

УДК 347.73

DOI <https://doi.org/10.32845/2663-5666.2020.2.12>

## ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ У ДЕРЖАВАХ ЄВРОПЕЙСЬКОГО СОЮЗУ: МОЖЛИВОСТІ ГАРМОНІЗАЦІЇ ДЛЯ УКРАЇНИ

**Постановка проблеми.** Обраний Україною курс на інтеграцію до Європейського Союзу (далі – ЄС) зумовлює поступове приведення національної системи оподаткування та вітчизняного податкового законодавства у відповідність до вимог і стандартів ЄС. Інтеграція України до ЄС в податковій сфері передбачає в короткостроковій та довгостроковій перспективі не лише зближення механізму стягнення податків і зборів, визначення розміру основних податкових ставок, податкової структури, а й реалізацію узгодженої податкової політики. При цьому така адаптація національного податкового законодавства до європейського потребує, насамперед, дослідження особливостей побудови систем оподаткування держав-членів ЄС, а також провідних держав світу для їх порівняння та визначення доцільності застосування такого досвіду в Україні.

Важливе значення має вивчення особливостей адміністрування податку на додану вартість (далі – ПДВ) держав-членів ЄС, як одного із бюджетотворюючих податків, з метою запозичення й запровадження найкращих елементів системи ПДВ. Оскільки сьогодні спільна система ПДВ, що діє в країнах ЄС, знаходиться на достатньо високому рівні гармонізації, а здійснення правового регулювання елементів ПДВ на двох рівнях – національному та наднаціональному – залишається характерною особливістю правового регулювання ПДВ в ЄС.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання реформування ПДВ в умовах інтеграції до норм ЄС досліджували такі вітчизняні вчені, як: Л. Касьяненко, Д. Веремчук, С. Владика, А. Нонко, П. Селезень, Ю. Федчишин, В. Чайка, О. Чередниченко, М. Ярош, К. Яценко, Я. Ярема та інші. Однак, незважаючи на ступінь вивчення, в умовах постійних змін податкового законодавства, постає ряд питань, які потребують подальшого дослідження.

**Виклад основного матеріалу.** Спробуємо коротко дослідити основоположні директиви Ради ЄС щодо адміністрування ПДВ та здійснити порівняльний аналіз з нормами вітчизняного податкового законодавства.

Так, основоположною щодо оподаткування ПДВ в ЄС є Директива Ради ЄС № 2006/112/ЄС «Про спільну систему податку на додану вартість» [1], яка була прийнята 28 листопада 2006 року (далі – Директива 2006/112). При цьому можна зауважити, що норми Директиви 2006/112 певною мірою враховані в законодавстві України, зокрема щодо: заміни

існуючої системи податків з обігу єдиною системою ПДВ; застосування спільної системи ПДВ до товарів та послуг загального споживання, стягнення ПДВ на підставі цін на товари та послуги незалежно від операцій, які здійснювались у процесі виробництва товару чи підготовки надання послуги до моменту стягнення ПДВ. Проте є певні відмінності, які потребують додаткового вивчення та порівняння.

Зокрема, щодо визначення поняття платника ПДВ. Якщо порівняти вимоги ст. 180 Податкового кодексу України (далі – ПК України) [2] з вимогами ст. 9 Директиви 2006/112, можна виявити розмежування, які полягають у тому, що в ЄС платником податку визнається будь-яка особа, яка самостійно веде в будь-якому місці будь-яку економічну діяльність, якими б не були мета чи результати такої діяльності [1]. В Україні платником ПДВ є особа, яка здійснює господарську діяльність [2]. При цьому необхідно зауважити, що на практиці економічна діяльність відповідно до Директиви 2006/112 не відповідає поняттю господарської діяльності, яке наведено у ПК України і про яке зазначено у п. 1 ст. 180 ПК України. Господарською визнається лише та діяльність, яка спрямована на отримання доходу, тоді, як уже зазначалося, визначення платника податку в ЄС не залежить від мети проведення діяльності.

