 \times 50 \% + 250,00 = 500,00$ $ПДВ = 500 \times 20 \% = 100,00$	100,00 грн	–
2	Непрямий адитивний	$ПДВ = (500,00 \times 20 \%) \times 0,5 + (250,00 \times 20 \%) = 50,00 + 50,00 = 100,00$	100,00 грн	–
3	Прямого вирахування	$ПДВ = (900,00 - 1\ 000,00) \times 20 \% = -20,00$	–	20,00 грн.
4	Непрямого вирахування	$ПДВ = (900,00 \times 20 \%) - (1\ 000,00 \times 20 \%) = 180,00 - 200,00 = -20,00$	–	20,00 грн.

Таким чином, при застосуванні адитивних методів (прямого та непрямого) підприємство сплачує податок безпосередньо зі створеної доданої вартості у сумі 100,00 грн. Натомість, при застосуванні методів вирахувань, підприємство має податковий кредит у сумі 20,00 грн. Проте у наступному звітному періоді (коли буде реалізована інша половина продукції) така диспропорція зникне, оскільки не буде повторно враховуватися податковий кредит за придбані матеріали, у зв'язку з чим збільшиться сума податкового зобов'язання (табл. 4)

Приклад 3. Підприємство "А" в наступному звітному періоді (див. приклад 2) оприбуткувало з виробництва залишок готової продукції. Окрім того, у процесі виробництва було відпущено додатково сировини на суму 200,00 грн., нарахована заробітна плата працівникам та здійснено відрахування на соціальні заходи у сумі 100,00 грн. Після оприбуткування готової продукції, підприємство "А" реалізувало її підприємству "В" на суму 1 200,00 грн. (без ПДВ). Прибуток підприємства становить 250,00 грн. Залишків незавершеного виробництва немає.

**Таблиця 4. Приклади обрахунку ПДВ за чотирма методами за прикладом 3**

№ з/п	Метод обрахунку	Порядок обчислення ПДВ (відповідно до формул)	Сума ПДВ до сплати в бюджет	Сума ПДВ загальна <sup>1</sup>
1	Прямий адитивний	$ДВ = 500,00 \times 50 \% + 100,00 + 250,00 = 600,00$ $ПДВ = 600 \times 20 \% = 120,00$	120,00 грн.	$120 + 100 = 220,00$ грн.
2	Непрямий адитивний	$ПДВ = (500,00 \times 20 \%) \times 0,5 + (100,00 \times 20 \%) + (250,00 \times 20 \%) = 50,00 + 20,00 + 50,00 = 120,00$	120,00 грн.	$120 + 100 = 220,00$ грн.
3	Прямого вирахування	$ПДВ = 1\ 200,00 \times 20 \% = 240,00$	240,00 грн.	$240 - 20 = 220,00$ грн.
4	Непрямого вирахування	$ПДВ = 1\ 200,00 \times 20 \% = 220,00$	240,00 грн.	$240 - 20 = 220,00$ грн.

Отже, можна говорити про те, що при застосуванні адитивних методів відсутнє таке поняття, як податковий кредит, у зв'язку з чим на бюджет не покладається обов'язок відшкодування сум ПДВ. Натомість за методами відшкодування може виникнути така ситуація, коли податковий кредит перевищує податкове зобов'язання, тоді держава має відшкодувати підприємству надмірно сплачену суму ПДВ. Таку ситуацію не можна вважати позитивною, оскільки вилучаються кошти з бюджету. Зокрема, за даними О. Молдована, через неурегульованість проблеми фіскальна віддача від внутрішнього ПДВ стійко знижується: якщо 2007 року позитивне сальдо між надходженням і відшкодуванням податку складало 2,4 % ВВП, то 2009 року – лише 1,2 % ВВП, а якщо врахувати ще заборгованість, яку необхідно погасити експортерам, то доходи від цього податку в середині країни 2009 року є негативними (рис. 2) [9].

<sup>1</sup> Сума ПДВ за табл. 3 (з прикладу 2) та табл. 4 (з прикладу 3)

