

**УДК 336.2****Н.В. Дутова**, к. е. н, доцент кафедри обліку, аналізу і аудиту ДонНУ,**В.В. Євсюкова**, магістрант спеціальності «Облік і оподаткування»**АДМІНІСТРУВАННЯ ПДВ: ПРОБЛЕМИ ВПРОВАДЖЕННЯ НОВОВВЕДЕНЬ  
ДО ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ**

В статті розглядається еволюція податку на додану вартість, його чільна роль, як податкового надходження, у формуванні державного бюджету України. В статті розкриті основні зміни, які вносяться Законом «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» № 71 від 28.12.2014 р. в частині адміністрування ПДВ та їх наслідки. Проаналізовано проблемні питання запровадження системи електронного адміністрування податку на додану вартість в Україні, встановлені неузгодженості та неточності, які виникають при адмініструванні ПДВ, обґрунтовано негативні результати такого введення, виявлено значну кількість різноманітних проблем в оподаткуванні, що спричинило запровадження системи електронного адміністрування податку на додану вартість в недоопрацьованому вигляді. Внесені пропозиції щодо удосконалення та усунення розбіжностей Податкового Кодексу України з метою проведення та підтримання ефективної податкової політики у державі.

**Ключові слова:** податок на додану вартість, система електронного адміністрування ПДВ, платники податку, податкова накладна, ПДВ-забезпечення, податкове зобов'язання.

**Рис. 1, Літ. 9.****Н.В. Дутова, В.В. Євсюкова****АДМИНИСТРИРОВАНИЕ НДС: ПРОБЛЕМЫ ВНЕДРЕНИЯ  
НОВОВВЕДЕНИЙ В НАЛОГОВЫЙ КОДЕКС УКРАИНЫ**

В статье рассматривается эволюция налога на добавленную стоимость, его главенствующая роль, как налогового поступления, в формировании государственного бюджета Украины. В статье раскрыты основные изменения, которые вносятся Законом «О внесении изменений в Налоговый кодекс Украины и некоторых законодательных актов Украины относительно налоговой реформы» № 71 от 28.12.2014 г. в части администрирования НДС и его последствия. Проанализированы проблемные вопросы внедрения системы электронного администрирования налога на добавленную стоимость в Украине, установлены несогласованности и неточности, которые возникают при администрировании НДС, обоснованно негативные результаты такого введения, выявлено значительное количество разнообразных проблем в налогообложении, что повлекло введение системы электронного администрирования налога на добавленную стоимость в недоработанном виде. Внесены предложения относительно усовершенствования и устранения расхождений Налогового Кодекса Украины с целью проведения и поддержания эффективной налоговой политики в государстве.

**Ключевые слова:** налог на добавленную стоимость, система электронного администрирования НДС, плательщик налога, налоговая накладная, НДС-обеспечение, налоговое обязательство.

**Рис. 1, Лит. 9.****N. Dutova, V. Evsyukova****VAT ADMINISTRATION: ISSUES IN INTRODUCING INNOVATIONS TO  
THE TAX CODE OF UKRAINE**

The article describes the evolution of the value added tax (VAT), its predominant role as tax revenues in the state budget of Ukraine. The article describes the main changes that are introduced by the Law "On amendments to the Tax code of Ukraine and certain legislative

acts of Ukraine on tax reform" № 71 dated 28.12.2014 in administering VAT. The article analyzes the problematic issues of implementation of the system of electronic administration of value added tax in Ukraine, with inconsistencies and inaccuracies that arise in the administration of VAT, reasonably negative results of such administration, identified a wide range of problems in taxation, which led to the introduction of a system of electronic administration of value added tax in unfinished form. The proposals made to improve and resolve discrepancies of the Tax Code of Ukraine with the purpose of maintaining an efficient tax policy in the state.

