

**СУЧАСНИЙ СТАН ОПОДАТКУВАННЯ ПДВ ОПЕРАЦІЙ У СФЕРІ ЗЕД ТА  
НАПРЯМКИ ЙОГО УДОСКОНАЛЕННЯ**

*В статті розглянуто та проаналізовано основні теоретичні підходи до справляння податку на додану вартість. Висвітлено роль податку на додану вартість у формуванні доходної частини бюджету України. Досліджено механізм справляння податку на додану вартість за чинним Податковим кодексом України та Директивою 2006/112/ЄС; визначено тотожності та відмінності; сформульовано пропозиції щодо вдосконалення оподаткування податком на додану вартість операцій у сфері ЗЕД.*

*Ключові слова: непрямі податки, податок на додану вартість, зовнішньоекономічна діяльність, експорт, імпорт.*

V. V. PUKHALSKYI  
Khmelnitskyi National University

**CURRENT STATUS VALUE-ADDED TAXATION TRANSACTIONS IN FOREIGN  
TRADE AND DIRECTIONS OF ITS IMPROVEMENT**

*The paper considers and analyzes the main theoretical approaches to the collection of value-added tax (VAT). The role of VAT in the formation of budget revenues in Ukraine was analysed. The mechanism of value-added tax operating under the current Tax Code of Ukraine and Directive 2006/112/EC was presented; identities and differences were defined; suggestions for improving the tax to value added tax transactions in foreign trade were proposed. The analysis of Section V of Tax Code of Ukraine and Directive 2006/112/EC on the value-added tax transactions in foreign trade allows us to establish that in fundamental requirement is identity and difference. When importing goods into the customs territory of Ukraine VAT base meets the requirements of Art. 86 Council Directive 2006/112/EC; in the almost uniform application of prices. In Ukraine, now operates at 20%, which had to be reduced to 17%, while the Directive at least 15%. Reduced VAT rates in Ukraine are absent, while in the EU at least 5%. Ukraine applied to the tax credit and in the EU the right to deduct.*

*Keywords: indirect taxation, value added tax, foreign trade, export, import.*

**Постановка завдання.** Податок на додану вартість займає провідне місце у податкових надходженнях України. Поряд з його високим фіскальним значенням існують і суттєві недоліки в його адмініструванні, що приводить до дискусії серед фахівців щодо його заміни податком з обороту або податком з продажу. Податок з обороту вже мав місце у оподаткуванні в Україні в період командно-адміністративної економіки і себе не виправдав. Але, більшість країн, з якими має відносини Україна, використовують саме податок на додану вартість (ПДВ). Крім того підписання економічної частини Угоди про асоціацію між Україною та Європейським Союзом (ЄС) від 27.06.2014 р. та набуття членства у Світовій організації торгівлі (СОТ) вимагає справляння саме ПДВ (обов'язкова умова членства України в ЄС). У зв'язку з цим потребує удосконалення оподаткування операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД), адаптованого до вимог євроінтеграції.

**Аналіз останніх публікацій.** Механізм оподаткування зовнішньоекономічних операцій, у тому числі ПДВ розкриваються у працях вітчизняних вчених: В. Андрущенко, І. Бураковського, Н. Бодряги, О. Гребельника, В. Коротун, О. Кіреєва, А. Кредісова, П. Лайка, С. Осики, П. Саблука, А. Соколовської, В. Сіденка, В. Федосова, С. Юрія та інших науковців. Незважаючи на значні напрацювання щодо удосконалення податкового кредиту, податкового зобов'язання з ПДВ, нормативно-законодавчого забезпечення справляння ПДВ, питання вдосконалення оподаткування ПДВ операцій у сфері ЗЕД в Україні залишаються актуальними в умовах інтеграції зовнішньоекономічної діяльності.