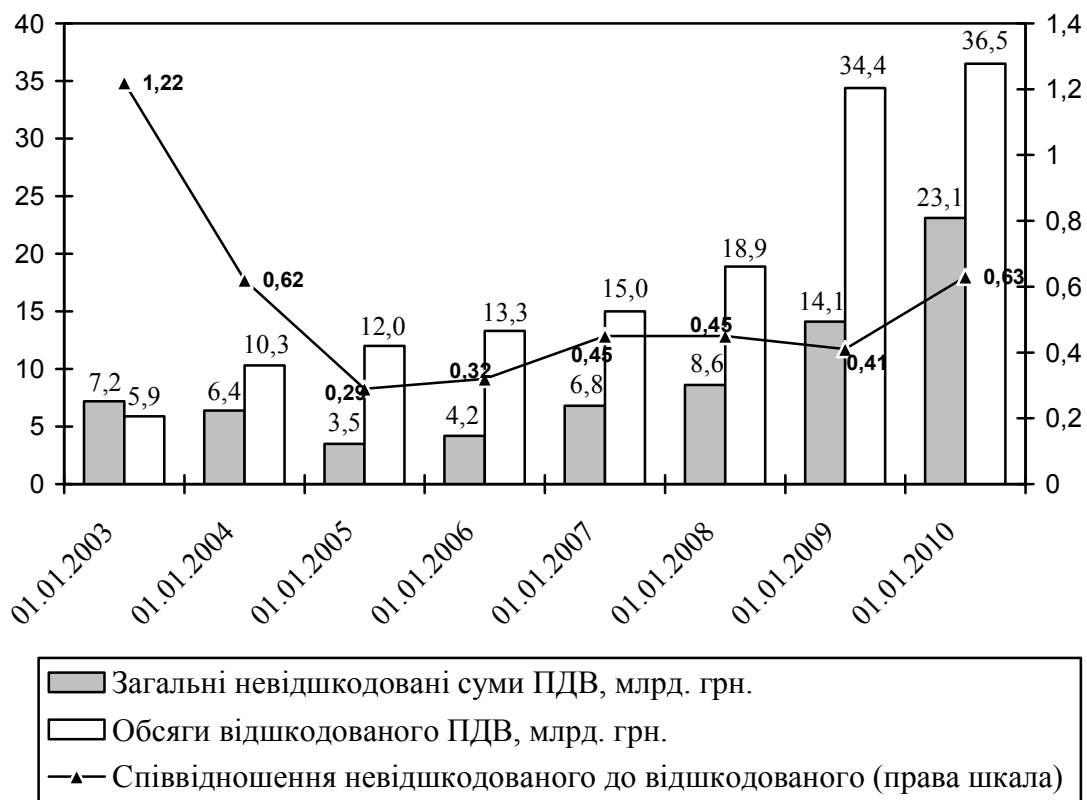


Рис. 2. Динаміка зростання обсягів відшкодованого та невідшкодованого ПДВ [9]

Як видно з рис. 2, щороку сума до відшкодування зростає і держава не в змозі виконати свої зобов'язання щодо її виплати.

Враховуючи недоліки адитивного методу вважаємо, що більш зручним є все ж таки метод непрямого вирахування, проте негативним проявом його застосування є складність бухгалтерських розрахунків та складна методика контролю за нарахуванням та сплатою ПДВ до бюджету.

Зокрема, для обліку ПДВ за кредитним методом передбачено Інструкцією з бухгалтерського обліку податку на додану вартість три субрахунки (табл. 2).

Таблиця 2. Облікове забезпечення кредитного методу обчислення ПДВ

№ з/п	Субрахунок	Порядок застосування
1	2	3
1	641 "Розрахунки за податками" (аналітичний рахунок "Розрахунки за податком на додану вартість")	На субрахунку 641 "Розрахунки за податками" ведеться облік податків, які нараховуються та сплачуються відповідно до чинного законодавства (податок на прибуток, податок на додану вартість інші податки) [6]
2	643 "Податкові зобов'язання"	Використовується у випадках: отримання підприємством коштів від покупців (замовників) в оплату продукції, товарів, робіт, послуг, інших матеріальних цінностей, необоротних активів і комісійних товарів, що підлягають поставці (передачі, виконанню); отримання комітентом коштів або інших видів компенсації вартості товарів від комісiонера [5]. На субрахунку 643 "Податкові зобов'язання" ведеться облік суми податку на додану вартість, визначену, виходячи із суми одержаних авансів (попередньої оплати) за готову продукцію, товари, інші матеріальні цінності та нематеріальні активи, роботи, послуги, що підлягають відвантаженню (виконанню) [6]

Продовження табл. 2

1	2	3
3	644 "Податковий кредит"	Використовується у випадках: здійснення попередньої оплати (до придбання) матеріальних цінностей, робіт і послуг, основних фондів, за винятком легкових автомобілів (крім таксомоторів), нематеріальних активів, які придбані з метою їх подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку; перерахування комісіонером коштів на користь комітента або поставки останньому інших видів компенсації вартості комісійних товарів [5]. На субрахунку 644 "Податковий кредит" ведеться облік суми податку на додану вартість, на яку підприємство набуло право зменшити податкове зобов'язання [6]

Як показав аналіз, проведений у дисертації О.В. Адамик, застосування субрахунків 643 та 644 суперечать теорії бухгалтерського обліку і збільшують кількість кореспонденцій рахунків [1, с. 9]. Зокрема, із Інструкції з бухгалтерського обліку податку на додану вартість та Інструкції про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій не зрозумілим є призначення субрахунку 641 "Розрахунки за податками" (аналітичний рахунок "Розрахунки за податком на додану вартість"). В Інструкції з бухгалтерського обліку податку на додану вартість наведені кореспонденції рахунків, хоча по суті, на субрахунку 641 відображається як податковий кредит (у випадку придбання товарів на умовах наступної оплати) так і податкове зобов'язання (у випадку реалізації продукції на умовах наступної оплати). Таким чином економічний зміст субрахунку 641 поєднує назву субрахунку 643 "Податкові зобов'язання" та 644 "Податковий кредит".