Концептуальною відмінністю також є те, що в Україні мають право (або зобов'язані) реєструватися «особи» для отримання статусу платника податку, тоді як у ЄС «особі» спочатку необхідно набути статусу платника податку, і лише після цього вона реєструється, отримуючи статус «зареєстрованого платника податку» [3, с. 153]. Так, у Латвії держава поділяє платників податків на внутрішніх платників податку, платників податків інших Держав-членів і платників податку третіх держав та третіх територій. Внутрішні платники податку поділяються на зареєстрованих і незареєстрованих. Зареєстровані платники податку визначаються як платники податку, які зареєстровані в Реєстрі платників ПДВ Служби державних доходів. Незареєстровані платники податків, у свою чергу, визначаються як платники податку, які, використовуючи встановлені законом про ПДВ права, не зареєструвалися в Реєстрі платників ПДВ Служби державних доходів [3, с. 154]. В Ірландії законодавець відрізняє поняття «платник податку» (анг. *taxable person*) і «відповідальна особа» (анг. *accountable person*). Поняття «платник податку» поширюється на всіх

осіб, які провадять комерційну діяльність, проте поняття «відповідальна особа» – лише на осіб, які провадять оподатковувану діяльність [4].

Щодо вимоги щодо реєстрації осіб як платників податку. На відміну від України, де єдиною умовою обов'язкової реєстрації особи як платника ПДВ є перевищення загальною сумою від здійснення операцій постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню, протягом останніх 12 календарних місяців, граничної величини, яка наразі становить 1 млн грн. (без урахування ПДВ) [2, ст. 181], у Директиві 2006/112 немає положень щодо реєстрації особи як платника податку. Вказана Директива містить норми стосовно обов'язку платника податку повідомити про початок своєї діяльності, зміни в ній або її припинення (п. 1 ст. 213 Директиви 2006/112) та ідентифікації осіб (ст. 214-216 Директиви 2006/112) [1]. При цьому ідентифікація платника податку не пов'язана із граничною величиною оподаткованого обороту, який використовується у Директиві 2006/112 саме для визначення операцій, які не підлягають оподаткуванню ПДВ (п. 2 ст. 3) та кола осіб, які звільняються від сплати ПДВ (ст. 284-287) [1]. Відмінності в порядку та умовах реєстрації платників ПДВ у різних країнах-членах ЄС свідчать про те, що Директива 2006/112 регламентує лише необхідність реєстрації (ідентифікації) як такої, залишаючи на розсуд окремих країн питання щодо її порядку. Вважаємо, що положення стосовно реєстрації платників ПДВ вимагають перегляду в процесі адаптації законодавства до норм ЄС, та запозичення в цьому питанні досвіду Польщі, де особа зобов'язана зареєструватися до моменту виконання перших дій, пов'язаних із постачанням товарів та послуг (незалежно від величини оподаткованого обороту).

Відмінністю законодавства України від права ЄС, є також відсутність в Директиві 2006/112 поняття «нульова ставка». Замість нульової ставки оподаткування розділ IX зазначеної Директиви визначає умови звільнення від оподаткування, а саме: певних видів діяльності в суспільних інтересах (ст. 132-134); інших видів діяльності від оподаткування (ст. 135-137); пов'язаних з поставками товарів (ст. 138-139); під час придбання товарів у межах Співтовариства (ст. 140-141); для певних транспортних послуг (ст. 142); під час імпорту (ст. 143-145); під час експорту (ст. 146-147); що стосуються міжнародних перевезень (ст. 148-150); певних операцій, що вважаються експортними (ст. 151-152); для поставки послуг посередниками (ст. 153); операцій, пов'язаних із міжнародною торгівлею (ст. 153-166) [1]. Можна відмітити, що деякі Держави – члени ЄС використовують поняття нульової ставки оподаткування ПДВ. Так, за законодавством Польщі та Латвії, нульова ставка застосовується до спеціально визначених об'єктів оподаткування, тобто на відповідні операції нараховується ПДВ, але за нульовою ставкою [5]. Нульова ставка оподаткування ПДВ у Великобританії класифікується як окреме поняття, і законодавство визначає, що «у випадку, коли платник податку поставляє товари або послуги за нульовою ставкою,

то: ПДВ не нараховується на поставку; але повинен у всіх інших відносинах розглядатися як операція, яка є об'єктом оподаткування і повинен бути рівний нулю [6]. Проте трапляються випадки, коли держави на шляху до гармонізації власного законодавства із законодавством ЄС замінювали положення про застосування нульової ставки відповідно до термінології Директиви 2006/112. Таким шляхом пішла Румунія, яка із цією метою замість поняття «нульова ставка» ввела в національне законодавство поняття «операції, звільнені від оподаткування, витрати на які можна відносити до податкового кредиту» [7].