Мета даної статті полягає у визначенні напрямків вдосконалення оподаткування ПДВ у сфері ЗЕД в Україні у зв'язку із підписанням економічних та секторальних положень Угоди про асоціацію Україна–ЄС. Окреслена автором мета визначає перелік завдань цієї статті:

- дослідити законодавче забезпечення оподаткування ПДВ операцій у сфері ЗЕД та встановити коло головних проблем, які виникають у процесі оподаткування;
- висвітлити європейську практику оподаткування ПДВ та сформулювати пропозиції щодо вдосконалення оподаткування ПДВ операцій у сфері ЗЕД.

**Виклад основного матеріалу.** Як свідчить офіційна статистика серед податків, які справляються до Державного бюджету України провідне місце займає ПДВ. У 2014 році частка ПДВ у ВВП становила 9,6%, а у податкових надходженнях – 44,7%. Доречно відзначити, що більша частина надходжень ПДВ до державної казни (77,3 %) у 2014 році була сформована саме податком на додану вартість із ввезених на територію України товарів [1].

Враховуючи важливість цього податку дослідимо механізм його справляння та окреслимо напрямки його адаптації до вимог ЄС. Механізм справляння будь-якого податку в т. ч. ПДВ являє собою: визначення об'єкта, бази оподаткування та ставки податку, методів розрахунку податкового зобов'язання та

податкового кредиту, порядок розрахунку суми ПДВ, яка підлягає сплаті до бюджету та суми, що підлягає відшкодуванню з бюджету.

Порядок оподаткування операцій з експорту та імпорту ПДВ, встановлює п. 1.2 ст. 1 Податкового кодексу України (ПКУ) «правила оподаткування товарів чи послуг, переміщених через митний кордон України регулюється ПКУ, (крім оподаткування ввізним (імпортним) та вивізним (експортним) митом, яке регулюється Митним кодексом України (МКУ) від 13.03.2012 № 4495-VI (редакція станом на 01.07.2015) та іншими нормативними актами з митної справи» [2].

Перелік платників податку на додану вартість встановлено ст. 180 п. 180.1 ПКУ, в тому числі й при здійсненні експортних та імпорتنних операцій. Крім того згідно з вимогами пп. «а» п. 184.1 ст. 184 ПКУ та набранням чинності Закону України від 28.12.2014 р. № 71-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи», внесено зміни до процедури реєстрації платників ПДВ. З 1 січня 2015 року збільшено з 300000 гривень до 1000000 гривень обсяги оподатковуваних операцій, при перевищенні яких особа зобов'язана зареєструватись як платник ПДВ.

Об'єкт оподаткування операції у сфері ЗЕД залежить від того, яка операція здійснюється – експорт, чи імпорт товарів, послуг. Відповідно до ст. 4 МКУ ввезення товарів, транспортних засобів на митну територію України, вивезення товарів, транспортних засобів за межі митної території України – це сукупність дій, пов'язаних із переміщенням товарів, транспортних засобів через митний кордон України у будь-який спосіб у відповідному напрямку [3]. В даному випадку об'єктом оподаткування є сам факт переміщення товарів через митний кордон України на митну територію України. Визначення митної території України міститься в ст. 9 МКУ [3]. Податок на додану вартість є податком на внутрішнє споживання, а тому будь-який товар (якщо інше не зазначено в законі), що надходить на територію держави обкладається податком в момент допуску до вільного обігу.

При цьому платником податку є не власник товару, а особа, яка фактично здійснює операцію з ввезення товару на митну територію України. Митна вартість товару визначається відповідно до ст. 49–66 МКУ [3].

Важливою складовою у оподаткуванні ПДВ є правильний розрахунок бази оподаткування. База оподаткування – це оборот у вартісному виразі до якого застосовується ставка для визначення суми ПДВ. База оподаткування зазначених операцій визначається згідно ст. 190 ПКУ [2], а ст. 187.1 встановлює дату виникнення податкових зобов'язань окремо при експорті та імпорті товарів. Для постачання товарів, ввезених платником на митну територію України, базою оподаткування є їх договірна вартість, що не може бути нижче митної вартості товарів при їх ввезенні на митну територію України з урахуванням акцизного податку та ввізного мита, за винятком податку на додану вартість, що включаються в ціну товарів/послуг згідно із законом. До складу договірної (контрактної) вартості включаються будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, які передаються платнику податку безпосередньо покупцем або через будь-яку третю особу у зв'язку з компенсацією вартості товарів (послуг).

