

DOI: [https://doi.org/10.37634/efp.2022.9\(2\).5](https://doi.org/10.37634/efp.2022.9(2).5)  
УДК 336.027; 658.18

**Юлія Леонідівна ЧИРКОВА**

к.е.н., доцент кафедри, Національний університет "Львівська політехніка"

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-7315-9520>

e-mail: [yuliya.l.chyrkova@lpnu.ua](mailto:yuliya.l.chyrkova@lpnu.ua)

**Оксана Василівна ЗУЗАК**

студентка, Національний університет "Львівська політехніка"

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-9175-9148>

e-mail: [oksana.zuzak.me.2019@lpnu.ua](mailto:oksana.zuzak.me.2019@lpnu.ua)

## ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ОСЕРЕДКІВ DUTY FREE TA TAX FREE В УКРАЇНІ ТА ЄВРОПЕЙСЬКОМУ СОЮЗІ

Функціонування зон *duty free ta tax free* є популярним інструментом у кожній країні світу, вони користуються особливим статусом, який відрізняється залежно від того, де їх розміщено. Статтю присвячено аналізу функціонування зон *duty-free ta tax-free* в Україні та порівнянні їх діяльності з іншими провідними країнами світу. Розглянуто низку документів, які регламентують діяльність магазинів безмитної торгівлі. Показано, які існують проблеми у діяльності магазинів безмитної торгівлі як елементу міжнародної системи роздрібною торгівлі туристичними товарами та наведено конкретні шляхи їх вирішення.

**Ключові слова:** магазини безмитної торгівлі, зони "tax free", Митний кодекс України, Податковий кодекс України, роздрібна торгівля туристичними товарами, кордон, податки, Європейський Союз, регулювання

### ВСТУП

У сучасних умовах розвитку зовнішньоекономічних відносин в Україні особливе значення має діяльність магазинів безмитної торгівлі (МБТ), оскільки з кожним роком кількість фізичних осіб, які перетинають митну територію України і купують товари в таких магазинах, лише зростає. Особливо попитом в українців з 2017 р. внаслідок розвитку євроінтеграційних процесів та введення безвізового режиму в'їзду до країн ЄС для громадян України, користуються міжнародні рейси, а тому й розвиток магазинів безмитної торгівлі стає ще більш актуальним.

Ключові особливості функціонування та розвитку сучасних зон безмитної торгівлі в Україні та за її межами висвітлено у працях С.А. Данілеяна, О.В. Костяної, Ю.С. Ремиги, М.В. Мельника та ін. Зокрема, у працях науковців піднято питання функціонування сфери безмитної торгівлі. Наприклад, С.А. Данілеян, О.В. Костяня досліджують безмитну торгівлю на межі податкової та митної сфер [3]. Ю.С. Ремига, Ю.О. Градиський зосередили свої дослідження у напрямі діджиталізації сфери безмитної торгівлі в українських аеропортах [9]. Попри широкий спектр досліджень, практично поза увагою науковців залишається питання аналізу сучасного стану правового забезпечення стосовно митного режиму безмитної торгівлі та окреслення шляхів удосконалення такого забезпечення, що лише частково висвітлюється М.В. Мельником в його дослідженні [6]. Стосовно категорії "tax free" та особливостей функціонування цієї системи пільгового справляння податку на додану вартість, то тут варто виокремити напрацювання таких українських науковців та фахівців-практиків, як О.В. Ключка та І.І. Чуницька [7].

Водночас на сьогодні ключові засади діяльності МБТ у нормативних актах України практично не регламентовано. Це викликає низку проблем, які стримують розвиток «дьюті-фрі» осередків, що негативно впливає як на політичний статус України, так і на її

економіку. У зв'язку з цим особливе значення набуває доцільність вдосконалення економіко-правового регулювання діяльності магазинів безмитної торгівлі у нашій державі. Стосовно повернення податку на додану вартість (ПДВ) у рамках системи "tax free", доцільно зазначити, що всі процедури тут є слабо розвинутими, а досвід повернення податку іноземним громадянам за придбані в Україні товари взагалі відсутній. Усе це підтверджує актуальність та доцільність вивчення досвіду країн ЄС у розвитку підходів до забезпечення функціонування режимів «duty-free» та «tax free» з метою його імплементації у рамках вітчизняної митно-податкового механізму.