**Key words:** value added tax, the system of electronic VAT administration, tax payer, tax invoice, VAT-tax liability.

**Fig. 1, Lit. 9.**

**Постановка проблеми.** Податок на додану вартість (ПДВ) – один з найбільш великих за обсягом податків, що формують державний бюджет України. ПДВ найпоширеніший податок, що пояснюється його прямим зв'язком з усіма торгівельними операціями: з продажем товарів та послуг на території України, щодо імпорту та експорту товарів і послуг. Слід відмітити, що реальним платником ПДВ є споживач продукції. Актуальність теми зумовлена мінливим характером нормативно-правового поля, що потребують аналізу нововведень, внесених до Податкового Кодексу України в часті адміністрування ПДВ та визначення шляхів оптимізації та пошуку шляхів вдосконалення цього процесу.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблеми впровадження системи електронного адміністрування ПДВ предметно не були досліджені у вітчизняній правовій науці, однак питання адміністрування в цілому та певних податків зокрема були об'єктом дослідження таких науковців як Л. Воронова, Г. Вронська, П. Гега, Л. Доля, Р. Калюжний, М. Кучерявенко, Н. Нижник, Д. Притика, П. Пацурківський, А. Поддєрьогін, В. Попович, О. Рябченко, Л. Савченко та інші.

**Невирішені частини досліджуваної проблеми.** Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» № 71 від 28.12.2014 р. в частині адміністрування ПДВ не дає чіткої відповіді на ряд запитань, містить окремі неузгодженості та прогалини, які потребують детального роз'яснення та негайного вирішення. У зв'язку з цим дані норми потребують детального аналізу.

**Метою статті** є обґрунтування та формулювання напрямків вдосконалення положень Податкового кодексу України в частині адміністрування ПДВ.

Об'єктом дослідження є нововведення, внесені Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» № 71 від 28.12.2014 р. в частині адміністрування ПДВ до ПКУ та його наслідки в поточній практиці.

Предметом дослідження є теоретичні і практичні наслідки нововведень до Податкового кодексу України вище зазначеним законом.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** ПДВ – один з наймолодших податків. Він був інтегрований в податкові системи країн Західної Європи лише в середині ХХ ст. Введення ПДВ було обумовлено необхідністю отримання додаткових стабільних надходжень до державного бюджету для відновлення економіки після Другої Світової війни. Крім того, необхідність використання такого фактора як додана вартість на об'єкт оподаткування в європейських економіках була зумовлена побудовою загального ринку. Зокрема, Римський договір про створення Європейської економічної спільноти (ЄЕС) в 1957 р. передбачав розробку і застосування ряду заходів, спрямованих на гармонізацію систем непрямого оподаткування країн-членів ЄЕС, а наявність ПДВ в податковій системі стало неодмінною умовою вступу в ЄЕС.

Перша країна, яка запровадила ПДВ була Франція. Процес запровадження ПДВ складався з трьох послідовних етапів :

I етап (1937-1948 рр.) – формування переходу від податку з обігу до єдиного податку на виробництво.

II етап (1948-1954 рр.) – створення системи роздільних платежів, згідно з якою кожен виробник сплачував податок з усієї суми своїх продажів за вирахуванням податку, що входив до ціни куплених ним комплектуючих з різницею в один місяць.

III етап (1954 р. - по сьогодні) – заміна єдиного податку на виробництво податком на додану вартість, оптимізація механізму адміністрування ПДВ.

Ідея введення і застосування ПДВ належить співробітнику податкового департаменту Франції Морісу Лоре [1, с. 44]. Він описав схему дії ПДВ та обґрунтував його переваги перед податком з обороту. Такою перевагою, насамперед, було усунення каскадного ефекту при сплаті ПДВ. На протязі більш ніж десяти років крім Франції ПДВ застосовувався тільки в залежній від неї африканській державі - Кот-д'Івуар, з метою оптимального механізму справляння, виявлення розрахунків та отримання оптимального податку.

З набранням чинності Закону П'ятої Республіки № 66-10, 1 січня 1968 р. у Франції відбулося запровадження ПДВ сучасного вигляду. Головною метою цього закону було об'єднання, спрощення та узагальнення порядку справляння та обчислення ПДВ з тим, щоб створити єдиний і сучасний податок на виробничі витрати.