Відмінність щодо визначення об'єкта оподаткування. Як слушно зауважують учені [8, с. 168], і ПК України, і Директива 2006/112 визначають об'єктом оподаткування ПДВ операції постачання товарів та послуг у межах територіях певної країни, а також імпорт товарів. Крім того, зазначена Директива відносить до об'єкта оподаткування операції придбання всередині Співтовариства товарів у межах території держави-члена. Натомість ПК України відносить до об'єкта оподаткування також операції вивезення товарів за межі митної території України та постачання послуг із міжнародних перевезень пасажирів і багажу та вантажу залізничним, автомобільним морським і річковим та авіаційним транспортом (ці об'єкти оподатковуються ПДВ за нульовою ставкою). В ЄС зазначені операції звільняються від оподаткування й тому не включені до операцій оподаткованих ПДВ. У Директиві 2006/112, на відміну від ПК України, під час визначення об'єкта оподаткування наголошується на постачанні товарів та послуг за винагороду. Вважаємо, що ця відмінність має принципове значення та потребує усунення в процесі адаптації податкового законодавства України до норм Директиви 2006/112.

Щодо операції, які не є об'єктом оподаткування ПДВ, то необхідно зазначити, що в ЄС передбачено звільнення від оподаткування цілої низки операцій, але не встановлена саме така пільга як «операції, які не є об'єктом оподаткування». Загалом, статтям 3 і 4, а також Розділу IX «Звільнення від оподаткування» Директиви 2006/112 відповідають положення ст. 195–197 ПК України стосовно операцій, що оподатковуються за нульовою ставкою та операцій, що звільняються від оподаткування. Вважаємо, що перелік операцій в ПК України, які не є об'єктами оподаткування ПДВ, потребує перегляду, шляхом вивчення з нього операцій, які відповідно до Директиви 2006/112 повинні звільнитися від оподаткування без відшкодування вхідного ПДВ або з його відшкодуванням.

Щодо податкового кредиту, то відмінність норм полягає в тому, що положення Директиви 2006/112 передбачає віднесення на податковий кредит лише частини суми ПДВ, сплаченого в ціні придбаних товарів і послуг (які використовуються в оподатковуваних операціях і звільнених від ПДВ із відшкодуванням) [1]. Особливістю ПК України є норма щодо включення до податкового кредиту всієї суми ПДВ, сплаченої в ціні придбаних товарів

та послуг, у тому числі тих, що використані в неоподатковуваних операціях, а потім нарахування податкових зобов'язань за фактом використання товарів та послуг у неоподатковуваних операціях [2, ст. 198].

У національному законодавстві необхідним вважаємо врахування положень Директиви Ради 2009/47/ЄС від 5 травня 2009 року про внесення змін до Директиви 2006/112/ЄС щодо зменшених ставок податку на додану вартість (далі – Директиви Ради 2009/47/ЄС) [1]. Більшість держав – членів ЄС уже скористалися рекомендаціями цієї Директиви щодо розміру і диференціації ставок ПДВ. У Люксембурзі стандартна ставка ПДВ становить 17% від бази оподаткування, мінімально знижена ставка – 8%, максимально знижена ставка – 3%, середньо знижена ставка – 4% [10]. У Чеській Республіці до оподатковуваних операцій або отриманих оплат застосовуються основна податкова ставка ПДВ в розмірі 21%, перша знижена податкова ставка – 15%, або друга знижена податкова ставка – 10% [11]. Саме тому досвід широкого застосування знижених ставок ПДВ в Україні дав би змогу відмежувати товари першої необхідності та побутові товари від предметів розкоші.