Що стосується імпорту, то порядок визначення бази оподаткування для товарів, які ввозяться на митну територію України, послуг, котрі поставляються нерезидентами на митній території України, врегульовано п. 190.1 ст. 190 ПКУ [2]. База оподаткування операцій з постачання товарів, ввезених на митну територію України, визначається, виходячи з їхньої договірної (контрактної) вартості, але не нижче митної вартості товарів, з якої були визначені податки і збори, котрі справляються під час їхнього митного оформлення, з урахуванням акцизного податку та ввізного мита, за винятком податку на додану вартість, що включаються в ціну товарів (послуг) згідно із законом.

У разі якщо постачання товарів (послуг) здійснюється за регульованими цінами (тарифами), база оподаткування визначається, виходячи з їхньої договірної (контрактної) вартості, визначеної за такими цінами (тарифами).

При визначенні бази оподаткування перерахунок іноземної валюти в національну валюту здійснюється за офіційним курсом національної валюти до цієї валюти, встановленим Національним банком України, що діє на день подання митної декларації для митного оформлення, а в разі нарахування суми податкового зобов'язання митним органом у випадках, коли митна декларація не подавалася, – на день визначення податкового зобов'язання.

Особливості визначення бази оподаткування для готової продукції, виготовленої з використанням давальницької сировини нерезидента, у разі її постачання на митній території України, наведено у ст. 191 ПКУ, а саме: база оподаткування при митному оформленні давальницької сировини або готової продукції, отриманої українським виконавцем як оплата за постачання послуг з переробки, визначається з урахуванням положень ст. 190 ПКУ [2].

Згідно зі ст. 193 ПКУ, ставки податку встановлюються від бази оподаткування в таких розмірах:

– Основна ставка – 20%. Операції, зазначені у ст. 185 ПКУ, крім операцій, що не є об'єктом оподаткування, звільнених від оподаткування, та операцій, до яких застосовується нульова ставка та 7 %, оподатковуються за ставкою, зазначеною в пп. «а» п. 193.1 ст. 193 Кодексу, яка є основною.

– 0% (нульова ставка). За нульовою ставкою оподатковуються операції з вивезення товарів у митному режимі: експорту, реекспорту, безмитної торгівлі, у режимі вільної митної зони, якщо їх експорт

підтверджений митною декларацією, оформленою відповідно до вимог митного законодавства; (ст. 195.1.1 ПКУ).

– 7 % по операціях з постачання та ввезення митну територію України лікарських засобів, а також медичних виробів [2].

Усе вище наведене узагальнено у структурно-логічній схемі оподаткування ПДВ експортно-імпорتنних операцій (рис. 1).