Наприкінці 80-х – початку 90-х років ХХ ст. була встановлена велика кількість випадків запровадження ПДВ. Так, ПДВ був введений у багатьох державах Східної Європи (Болгарії, Угорщині, Польщі, Румунії, Чехії, Словаччині) та практично у всіх країнах з перехідною економікою (країни СНД: Україна, Росія, Білорусь, Казахстан тощо).

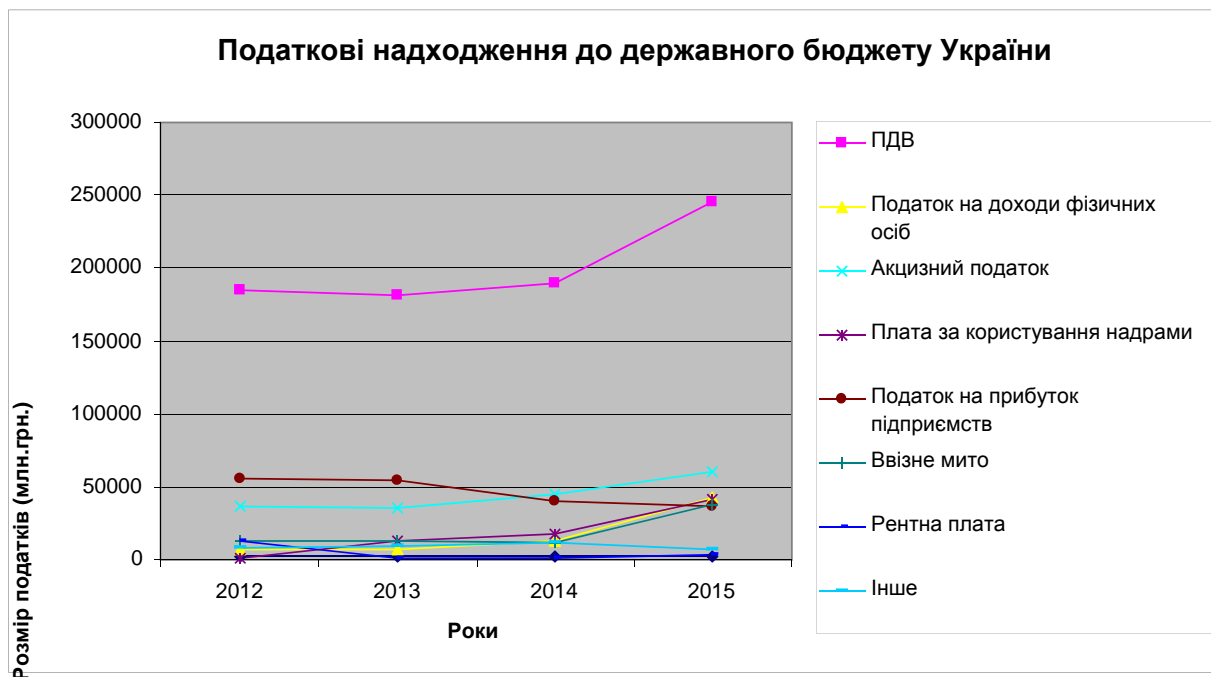
На сьогоднішній день справляння ПДВ існує в більшості країн світу. ПДВ є головною складовою податкової системи майже в усіх промислово розвинених країнах, за винятком Сполучених Штатів Америки. Але й в США протягом останнього десятиліття ведуться інтенсивні дискусії про заміну податку з обігу на федеральний податок на додану вартість.

Вченими було виявлені як позитивні, так і негативні недоліки впровадження ПДВ. Позитивний ефект виникає з його двоїстого характеру: з одного боку, він утримується при здійсненні кожної операції, що забезпечує додаткові надходження до бюджету, а з іншого – у зв'язку з частковим утриманням ПДВ, він не накопичується в ціні товару. Головним недоліком ПДВ є більш складний процес його адміністрування. Цим, а також рівнем розвитку економічної науки, пояснюється те, що ПДВ був «винайдений» і отримав широке поширення порівняно недавно, тому потребує процесів удосконалення.