**МЕТА** статті – дослідити діяльність осередків *duty-free ta tax-free* в Україні, ознайомитись із функціонуванням МБТ у країнах ЄС, визначити проблемні аспекти та запропонувати конкретні напрями для вирішення проблеми.

### МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Інформаційною та методологічною базою статті є наукові роботи, матеріали періодичних фахових та профільних видань, різноманітні ресурси Internet.

### РЕЗУЛЬТАТИ

Магазин безмитної торгівлі – це спеціалізований торговельний заклад, розташований у пункті пропуску через державний кордон України, відкритому для міжнародного сполучення, а також на повітряному або водному транспортному засобі комерційного призначення, що виконує міжнародні рейси, та призначений для реалізації товарів, поміщених у митний режим безмитної торгівлі (ч. 1 ст. 420 Митного кодексу України (МКУ)) [2]. МБТ здійснюють продаж товарів [5; 8]:

- громадянам, які виїжджають за межі митної території України;
- пасажиром міжнародних рейсів, які виконуються повітряними та водними транспортними засобами комерційного призначення, що експлуатуються резидентами [5].

Реалізація МБТ товарів, поміщених у митний режим безмитної торгівлі, підприємствам забороняється (ч. 2 ст. 420 МКУ). У приміщенні МБТ створюється зона митного контролю (ч. 3 ст. 421 МКУ), а самі товари, поміщені в митний режим безмитної торгівлі, протягом всього строку перебування в цьому режимі знаходяться під митним контролем (ч. 2 ст. 142 МКУ) [2].

У митний режим безмитної торгівлі поміщуються іноземні та українські товари, які (ч. 1 ст. 141 МКУ):

- ввозяться з-за меж митної території України або
- вивозяться з митної території України.

Виняток становлять (ч. 2 ст. 141 МКУ):

- товари, заборонені до ввезення в Україну, вивезення з України і транзиту через територію України;
- товари, що надходять в Україну як гуманітарна допомога;
- живі тварини.

Іноземні товари поміщуються в митний режим безмитної торгівлі з умовним звільненням від оподаткування митними платежами (ч. 3 ст. 141 МКУ) [2].

Поміщення товарів вітчизняного виробництва в митний режим безмитної торгівлі для цілей оподаткування вважається експортом цих товарів. Тому операції вивезення товарів за межі митної території України в митному режимі безмитної торгівлі оподатковуються ПДВ за нульовою ставкою.

Факт розміщення товарів у митний режим безмитної торгівлі підтверджує відповідна митна декларація. Тут виникає така проблема: для застосування нульової ставки ПДВ в експорті товарів постачальнику необхідно мати у наявності митну декларацію. Але в ситуації, що розглядається, митну декларацію оформляє власник магазину безмитної торгівлі. Тому у постачальника товарів магазину безмитної торгівлі немає в наявності документа, що підтверджує правомірність застосування нульової ставки з ПДВ. Вирішити цю колізію можна тільки шляхом прийняття відповідних змін до чинного законодавства України, зокрема, до Податкового кодексу України (ПКУ).

Товари можуть перебувати в митному режимі безмитної торгівлі протягом всього строку їх придатності для споживання та/або використання (ч. 1 ст. 142 МКУ). У разі псування товарів, поміщених у митний режим безмитної торгівлі, ці товари підлягають поміщенню в митний режим знищення або руйнування утримувачем магазину безмитної торгівлі (ч. 2 ст. 146 МКУ) [2].

Крім того, на даний момент в жодному нормативному документі України не прописано особливості здійснення розрахунків у готівковій або безготівковій формі магазинами безмитної торгівлі. В абз. «е» п. 6.1 Постанови Кабінету Міністрів України № 1089 від 17.07.2003 р. «Про затвердження Правил продажу товарів магазинами безмитної торгівлі» коротко зазначено, що фізичні особи-нерезиденти, а також уповноважені представники юридичних осіб-нерезидентів – суб'єктів підприємницької діяльності можуть використовувати на територіях митниць готівкову іноземну валюту як засіб платежу в разі оплати товарів і послуг в зоні, яка звільнена від сплати мита та податків. Аналогічні норми передбачені і для фізичних осіб-резидентів [5].