Окрім того, П.М. Боровик та О.С. Козаченко, дослідивши документальне забезпечення нарахування ПДВ, дійшли висновку, що застосування податкових накладних в якості підстави для включення сум податку до податкового кредиту є явищем незручним та невідгідним для платників ПДВ, адже вони мусять витратити кошти на придбання чи друк бланків цього документу а також витратити час облікових працівників на оформлення цього обов'язкового атрибуту будь-якої операції з продажу товарів, робіт та послуг [3]. Отже, вдосконалення потребують і документи з обліку ПДВ за кредитним методом обчислення цього податку.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** Таким чином, діючий метод обчислення ПДВ (кредитний) є найкращим із врахуванням сучасного економічного становища та політичної ситуації в Україні. Проте вдосконалення потребує його облікове забезпечення, зокрема, узгодження субрахунків 643 "Податкові зобов'язання" та 644 "Податковий кредит" із їх економічною сутністю та теорією бухгалтерського обліку. Також потребує спрощення і документальне забезпечення визнання податкового кредиту та податкового зобов'язання. Подальші дослідження мають бути спрямовані на вирішення окреслених проблемних питань.

#### ЛІТЕРАТУРА:

1. Адамик О.В. Податкові розрахунки і звітність у системі бухгалтерського обліку: організація та методика здійснення (на прикладі торгівельних підприємств західного регіону України): автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04 "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит" / Оксана Василівна Адамик – Т., 2003. – 20 с.

2. Амоша О.О. Механізм оподаткування доданої вартості в Україні: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.04.01 "Фінанси, грошовий обіг і кредит" / О.О. Амоша. – К., 2005. – 22 с.

3. Боровик П.М. Проблемні аспекти нарахування податку на додану вартість [Електронний ресурс] / П.М. Боровик, О.С. Козаченко // Соціум. Наука. Культура: четверта Всеукр. наук.-практ. інтернет-конф, 28-30 січня 2009 р.: тези доп. – Режим доступу: <http://intkonf.org/borovik-pm-kozachenko-os-problemni-aspekti-narahunnya-podatku-na-odanu-varvist>.

4. *Голик Е.Н.* Косвенные налоги и их развитие в Российской Федерации (теория, методологи и практика): автореф. дис. на соискание науч. степени докт. экон. наук: спец. 08.00.10 "Финансы, денежное обращение и кредит" / Елена Николаевна Голик. – Ростов-на-Дону, 2008. – 48 с.
5. Інструкція з бухгалтерського обліку податку на додану вартість, затверджена наказом Міністерства фінансів України № 141 від 01.07.1997 р.
6. Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затв. Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 № 291.
7. *Ковальчук К.Ф.* ПДВ: ефективність і проблеми справляння [Електронний ресурс] / К.Ф. Ковальчук, Т.М. Рева // Вісник Академії митної служби України / Економіка. – 2009. – № 1 – Режим доступу: [http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Vamsu/Ekonomika/2009\\_1/Reva,%20Kovalchuk/Reva,%20Kovalchuk.htm](http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vamsu/Ekonomika/2009_1/Reva,%20Kovalchuk/Reva,%20Kovalchuk.htm).
8. *Маслов Б.Г.* Система налогообложения добавленной стоимости в Российской Федерации / Б.Г. Маслов // Управленческий учет. – 2008. – № 8. – С. 62-68.
9. *Молдован О.* ПДВ – податок для обраних? [Електронний ресурс] / Олексій Молдован // Економічна правда [проект "Української правди", присвячений бізнесу та економіці]. – 07.04.2010. – Режим доступу: <http://www.epravda.com.ua/publications/4bbc95b55790b>.
10. *Соколов И.А.* Анализ целесообразности применения прямого метода взимания НДС [Электронный ресурс] / Илья Александрович Соколов // Институт экономики переходного периода [независимая некоммерческая научно-исследовательская организация] – Режим доступа: <http://www.iet.ru/ru/kommentarii/analiz-celesoobraznosti-primeneniya-pryamoogo-metoda-vzimanija-nds.html>.
11. *Уллубієва К.К.* Додана вартість як об'єкт бухгалтерського обліку та база обкладання ПДВ / К.К. Уллубієва // Вісник ЖДТУ / Економічні науки. – 2010. – № 2 (52) – С. 200-203.