Загальною тенденцією для всіх країн, що запровадили ПДВ, стало швидке перетворення цього податку в один з головних в податковій системі.

В Україні ПДВ був введений 1 січня 1992 р. Згідно з даними Звіту про виконання Державного бюджету України за 2015 р., опублікованими Державною казначейською службою України, ПДВ є найбільш великим за обсягом з усіх податків, які формують державний бюджет України (рис. 1) [2]. На графіку продемонстрована значна різниця обсягу податкових надходжень в частині ПДВ на відмінну від інших видів податків.

Необхідно підкреслити, що спостерігається суттєва зміна динаміки надходжень ПДВ у 2015 р. в порівнянні з попередніми роками. Ключовим фактором випереджаючого зростання надходжень по ПДВ при відсутності підвищення ставок є поліпшення адміністрування завдяки впровадженню у 2015 р. системи електронного адміністрування ПДВ.



**Рис. 1. Динаміка податкових надходжень до державного бюджету України за 2012-2015 рр., млрд. грн.**

Головне нововведення Закону України № 71 в частині адміністрування полягає у «запровадженні системи електронного адміністрування ПДВ та одночасного введення нових правил такого адміністрування». Треба наголосити, що система електронного адміністрування ПДВ не впроваджує кардинальних змін до загальних принципів стягнення ПДВ, затверджених кодексом. Основні норми кодексу, котрі визначають коло платників ПДВ, об'єкт оподаткування, принципи формування податкових зобов'язань та податкового кредиту, не змінюються. Нововведення стосуються того, що починаючи з 1 січня 2015 р. всі податкові накладні та розрахунки коригування до них складаються платниками податку виключно в електронному форматі [3, 4].

Однак, треба зауважити, що майже всі норми щодо запровадження системи електронного адміністрування набрали чинності з 1 січня 2015 р. і частково з 1 липня 2015 р., що суперечить публічним заявам офіційних осіб щодо запровадження системи електронного адміністрування з 1 лютого 2015 р. Відповідно з цим станом на 1 січня 2015 р. платники ПДВ зіткнулися з проблемами щодо перенесення залишків від'ємного значення ПДВ, врахування надмірно сплачених сум, сум бюджетного відшкодування, заявлених в рахунок майбутніх платежів, реєстрації у січні 2015 р. податкових накладних. В цих умовах першочерговим завданням необхідно виділити перенесення дії норм стосовно системи електронного адміністрування на 1 лютого 2015 р., в тому числі щодо норми запровадження виключно електронної форми податкової накладної.

Відсутність форми коригування податкових накладних щодо усунення помилок (відповідна норма діє з 01 січня 2015 р.) передбачає необхідність формулювання перехідних положень на 1 липня 2015 р. в частині коригування формули на всі можливі відхилення, які виникнуть протягом тестового періоду.

Встановлення обмеження права на реєстрацію податкових накладних періодом 180 днів при запровадженні 50 % розміру штрафних санкцій від суми незареєстрованих податкових накладних протягом періоду, що перевищує 180 днів, є дискримінаційною нормою, за якою сплата поставальником штрафу позбавляє покупця на отримання права на податковий кредит [5]. Встановлення допустимого періоду до отримання платниками податкових накладних 365 або 1095 днів у разі, якщо такий поставальник сплатить штраф за несвоєчасну реєстрацію у розмірі 50 %, дозволить уникнути вище означені проблеми.