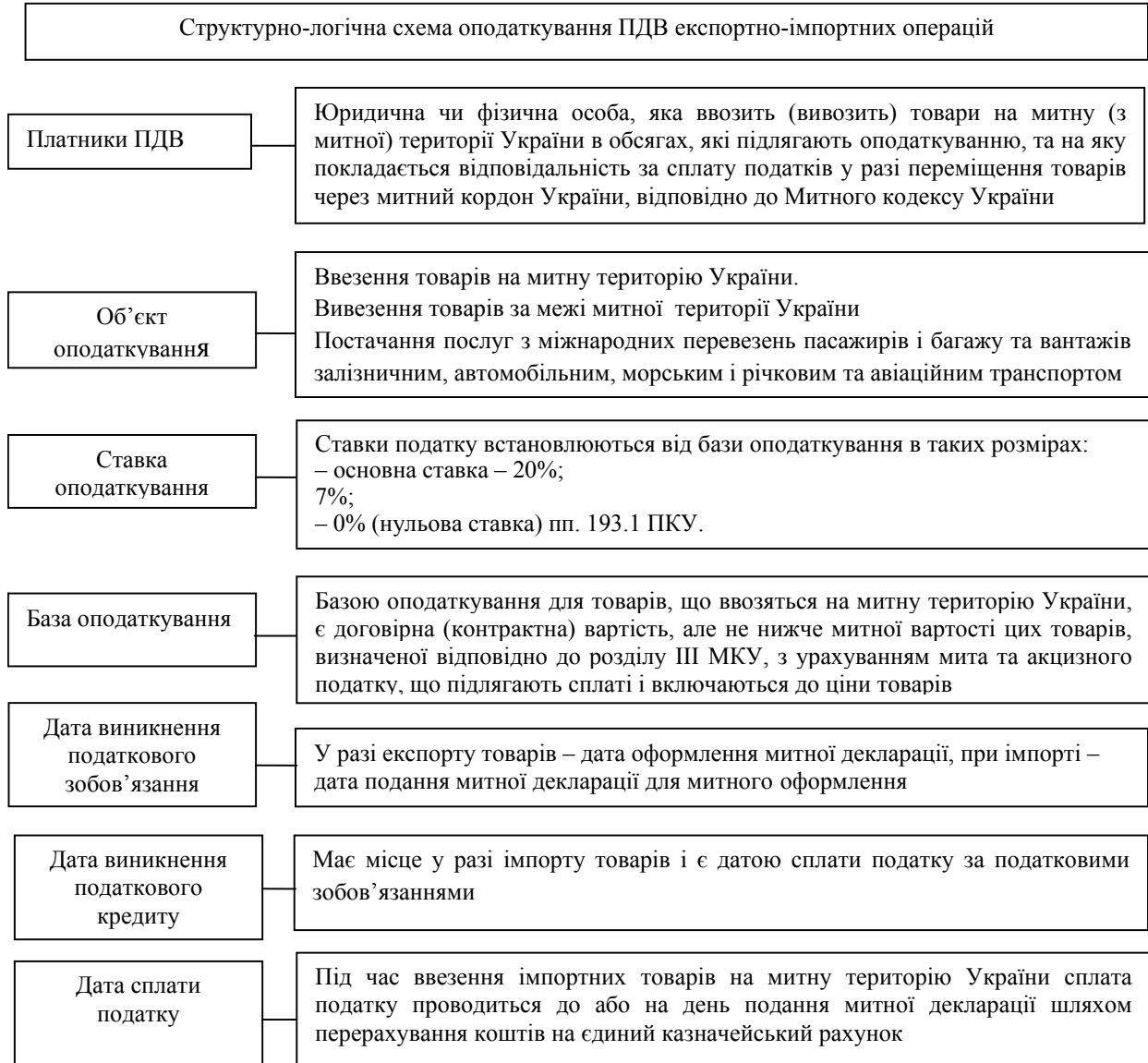


Рис. 1. Структурно-логічна схема оподаткування ПДВ експортно-імпорتنних операцій

Аналогічно проведемо дослідження оподаткування ПДВ у країнах ЄС. Основним документом, який регулює справляння ПДВ у Євросоюзі є Директива 2006/112/ЄС про спільну систему податку на додану вартість від 28.10.2006 р., яка постійно доповнюється та змінюється. Цим документом встановлено: сферу дії; територіальний вимір; платники податку; операції, що підлягають оподаткуванню; місце операцій, що підлягають оподаткуванню; виникнення податкового зобов'язання з ПДВ; ставки податку; операції, які звільнені від оподаткування; порядок сплати ПДВ; організація, побудова обліку та порядок звітування по податку та ін. Загалом документ досить емний і це зрозуміло так, як він передбачений для керівництва багатьма країнами і в ньому враховані всі притаманні специфічні особливості. Важливо підкреслити, що цей документ врегулює також операції, пов'язані з імпортом та експортом і міжнародною торгівлею товарами й послугами. Таким чином, ця Директива утворила спільну систему оподаткування ПДВ, яка ґрунтується на тому, що ПДВ розраховується від ціни товарів і послуг, незалежно від числа операцій у рамках процесу виробництва та збуту до моменту нарахування податку [4].