Водночас у першій редакції Правил продажу товарів магазинами безмитної торгівлі зазначено, що МБТ

здійснює реалізацію товарів за готівку в національній або іноземній валюті, кредитними картками та чеками фізичним особам, а також в безготівковій формі – юридичним особам, які обслуговують пасажирів міжнародних рейсів після проходження ними паспортного та митного контролю [5].

Відобразимо основні моменти з ПКУ, МКУ та Правил продажу товарів магазинами безмитної торгівлі, які регламентують діяльність duty free в Україні (табл. 1).

Водночас дещо інша позиція спостерігається у цій сфері в ЄС. Особливий статус за МБТ прямо не закріплено ані Договорами про ЄС чи Договором про функціонування ЄС, ані консолідованим Митним кодексом країн-членів ЄС. У МБТ ЄС діє система «tax-free», яка відрізняється саме тим, що товар не звільнений від ПДВ для громадян ЄС, але так само для осіб, що не є громадянами ЄС, передбачена можливість отримання повернення вартості ПДВ, для чого заповнюється митна декларація. Така система пов'язана з тим, що в ЄС фактично відсутні кордони. Так, можемо говорити, що товар реалізується на внутрішньому ринку ЄС, а статус відповідних територій як особливих митних зон не виділений. Тож в межах МБТ товари слід вважати реалізованими на митній території відповідної держави [1].

Торговельна марка, використана на товарах, які реалізуються у МБТ, може бути захищена на підставі правової охорони отриманої або в межах ЄС (Community Trademark) або на території держави, за законодавством якої засновано і працює магазин duty-free. Побачити, що таке duty-free, можна не тільки в аеропорту. Часто ці магазини бувають пересувними, розташовуючись на бортах повітряних і морських суден. Є навіть міста-дьюті фрі і дьюті фрі-країни.

Наприклад, у Німеччині часто магазини мають обмеження за загальною сумою покупок: тобто до встановленого ліміту можна купити товар зі значними знижками, а все, що понад, доведеться сплатити за стандартними цінами магазинів на митній території. Більшість магазинів системи не дозволяють купувати понад 10 товарів одного найменування. Пакети, запечатані в duty-free, не можна розкривати до прибуття в кінцевий пункт призначення [10].

Варто також згадати про duty free & travel retail, глобальну галузь із роздрібною торгівлю туристичними товарами, яка в 2017 р. згенерувала річний обсяг роздрібних продажів у розмірі 68,6 млрд дол. США та охоплює продаж товарів міжнародним мандрівникам. Магазины безмитної торгівлі у цій системі звільняються від сплати певних місцевих або національних податків і зборів, як правило, з вимогою продавати товари лише мандрівникам, які вивезуть їх з країни [4].

Деякі юрисдикції (наприклад, в Європі, що не входить до ЄС, Австралазії, на Близькому Сході та в Латинській Америці) пропонують мандрівникам можливість купувати безмитні товари після прибуття в аеропорт призначення на відповідній території. У таких місцях безмитне прибуття стало важливим джерелом доходу для аеропортів. Роздрібні торговці визнали, що туристична роздрібна торгівля пропонує їм фантастичну можливість просувати свої продукти, підвищувати лояльність клієнтів і залучати нових клієнтів у різних країнах.

Таблиця 1 – Норми окремих законодавчих та нормативно-правових актів, що регулюють функціонування зон безмитної торгівлі в Україні