Важливою для порівняння є також Директива 2002/38 щодо ПДВ і електронної комерції, яка змінила Директиву 77/388 щодо правил застосування податку на додану вартість щодо послуг з радіо-і телемовлення і деяких послуг, що надаються в електронному вигляді [12]. Положення Директиви Ради 2008/9/ЄС від 12 лютого 2008 р. про встановлення детальних правил щодо відшкодування податку на додану вартість, передбачених Директивою 2006/112/ЄС, для платників податків, які не зареєстровані в державі-члені відшкодування, але створені в іншій державі-члені [13], частково враховано в законодавстві України. Положення Тринадцятої директиви Ради Європейського Співтовариства 86/560 / ЄЕС щодо гармонізації законодавства держав-членів Європейського Співтовариства щодо податків з обороту – Правила відшкодування податку на додану вартість платникам податку, які не мають постійного місця здійснення підприємницької діяльності на території Європейського Співтовариства від 17 листопада 1986 року [14], також були частково враховані в законодавстві України, зокрема щодо надання відшкодування за заявою платника податку. Проте не всі положення зазначеної Директиви можуть бути враховані в законодавстві України, оскільки значна частина цих положень може застосовуватись тільки в рамках інтеграційного об'єднання.

**Висновки.** У сфері непрямого оподаткування важливим аспектом є гармонізація законодавства України до стандартів ЄС, що закріплені на сьогодні в директивах та регламентах ЄС щодо ПДВ та акцизів. При цьому необхідним є врахування двох етапів процесу гармонізації правового регулювання непрямого оподаткування в ЄС: формування спільних засад правового регулювання непрямого оподаткування на рівні ЄС та приведення у відповідність законодавства держав-членів до норм права ЄС у цій сфері.

Порівняльний аналіз основоположних директив Ради ЄС щодо адміністрування ПДВ із нормами вітчизняного податкового законодавства дозволив дійти висновку про те, що, зокрема, норми Директиви 2006/112 певною мірою враховані в законодавстві України. Відмінностями, які потребують подальшого врегулювання, залишаються норми щодо визначення поняття платника ПДВ; вимоги щодо реєстрації осіб як платників податку; визначення об'єкта оподаткування; операцій, які не є об'єктом оподаткування ПДВ; податкового кредиту тощо. Ураховуючи досвід держав-членів, які здійснюють кроки до гармонізації власного законодавства із законодавством ЄС щодо ПДВ, доцільним вважаємо для України відміну поняття нульової ставки шляхом приведення до відповідності норм щодо звільнення операцій від оподаткування, які застосовуються у Директиві 2006/112. Найбільш прийнятним варіантом трансформації системи ПДВ в Україні вважаємо диференціацію його ставок. Установлення пільгових ставок ПДВ (5–10%) потрібно здійснити на операції з постачання товарів (послуг) першої необхідності, обов'язковий перелік яких визначений Директивою Ради ЄС 2006/112/ЄС. Такий підхід забезпечить соціальну справедливість ПДВ шляхом зниження оподаткування на соціально значущі товари (роботи, послуги), стимулюватиме зростання сукупного попиту, а також підвищить платоспроможність населення.

#### СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Про спільну систему податку на додану вартість: Директива Ради 2006/112/ЄС від 28.11.2006. URL : [http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994\\_928](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_928). (дата звернення: 01.05.2020).
2. Податковий кодекс України від 2 груд. 2010 р. № 2755-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#n4987> (дата звернення : 10.05.2020).
3. Федчишин Ю.А. Наближення законодавства про податок на додану вартість України до законодавства Європейського Союзу в контексті Угоди про асоціацію : дис. ... канд. юрид. наук. Київ, 2016. 194 с.
4. O. Maher, Ireland – Value Added Tax, Topical Analyses IBFD (accessed 1 Apr. 2015). URL : [http://online.ibfd.org/document/evat\\_ie](http://online.ibfd.org/document/evat_ie). (дата звернення: 01.05.2020).
5. Latvia – Value Added Tax Law. URL : [http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/collections/vatleg/html/vatleg\\_lv\\_01\\_lav.html&q=latvia+latvias&WT.z\\_nav=Navigation&colid=4935](http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/collections/vatleg/html/vatleg_lv_01_lav.html&q=latvia+latvias&WT.z_nav=Navigation&colid=4935). (дата звернення: 01.05.2020).
6. Закон о налоге на добавленную стоимость Соединенного Королевства Великобритании и Северной Ирландии від 01.01.2006. URL : [https://taxlink.ua/ua/international\\_normative\\_acts/zakon-pro-podatok-nadodany-variant-spolychenogo-korolivstva-velikoi-britanii-i-pivnichnoi-irlandii/ru/](https://taxlink.ua/ua/international_normative_acts/zakon-pro-podatok-nadodany-variant-spolychenogo-korolivstva-velikoi-britanii-i-pivnichnoi-irlandii/ru/) (дата звернення: 01.05.2020).
7. Romania – New Law on VAT adopted (10 July 2002), News IBFD. URL : [http://online.ibfd.org/data/tns/docs/html/tns\\_2002-07-10\\_ro\\_1.html#tns\\_2002-07-10\\_ro\\_1](http://online.ibfd.org/data/tns/docs/html/tns_2002-07-10_ro_1.html#tns_2002-07-10_ro_1). (дата звернення: 01.05.2020).
8. Податкова гармонізація в Україні в умовах реалізації Угоди про асоціацію між Україною і ЄС : монографія / за ред. А.М. Соколовської; ДННУ «Акад. фін. управління». Київ, 2017, 448 с.