Директивою визначено, що вона діє на всі країни ЄС та певні території за виключенням третіх територій, які входять до складу митної території Співтовариства (Святого Афону, що у Греції; Канарських

островів у Іспанії; заморських департаментів Франції; Аландських островів у Фінляндії; Нормандських островів Великобританії) та третіх країн, які не входять до митної території Співтовариства (острів Гельголанд, території Бюзінген – Німеччина; Сеута, Мелілья – Іспанія; Лівіньо, Кампоне-д'Італія; італійські води озера Лугано – Італія) (п. 1, 2 ст. 6) [4].

Статті з 9 по 13 третього розділу Директиви визначають перелік платників ПДВ, якими є особи, які самостійно ведуть в будь-якому місці будь-яку підприємницьку діяльність, якими б не були мета чи результати такої діяльності, за виключенням найманих працівників. Крім того ст. 13 абз. 2 передбачено випадки, коли держава, в особі уповноважених органів, проводить операції, які обкладаються ПДВ.

Важливим з точки зору оподаткування ПДВ експортно-імпортних операцій виступає об'єкт оподаткування. Об'єкт оподаткування імпортних операцій у Євросоні регулює Глава 4 ст. 30, де під імпортом товарів розуміють ввезення у Співтовариство товарів, котрі не перебувають у вільному обігу згідно з визначенням ст. 24 Договору (поставка послуг – не є товаром).

Глава 1, ст. 31, 32 Розділу V Директиви ЄС уточнюють щодо місця поставки товарів. Якщо товари не пересилаються або не перевозяться, то місцем поставки вважається місце, в якому перебувають товари під час здійснення поставки. Якщо товари пересилаються або перевозяться постачальником чи замовником, чи третьою стороною, то місцем поставки вважається місце, в якому перебувають товари під час початку пересилання або перевезення товарів замовникові [4]. Щодо імпорту товарів, то Глава 4 «Місце імпорту товарів» ст. 60 доповнює вище наведене місцем імпорту для імпортних товарів. Місцем імпорту товарів є держава-член, на чий території товари перебувають після ввезення до Співтовариства.

Глава 2 Розділу V Директиви ЄС передбачає, що місцем здійснення операції також вважається місце придбання товарів у межах Співтовариства. Місцем придбання товарів у межах Співтовариства вважається те місце, в якому завершується пересилання або перевезення товарів особою, що їх набуває.

Як відомо, що ПДВ складається з двох частин: податкове зобов'язання та податковий кредит. Саме Розділ VI Директиви ЄС деталізує, що необхідно вважати податковим зобов'язанням з ПДВ, і коли воно виникає. Статтями 63-65 передбачено, що факт виникнення податкового зобов'язання має місце, а податкове зобов'язання з ПДВ виникає тоді, коли відбувається поставка товарів або послуг. Якщо платіж має бути здійснений на рахунок до поставки товарів або послуг, то податкове зобов'язання з ПДВ виникає після надходження платежу на отриману суму. Однак ст. 66 цього ж самого розділу надає альтернативу у виборі факту виникнення податкового зобов'язання ПДВ для держав-членів. У держави-члена податкове зобов'язання з ПДВ виникає в один із зазначених нижче моментів за певними операціями або для певних категорій платників податку:

- не пізніше моменту виставлення рахунку;
- не пізніше моменту отримання платежу;
- якщо рахунок не виставляється чи виставляється в пізніший термін, то протягом певного строку від дати факту виникнення податкового зобов'язання [4].

Щодо операцій у сфері ЗЕД, то Глава 4 «Імпорт товарів» ст. 70 зобов'язує платників ПДВ враховувати наступне: факт виникнення податкового зобов'язання має місце, а податкове зобов'язання з ПДВ виникає тоді, коли відбувається імпорт товарів [4].