Податковий кодекс України	Митний кодекс України	Правила продажу товарів магазинами безмитної торгівлі
1	2	3
Магазин безмитної торгівлі – заклад торгівлі товарами, що знаходяться в митному режимі безмитної торгівлі відповідно до глав 22 та 60 Митного кодексу України;	Поміщення товарів у митний режим безмитної торгівлі, а також зміна цього митного режиму здійснюється митним органом, у зоні діяльності якого розташований відповідний магазин безмитної торгівлі.	Робота магазину безмитної торгівлі організовується таким чином, щоб забезпечити надходження, зберігання та продаж товарів відповідно до вимог Митного кодексу України (4495-17), Податкового кодексу України (2755-17), інших нормативно-правових актів і цих Правил.
До операцій із ввезення товарів з-за меж митної території України в магазин безмитної торгівлі застосовується умовне повне звільнення від оподаткування за умови дотримання вимог та обмежень, встановлених главою 22 Митного кодексу України;	Товари можуть перебувати в митному режимі безмитної торгівлі протягом всього строку їх придатності для споживання та / або використання. Товари, поміщені в митний режим безмитної торгівлі, протягом всього строку перебування у цьому режимі знаходяться під митним контролем	Продаж товарів магазинами безмитної торгівлі здійснюється громадянам, які виїжджають за межі митної території України, а також пасажиром міжнародних рейсів, які виконуються повітряними та водними транспортними засобами комерційного призначення, що експлуатуються резидентами.
Операції з вивезення товарів з митної території України в магазин без митної торгівлі оподатковуються відповідно до підпункту 195.1.1 пункту 195.1 статті 195 цього Кодексу.	Облік товарів, що постачаються магазинами безмитної торгівлі на повітряні (водні або залізничні) транспортні засоби комерційного призначення, що виконують міжнародні рейси, та повертаються з цих транспортних засобів до магазинів, які постачали ці товари, ведеться утримувачами магазинів безмитної торгівлі окремо від обліку інших товарів, що реалізуються зазначеними магазинами.	Магазини безмитної торгівлі здійснюють торгівлю всіма видами продовольчих і непродовольчих товарів, крім товарів, визначених у частині другій статті 141 (4495-17) та частині четвертій статті 420 (4495-17) Митного кодексу України.
Постачання товарів магазинами безмитної торгівлі може здійснюватися виключно: фізичним особам, які виїжджають за межі митної території України; фізичним особам, які в'їжджають на митну територію України в пунктах пропуску через державний кордон України, відкритих для міжнародного повітряного сполучення; фізичним особам, які переміщуються транспортними засобами, що належать резидентам та знаходяться за межами митного кордону України.	Митний орган, у зоні діяльності якого розташований магазин безмитної торгівлі, затверджує технологічну схему постачання товарів зазначеним магазином на повітряні (водні або залізничні) транспортні засоби комерційного призначення, що виконують міжнародні рейси.	Магазинами безмитної торгівлі реалізуються товари у пунктах пропуску на пунктах пропуску на митному кордоні України або на транспортних засобах, що виконують міжнародні рейси, фізичним особам, які від'їжджають за кордон, за умови пред'явлення ними документа, який посвідчує особу, з відміткою про проходження митного контролю або належного їм проїзного документа на транспортний засіб, який прямує за межі України.
Не підлягають маркуванню: алкогольні напої і тютюнові вироби, які постачаються для реалізації магазинам безмитної торгівлі безпосередньо вітчизняними виробниками такої продукції за прямими договорами, укладеними між вітчизняними виробниками алкогольних напоїв і тютюнових виробів і власниками магазинів безмитної торгівлі. При цьому переміщення алкогольних напоїв і тютюнових виробів, що спрямовуються виробниками до магазинів безмитної торгівлі, здійснюється під митним контролем із застосуванням заходів гарантування доставки;	Посадова особа митного органу має право перевірити вміст контейнера на будь-якому етапі постачання товарів магазином безмитної торгівлі на повітряний транспортний засіб комерційного призначення та повернути такі товари з транспортного засобу до зазначеного магазину.	Товари, що реалізуються магазином безмитної торгівлі, повинні мати відповідне маркування, яке дає змогу їх легко ідентифікувати. Вид і метод маркування товарів затверджується керівником митного органу, в зоні діяльності якого відкрито магазин.

Продовження табл. 1

1	2	3
Не підлягають маркуванню алкогольні напої і тютюнові вироби, які ввозяться в Україну і розміщуються у митному режимі магазину безмитної торгівлі;	Постачання товарів магазинами безмитної торгівлі на залізничні транспортні засоби комерційного призначення, що виконують міжнародні рейси, для реалізації пасажиром зазначених рейсів здійснюється за умови, що такі транспортні засоби не робитимуть під час здійснення рейсу зупинок на залізничних станціях, розташованих на митній території України".	Магазин безмитної торгівлі відчиняється та зачиняється у присутності посадової особи митного органу. Утримувач магазину безмитної торгівлі забезпечує належні умови для роботи посадової особи митного органу, персоналу магазину, а також вживає заходів для дотримання вимог, установлених законодавством про безпеку праці.