Труднощі, що виникли під час введення системи електронного адміністрування ПДВ в фактичне застосування, також пов'язані з технічним забезпеченням процесу. Перший звітний період з використанням системи електронної реєстрації ПДВ, який закінчився 17 лютого 2015 р., завершився крахом, не витримавши масиву інформації. Аналіз досвіду бухгалтерів-практиків дозволяє зробити висновок, що система електронного адміністрування ПДВ не пройшла належного тестування і верифікації, що передбачено технічними стандартами ДСТУ ISO/IEC 12207:2014. Звіти не приймалися, реєстрування податкових накладних було неможливим до останнього терміну здачі звітності [6]. Система була неспроможна працювати безпомилково, безперебійно обробляти документацію, дотримуватися встановленої формули в розрахунках відповідно до чинного законодавства [7]. Доцільно перед впровадженням нової системи удосконалити її якісну технічну складову та доопрацювати її програмне забезпечення.

Технічні недоробки були також пов'язані з тим, що система електронного адміністрування почала працювати в тестовому режимі. Це означає, що, по-перше, існувала можливість реєструвати накладні незалежно від суми, що вони містили; по-друге, штрафи за несвоєчасну їх реєстрацію були відсутні згідно з законодавством. Але оскільки за прострочення не була встановлена відповідальність, платники податку реєстрували накладні в останній день одночасно і масово. У масштабах країни система виявилася нездатною забезпечити продуктивність, необхідну для одноразового створення та обробки всіх даних [6]. В цих умовах необхідно було терміново внести зміни до ПКУ, а саме: встановити обмежену суму ПДВ-накладних та чітко окреслити терміни подачі електронної декларації з метою уникнення великого масиву обробки інформації та перенапруги системи. Результат цих поступових дій мав би позитивне значення та забезпечив би повне функціонування електронної системи, дав би змогу платникам податку належним чином виконати свої податкові обов'язки.

Доречно розглянути двоїстий характер відсутності штрафних санкцій за несвоєчасну реєстрацію податкових накладних. З одного боку, введення штрафів змусило б працівників бухгалтерії проводити відображення накладних послідовно, в різний час, що знизило б навантаження системи, якій довелося обробляти великий потік інформації в короткі терміни. З іншого боку, фіскальна служба не несе відповідальності за технічну недосконалість існуючої електронної системи адміністрування ПДВ, всі правові ризики й наслідки цієї недосконалості обтяжують діяльність платника. В таких умовах застосування штрафних санкцій до платників податків протиправне та необґрунтоване.

З іншого боку, технічно слабку систему можливо підтримати звільненням від необхідності реєструвати в системі податкові накладні для неплатників ПДВ. Це пов'язано з тим, що реєстрація ПДВ-накладних неплатниками податку займає багато часу і при цьому не несе смислового значення – неплатникам не нараховується податковий кредит, а навантаження електронної системи значно зменшиться.

Окрім цього, треба зазначити недосконалість правового забезпечення, з яким зіткнулися на практиці бухгалтери підприємств.

Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» № 71 від 28 грудня 2014 р. так і не вирішено питання використання електронної податкової накладної в якості доказу, порядку її зберігання, передачі контролюючим органам для перевірки. Уникнути навантаження на працівників бухгалтерії у розробці механізму зберігання накладних на електронних носіях інформації та швидкості отримання потрібної інформації, фіскальним службам доцільно розробити програмне забезпечення, завдяки якому з'явиться можливість витягати накладні з реєстру на момент перевірки, задавши період.

Вдосконалення положення Податкового Кодексу України відносно вирішення питання солідарної відповідальності, яка виникає під час відмови від реєстрації

податкової накладної контрагентом, дозволить визначити обов'язки кожного платника податку.

Слід зазначити, що при впровадженні нової податкової електронної системи, у спеціалістів виникає потреба у здобутті нових знань відносно роботи у системі та опрацюванні своїх навичок. Підвищення кваліфікації на приватних курсах або самостійно потребує часу та додаткових коштів. Підприємці також несуть витрати на придбання певного програмного забезпечення. Розробка фіскальними службами рекомендацій щодо використання нової системи дозволить уникнути податкових витрат, що особливо важливо для малого та середнього бізнесу.

Впровадження грошового забезпечення податкових зобов'язань має суттєвий негативний вплив на українських товаровиробників, які реалізують свою продукцію на вітчизняному ринку з відстрочкою платежу. Це суттєво погіршує їх конкурентоспроможність.