Відповідно до Директиви ЄС країни-члени мають право на зменшення податкового зобов'язання з ПДВ, яке в Україні отримало назву податковий кредит. Серед перелічених ст. 168 операцій, які підлягають коригуванню, підпадають також операції з імпортування товарів, якщо ПДВ, що належить до сплати або був сплачений у зв'язку з імпортуванням товарів у таку Державу-члена. Для того, щоб скористатися правом зменшення податкового зобов'язання платник ПДВ повинен мати підтверджуючий документ імпорту товару, де зазначено суму цього податку. Віднесення на зменшення податкового зобов'язання проводиться відніманням із сукупної суми ПДВ, що належить до сплати за відповідний податковий період, сукупної суми ПДВ, за якою за той самий період виникло право віднесення на зменшення податкового зобов'язання.

Обов'язковим елементом будь-якого податку є база оподаткування, до якої застосовується ставка податку та визначається розмір податкового зобов'язання. Відповідно до Глави 4 Розділу VII Директиви базою оподаткування для імпортних товарів виступає митна вартість, визначена згідно з чинними положеннями актів Співтовариства. У разі, якщо у митну вартість не включено податки, мита, збори та обов'язкові платежі, які належать до сплати за межами Держави-члена імпорту, та ті, що належать до сплати з причини імпорту, за винятком ПДВ, що нараховується та побічні витрати (сплата комісійних, пакування, перевезення та страхування, за які постачальник виставляє замовникові рахунок, понесені до першого місця призначення на території Держави-члена імпорту, а також ті з них, що обумовлені перевезенням до іншого місця призначення в межах Співтовариства, якщо таке інше місце стає відомим при настанні факту виникнення податкового зобов'язання, то вони враховуються у складі митної вартості. Стаття 87 визначає складові, які не включаються до бази оподаткування – це надані знижки з ціни у вигляді дисконту за дострокову оплату та дисконти та знижки, надані замовникові та отримані ним під час імпорту. У разі придбання товарів у межах Співтовариства базою оподаткування виступає купівельна ціна (вартість) товарів або подібних товарів, або, за її відсутності в якості купівельної ціни виступає собівартість, визначена станом на час поставки [4].

Директивою ЄС передбачено, що держави-члени можуть застосовувати стандартну ставку та знижені ставки ПДВ. Стандартна ставка визначається кожною Державою-членом як процентна частка бази оподаткування й має бути однаковою для поставки товарів і поставки послуг і не може бути меншою від 15%. Крім того, держави-члени можуть застосовувати одну або дві знижених ставки не нижче 5% лише до поставки товарів або послуг за категоріями, визначеними в Додатку 3 до Директиви 2006/122/ЄС, до яких належать: продукти харчування, вода, фармацевтична продукція, медичне обладнання, продаж книг, періодичної преси та навчальної літератури, продаж товарів та надання послуг благодійним організаціям тощо.

Найбільш ємним розділом Директиви є Розділ IX «Звільнення від оподаткування». Від оподаткування звільнюються також і окремі експортно-імпорتنі операції. В частині імпорتنих операцій ст. 143 звільненню підпадають операції:

- з остаточного імпорту товарів;
- з остаточного імпорту товарів для вільного обігу з третьою територією;
- із зворотного ввезення товарів у стані, в якому вони були вивезені, особою, що вивозила їх, якщо такі товари звільнені від мита;
- з імпорту товарів, звільнених від мита, згідно з дипломатичними та консульськими домовленостями;
- з імпорту товарів міжнародними організаціями, що визнані державними органами Держави-члена, що приймає, або працівниками таких організацій, у межах та за умов, передбачених міжнародними конвенціями про утворення таких організацій, або угодами, укладеними з їхніми штаб-квартирами;
- з імпорту товарів у держави-члени, що є сторонами Північноатлантичного Договору, збройними силами інших Держав, що є сторонами зазначеного Договору, для використання зазначеними збройними силами чи цивільним персоналом, який їх супроводжує, або для поставки в їхні їдальні та крамниці, якщо такі сили беруть участь у спільних оборонних заходах;
- з імпорту товарів збройними силами Сполученого Королівства Великої Британії та Північної Ірландії, розміщеними на острові Кіпр, що призначені для використання зазначеними збройними силами чи цивільним персоналом, який їх супроводжує, або для поставки в їхні їдальні та крамниці;
- ввезення в порти улову морськими риболовними підприємствами без обробки або після захисної обробки для збуту, але до поставки;
- ввезення золота центральними банками;
- імпорт газу через газорозподільну систему, або електроенергії [4].