9. Council Directive 2009/47/EC of 5 May 2009 amending Directive 2006/112/EC as regards reduced rates of value added tax. *Official Journal of the European Union*. 2009. L 116/18. URL : <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:32009L0047> (дата звернення: 01.05.2020).

10. Закон про податок на додану вартість Великого Герцогства Люксембург від 01.08.2015. URL : [https://taxlink.ua/ua/international\\_normative\\_acts/zakon-pro-podatok-na-dodany-vartist-velikogo-gercogstva-ljuksemburg/ru/](https://taxlink.ua/ua/international_normative_acts/zakon-pro-podatok-na-dodany-vartist-velikogo-gercogstva-ljuksemburg/ru/). (дата звернення: 01.04.2020).

11. Закон про податок на додану вартість Чеської Республіки від 08.04.2014. URL : [https://taxlink.ua/ua/international\\_normative\\_acts/zakon-pro-podatok-na-dodany-vartist-cheskoi-respubliki/ru/](https://taxlink.ua/ua/international_normative_acts/zakon-pro-podatok-na-dodany-vartist-cheskoi-respubliki/ru/). (дата звернення: 01.04.2020).

12. Council Directive 2002/38/EC amending and amending temporarily Directive 77/388/EEC as regards the value added tax arrangements applicable to radio and

television broadcasting services and certain electronically supplied services. *Official Journal*. 2002. L 128. P. 41–42.

13. Council Directive 2008/9/EC of 12 February 2008 laying down detailed rules for the refund of value added tax, provided for in Directive 2006/112/EC, to taxable persons not established in the Member State of refund but established in another Member State. *Official Journal of the European Union*. 2008. L 44. P. 23–28.

14. Тринадцатая директива Совета Европейского Сообщества 86/560/ЕЭС относительно гармонизации законодательства государств-членов Европейского Сообщества касательно налогов с оборота – Правила возмещения налога на добавленную стоимость плательщикам налога, не имеющим постоянного места осуществления предпринимательской деятельности на территории Европейского Сообщества от 17 ноября 1986 года. URL : [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994\\_365](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_365). (дата звернення: 01.05.2020).

### **Атаманчук Н.І. ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ У ДЕРЖАВАХ ЄВРОПЕЙСЬКОГО СОЮЗУ: МОЖЛИВОСТІ ГАРМОНІЗАЦІЇ ДЛЯ УКРАЇНИ**