Фактичне підтвердження доцільності збільшення терміну сплати ПДВ для підприємств, які реалізують товари з відстрочкою платежу, доцільно розглянути на прикладі. Підприємство «А» придбало у підприємства «Б» товар на суму 1 200 000 грн. у т. ч. ПДВ – 200 000 грн. В цьому ж звітному періоді підприємство «А» реалізувало товар підприємству «В» на суму 1 500 000 . включаючи ПДВ 250 000 грн. Оплата між усіма контрагентами не здійснювалася, реалізація за умовами договору проходить з відстроченням платежу на термін до 65 днів.

Припустимо, інших операцій підприємство «А» не здійснювало і вільних грошових коштів на рахунку підприємства «А» немає. Як і в попередньому випадку, різниця між ПДВ від суми закупівлі та податковими зобов'язаннями з ПДВ при продажу товару становить 50 000 грн. (250 000 грн. – 200 000 грн.).

Для реєстрації податкової накладної вимагається забезпечення, розраховане за формулою (1):

$$\sum \text{Накл} = \sum \text{НаклОтр} + \sum \text{ПопРах} - \sum \text{НаклВид} \quad (1)$$

де  $\sum \text{НаклОтр}$  - загальна сума ПДВ по отриманим платником податковим накладним, які зареєстровані в ЄРПН;

$\sum \text{ПопРах}$  - загальна сума поповнення рахунку в системі електронного адміністрування ПДВ з власного поточного рахунку платника;

$\sum \text{НаклВид}$  - загальна сума податку за виданими платником податковим накладним, які зареєстровані в ЄРПН.

$$\sum \text{Накл} = 200000 + 50000 - 250000$$

Компанія «А» для забезпечення оформлення та реєстрації податкової накладної на користь покупця «В», як і раніше, зобов'язана перерахувати з розрахункового рахунку на ПДВ-рахунок необхідну суму 50 000 грн.

Оскільки податкова накладна оформлюється в день здійснення операції, а терміни її реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних – 15 днів, у платника податків залишається 15 днів на пошук коштів для перерахування суми ПДВ-забезпечення на спецрахунок. Далі з ПДВ-рахунку в термін до 30 числа місяця, наступного за звітним, сума ПДВ повинна бути сплачена підприємством до бюджету (згідно з даними податкової звітності з ПДВ).

До введення електронного адміністрування з використанням ПДВ-рахунків грошові кошти фактично було потрібно перерахувати до 30 числа місяця, наступного за звітним, після введення електронного адміністрування - термін сплати ПДВ для компанії «А» за умовним прикладом складає 15 днів від дати операції. Тобто, якщо компанія поставляє товари на умовах відстрочки платежу на кілька місяців, вона фактично депонує на ПДВ-рахунок суму ПДВ, яка підлягає сплаті в бюджет тільки через місяць.

Відносно таких підприємств доцільно збільшити термін сплати податків, що забезпечить часткове накопичення коштів за рахунок вже сплачених товарів з відстрочкою платежу для погашення податкового зобов'язання за реалізовані товари, виручка від реалізації яких тільки очікується.

Згідно з переліченими негативними факторами, до яких призвели нововведення в частині електронного адміністрування ПДВ, доцільним є впровадження наступних напрямків щодо його усунення:

- Розробка чітко налагодженої, технічно вдосконаленої системи електронного адміністрування ПДВ, яка забезпечить безперервну обробку інформації. У зв'язку з існуванням суттєвих вад технічного та регуляторного характеру система не була спроможна забезпечити продуктивність, необхідну для одночасного створення і коректної обробки електронних податкових документів у масштабах всієї держави. Ці фактори блокують як процес відправки та реєстрації податкових накладних, так і процес подачі податкової звітності.

- Розробка необхідних методичних рекомендацій щодо правил та умов використання системи, проведення інформаційно-роз'яснювальної роботи серед платників податків з метою своєчасної реєстрації податкових накладних, які містять достовірну інформацію. Результатом такого впровадження буде зменшення витрат підприємств на навчання та виплату штрафів, а також на підвищення кваліфікації кадрів.