Під час експорту відповідно до ст. 146 Держави-члени звільняють такі операції:

- поставку товарів, що пересилаються або перевозяться до місця призначення за межами Співтовариства продавцем або за його дорученням;
- поставку товарів, які пересилаються чи перевозяться до місця призначення за межами Співтовариства замовником, не зареєстрованим на їхніх територіях, чи за його дорученням, за винятком товарів, що перевозяться самим замовником для обладнання, заправки та екіпірування прогулянкових човнів і приватних літальних апаратів, або будь-яких інших транспортних засобів, призначених для приватного користування;
- поставку товарів уповноваженим органам, що експортують їх зі Співтовариства в рамках своєї гуманітарної, благодійної чи викладацької діяльності за межами Співтовариства;
- поставку послуг, що полягають у виконанні робіт на рухомому майні, придбаному або імпортованому замовником для виконання таких робіт у межах Співтовариства, яке пересилається або перевозиться за межі Співтовариства постачальником, якщо замовник не зареєстрований на їхній території, або за дорученням будь-кого з них;
- поставку, послуг включаючи транспортні та допоміжні операції, за винятком поставки послуг, звільнених від оподаткування згідно зі статтями 132 (оподаткування операцій суспільних інтересів таких, як поставка державних поштових послуг, лікарняне та медичне лікування, поставка людських органів, крові, молока тощо) та 135 (операції зі страхування та перестрахування, надання й передання кредиту, та управління кредитом з боку особи, що його надала та ін.), якщо вони безпосередньо пов'язані з експортом або імпортом товарів, що підпадають під ст. 61 (якщо після ввезення до Співтовариства товари, не випущені у вільний обіг, проходять оформлення за одним із режимів, або згідно з положеннями про тимчасове ввезення з повним звільненням від імпортного мита, або згідно з положеннями про зовнішній транзит, то місцем імпорту таких товарів є Держава-член, на чій території товари виходять з-під таких режимів або ситуацій) та ст. 157(1)(а) (імпорт товарів, призначених для розміщення в режими складу, що не є режимом митного складу) [4].

У країнах Єврозони кожний платник податку перед початком своєї діяльності подає письмово або у електронному вигляді заяву про початок своєї діяльності як платника податку та зміни в ній або її припинення. Далі кожна держава вживає необхідних заходів до забезпечення ідентифікації на основі індивідуальних номерів таких осіб. Кожний індивідуальний ідентифікаційний номер ПДВ має префікс за кодом ISO 3166 – літерний код 2, який дозволяє визначити Державу-члена, що надала такий код.

Відносно сплати ПДВ з експортно-імпортних операцій теж є свої нюанси, які полягають в тому, що між країнами-членами зазначені операції обліковуються без стягнення ПДВ, а податок сплачується тільки на етапі продажу товару кінцевому споживачу і кошти надходять до бюджету тієї країни, де цей товар був придбаний.