У статті здійснюється порівняльний аналіз особливостей адміністрування та правового регулювання податку на додану вартість в країнах ЄС та в Україні. Досліджено відповідність норм Податкового кодексу України положенням директив ЄС із питань адміністрування ПДВ, а саме: Директиви Ради ЄС № 2006/112/ЄС «Про спільну систему податку на додану вартість» від 28 листопада 2006 року; Директиви 2009/47 від 5 травня 2009 року про внесення змін до Директиви 2006/112/ЄС щодо зменшених ставок податку на додану вартість; Директиви 2002/38 щодо ПДВ і електронної комерції, яка змінила Директиву 77/388 щодо правил застосування податку на додану вартість щодо послуг з радіо- і телемовлення і деяких послуг, що надаються в електронному вигляді; Директиви Ради 2008/9/ЄС від 12 лютого 2008 р. про встановлення детальних правил щодо відшкодування податку на додану вартість, передбачених Директивою 2006/112/ЄС, для платників податків, які не зареєстровані в державі-члені відшкодування, але створені в іншій державі-члені; Тринадцятої директиви Ради Європейського Співтовариства 86/560/ЄЕС щодо гармонізації законодавства держав-членів Європейського Співтовариства щодо податків з обороту – Правила відшкодування податку на додану вартість платникам податку, які не мають постійного місця здійснення підприємницької діяльності на території Європейського Співтовариства від 17 листопада 1986 року. Визначено можливості запозичення позитивного досвіду держав Євросоюзу і внесення змін до чинного податкового законодавства України.

Встановлено, що норми Директиви 2006/112 та інших директив щодо адміністрування ПДВ певною мірою враховані в законодавстві України. Відмінностями, які потребують подальшого врегулювання, залишаються норми щодо визначення поняття платника ПДВ; вимоги щодо реєстрації осіб як платників податку; визначення об'єкта оподаткування; операцій, які не є об'єктом оподаткування ПДВ; податкового кредиту тощо.

**Ключові слова:** оподаткування, гармонізація, непрямі податки, держави-члени ЄС, директива, податок на додану вартість.

### **Atamanchuk N.I. LEGAL ADJUSTING OF TAX VALUE-ADDED IN THE STATES OF EUROPEAN UNION: POSSIBILITIES OF HARMONIZATION FOR UKRAINE**

An euointegration course is proclaimed by Ukraine requires alteration of the tax system and harmonization of tax law with European, search of optimal model of taxation, that would be near after the composition and structure to the European standards and would take into account home realities and obtained experience. Exactly within the framework of signing of Agreement about an association between Ukraine and European Union, the home tax system needs harmonization of taxation of tax value-added under right and by the rules of European Union.

In the article the comparative analysis of features of administration and legal adjusting of tax comes true value-added in the countries of EC and in Ukraine. The features of the modern stage of forming of the general system of administration of VAT are investigational. It is set that directions of further harmonization of this tax in the countries-members of EC are bringing to the tax law of Ukraine of changes and additions, necessary for implementation requirements set by the directives of EC. Accordance of norms of the Internal revenue code of Ukraine is analysed by position of directives of EC from the questions of administration of VAT, exactly: Directives of Advice of EC № of 2006/112/EC “About the general system of tax value-added” on November, 28 2006; Council Directive 2009/47/EC of 5 May 2009 amending Directive 2006/112/EC as regards reduced rates of value added tax; Council Directive 2002/38/EC amending and amending temporarily Directive 77/388/EEC as regards the value added tax arrangements applicable to radio and television broadcasting services and certain electronically supplied services; Council Directive 2008/9/EC of 12 February 2008 laying down detailed rules for the refund of value added tax, provided for in Directive 2006/112/EC, to taxable persons not established in the Member State of refund but established in another Member State; Thirteenth directive of Advice of European Concord 86/560 /ECC in

relation to harmonization of legislation of states-members of European Concord in relation to taxes – Rule of compensation of tax value-added to the payers of tax, that does not have a permanent place of course of business on territory of European Concord from November, 17, 1986; The well-proven necessity of the use of positive experience of the European countries is at reformation of the Ukrainian tax system in part of indirect taxation, in particular administration of VAT, from taking into account of features, level of development and level of readiness of home economy.

The comparative analysis of fundamental directives of Advice of EC in relation to administration of VAT with the norms of home tax law allowed to come to the conclusion that in particular norms of Directive 2006/112 up to a point taken into account in the legislation of Ukraine. By differences that need a further settlement there are norms in relation to determination of concept of payer of VAT; requirements in relation to registration of persons as payers of tax; determination of object of taxation; operations that are not the object of taxation of VAT; tax loan; an input of mionectic rates of VAT is to the operation from supplying with the commodities (services) of daily necessity, the obligatory list of that is certain Directive of Advice of EC2006/112/EC.

**Key words:** taxation, harmonization, indirect taxes, states-members of EC, directive, tax value-added.