- Доповнення Податкового кодексу України положеннями відносно перенесення від'ємного значення ПДВ, врахування надмірно сплачених сум, сум бюджетного відшкодування, заявлених в рахунок майбутніх платежів за попередні періоди.

- Звільнення платників ПДВ від штрафних санкцій за несвоєчасну реєстрацію податкових накладних протягом першого півріччя року (тестового терміну) в повному обсязі. Це надасть можливість працівникам бухгалтерії у тестовому режимі наробити певні навички без ризику на помилки.

- Звільнення неплатників ПДВ від необхідності реєструвати в системі податкові накладні. Як результат, значно зменшиться навантаження електронної системи.

- Розробка фіскальними службами програми, яка забезпечить вилучення накладних з реєстру на момент перевірки із заданням певного періоду. Це призведе до зниження навантажень на працівників бухгалтерії і збільшить швидкість отримання потрібної інформації.

- Збільшення терміну сплати ПДВ товаровиробниками, які реалізують продукцію на вітчизняному ринку з відстрочкою платежу. Це забезпечить часткове накопичення коштів, що надійшли за реалізовані товари, виручка від реалізації яких очікується.

**Висновки і перспективи подальших досліджень.** Головною метою впровадження системи електронного адміністрування податків є спрощення процесу подачі декларацій та обробки їх даних.

Всі можливі переваги електронної системи адміністрування не були реалізовані значною мірою, що було викликано технічним недопрацюванням, недосконало розробленим та узгодженим законодавством, відсутності єдиного органу, який несе відповідальність запобігання збоїв, за злагодженість і безперебійність роботи електронної системи, розробляє її оновлення.

Доопрацювання механізму функціонування системи електронного адміністрування ПДВ потребують не тільки перелічені положення, необхідно також враховувати чинник швидкості виявлення й усунення негативних якостей. Система електронного адміністрування повинна мати тестовий період для усунення недоліків у використанні, а всі доопрацювання в ході їх практичного використання треба звести до мінімуму. Виявлені недоліки системи електронного адміністрування ПДВ підлягають доопрацюванню в короткі терміни на основі пропозицій платників та виявлених

проблем працівниками фіскальної служби. В результаті можна отримати чітко налагоджену систему, своєчасну реєстрацію податкових накладних платниками податків, збільшити швидкість обробки документації, уникнути черг платників податків та максимально використати досягнення науково-технічно прогресу в інтересах населення.

### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Вронська Г. ПДВ: історія розвитку та міжнародна практика / Г. Вронська // Податкова правда. – 2012. – № 5. – с. 44-51.
2. Звіт про виконання державного бюджету України за 2012-2015 рр. [Електронний ресурс]: за даними Державної казначейської служби України. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=311513>
3. Податковий кодекс України: Кодекс № 2755-VI від 02.12.2010 р. (зі змінами і доп.). [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
4. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи: Закон України № 71-VIII від 28.12.2014 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/71-19>
5. Що принесли діловому середовищу нові закони. [Електронний ресурс]: // Український союз промисловців і підприємців. – 2015. – 01 січня. – Режим доступу: <http://uspp.ua/promislovcz%D1%96-%D1%96-p%D1%96dpri%D1%94mcz%D1%96-chasto-zapituyut-shho-prinesli.html>
6. Почему система электронного администрирования НДС дала сбой на старте [Электронный ресурс]: // Дебет-кредит бухгалтерские новости. – 2015. – 09 марта. – Режим доступа: <https://news.dtkr.ua/taxation/pdv/32982>
7. Юрчишин Я. Реформа адміністрування ПДВ: хто відповідь за наслідки? [Електронний ресурс]: // Українська правда. Блоги. – 2015. – 30 червня. – Режим доступу: <http://blogs.pravda.com.ua/authors/yurchyshyn/55929edc8b229/>