**Висновки.** Проведений аналіз Розділу V ПКУ та Директиви 2006/112/ЄС щодо оподаткування ПДВ операцій у сфері ЗЕД дозволяє встановити, що по основних вимогах є тотожності та відмінності. До тотожностей слід віднести: по-перше, платників ПДВ (на нашу думку, позитивом слід вважати перелік платників ПДВ за ПКУ, який більш конкретизований та деталізований, ніж за Директивою. Поряд з цим Директивою передбачено, коли держава через уповноважені органи проводить операції, які обкладаються ПДВ. Така норма у чинному ПКУ відсутня і її необхідно у ньому передбачити); по-друге, місце поставки товарів (як за ПКУ так і Директивою залежно від того, як визначається таке місце постачання. Тобто у кожному конкретному випадку робиться висновок про наявність чи відсутність об'єкта обкладення ПДВ); по-третє, визначення бази оподаткування ПДВ. При ввезенні товарів на митну територію України база оподаткування ПДВ відповідає вимогам ст. 86 Директиви Ради 2006/112/ЄС; по-четверте, майже однакове застосування цін.

До відмінностей, насамперед доречно віднести дату виникнення податкового зобов'язання з ПДВ (за ПКУ дата подання (оформлення) митної декларації, а за Директивою – з імпортованих товарів настає на момент їх ввезення на територію Співтовариства); базова ставка ПДВ. В Україні до тепер діє ставка 20 %, яка мала бути знижена до 17 %, а за Директивою не менше 15 %. Знижені ставки по ПДВ в Україні відсутні, в той час коли у ЄС не менше 5 %. В Україні діє нульова ставка, яка в країнах Євросоюзу відсутня, натомість там діє ціла система звільнення від сплати ПДВ; в Україні застосовується податковий кредит, а у Євросоюзі право на зменшення податкового зобов'язання. Шоста директива дозволяє зменшувати податкове зобов'язання на суму ПДВ, сплачену за імпортовані товари, з урахуванням процентної частки.

З метою імплементації шостої Директиви ЄС (термін п'ять років з моменту набрання чинності Угоди про Асоціацію) в нашій державі необхідно:

- запровадити ставку ПДВ на рівні 15 % та запровадити знижену ставку на рівні 5 %; втрати бюджету від зниження ставок ПДВ можна буде покрити за рахунок зменшення переліку пільг зі сплати податку, які не мають соціальної направленості і надані за галузевою ознакою та надалі не вводити додаткові пільги з оподаткування; такий розмір ставки сприятиме підвищенню конкурентоспроможності українських імпортерів;

- сплачувати податок на етапі кінцевого споживання, що зменшить проблему відшкодування ПДВ;
- кожному платнику ПДВ присвоїти ідентифікаційний номер ПДВ як це має місце у країнах Співтовариства;

- спростити податкову звітність з ПДВ;
- подолати махінації в галузі експортно-імпортного ПДВ; у зв'язку з цим доречно звернутися до досвіду країн Євросоюзу і розпочати цей процес необхідно з контролю за реєстрацією (або постановкою на облік) підприємства; воно повинно бути не віртуальним, а реальним, що означає наявність приміщення, наказів на зарахування на посаду керівника, бухгалтера та інших осіб підприємства, створювати додану вартість, а не систематично декларувати відшкодування ПДВ;

- створити належну електронну систему обміну інформацією.

### Література

1. Звіт про виконання Закону України «Про Державний бюджет України на 2014 рік» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art\\_id=414127&cat\\_id=413628](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=414127&cat_id=413628)
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
3. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.
4. Директива Ради 2006/112/ЄС про спільну систему податку на додану вартість від 28.11.2006 № 2006/112/ЄС [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/994\\_928/page](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/994_928/page).

### References

1. Zvit pro vikonannya Zakonu Ukraini «Pro Derzhavnij byudzheth Ukraini na 2014 rik». URL: [http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art\\_id=414127&cat\\_id=413628](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=414127&cat_id=413628)
2. Podatkovij kodeks Ukraini vid 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
3. Mitnij kodeks Ukraini vid 13.03.2012 № 4495-VI. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.
4. Direktiva Rady 2006/112/EU pro spil'nu sistemu podatku na dodanu varnist' vid 28.11.2006 № 2006/112/EU. URL: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/994\\_928/page](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/994_928/page).

Надійшла 15.08.2015; рецензент: д. е. н. Нижник В. М.