Для задоволення прагнень споживачів до ексклюзивних товарів низка фірм також пропонують спеціальні продукти «роздрібною торгівлі для подорожей», які ексклюзивно пропонуються мандрівникам.

Згідно з регіональним аналізом у 2021 р. обсяг роздрібного ринку туристичних послуг Азіатсько-Тихоокеанського регіону становив 22 542,2 млн дол. США, і прогнозується, що він зростатиме з середньорічним темпом зростання на 16,6 % впродовж 2022-2025 рр. Розширенню ринку в Азіатсько-Тихоокеанському регіоні також сприяє широка доступність товарів безмитної торгівлі на платформах електронної комерції.

На рис. 1 відображено узагальнену структуру світового роздрібного ринку туристичними товарами (travel retail) у 2021 р. за даними міжнародної аналітичної компанії Research Dive Analysis [4].

Роздрібний канал, відомий як «travel retail», обслуговує міжнародних мандрівників. Він має великий потенціал доходу та різноманітні маркетингові альтернативи. Світова авіаційна та туристична індустрія залежать від безмитної торгівлі та туристичної торгівлі, щоб отримати значні доходи. Кількість мандрівників з-за кордону спричинила значне зростання сектору туристичного ринку роздрібною торгівлі за останні роки.

Очікується, що швидке зростання подорожей і туризму в усьому світі прискорить зростання частки роздрібного ринку туристичних послуг у прогнозованій період часу. Попит на одяг, косметику, продукти харчування та електроніку в індустрії туристичної роз-

дрібною торгівлі зріс у результаті зростання подорожей і туризму. Крім того, зростання урбанізації та зміни способу життя є важливими чинниками, які, як очікується, сприятимуть розширенню тенденції роздрібного ринку туристичних послуг протягом прогнозованих років.

Значною перешкодою для розширення сектору туристичної торгівлі є зміна соціально-економічних умов, викликана різними подіями, такими як терористичні атаки, заворушення та політичні потрясіння. Пандемія COVID-19 також стала вагомою причиною негативних тенденцій в індустрії роздрібною торгівлі, оскільки вона змусила скасувати численні плани подорожей через карантинні заходи та заборону масового скупчення людей. Крім того, це спричинило фінансову кризу, оскільки низка компаній у всьому світі змушені були закритися на кілька місяців. Очікується, що найближчим часом зростанню сектора роздрібною торгівлі туристичними послугами буде перешкоджати нестабільність кон'юнктури на місцевих ринках і суворі державні норми.

Система tax-free призначена для залучення додаткової кількості туристів. Вона передбачає можливість повернення українцям ПДВ, сплаченого, наприклад, у Німеччині. Слід лише знати, що розміри цього податку ФРН на різні групи товарів різні. Мінімальний чек для повернення – 25 євро. Повернення за послуги, наприклад, у разі користування готелями та ресторанами, не здійснюється. Також не повернуть податок з купівлі транспортних засобів, починаючи з автомобіля і закінчуючи яхтою [10].

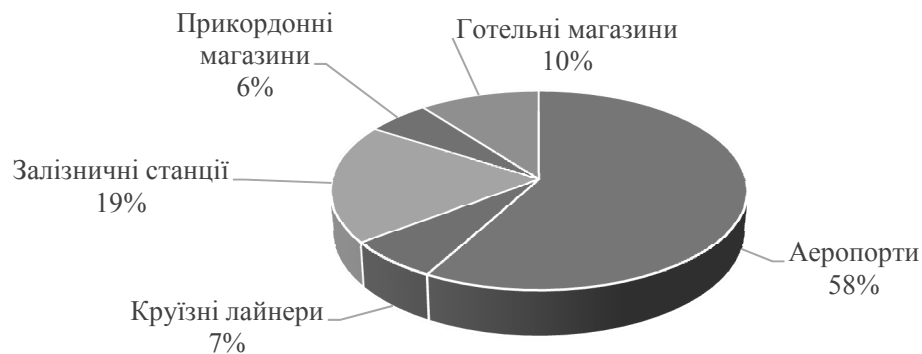


Рис. 1. Структура світового ринку роздрібною торгівлі туристичними послугами за каналами продажів (станом на 2021 р.)

З 1 січня 2020 р. лише покупки на суму рахунка-фактури 50,01 євро можуть призвести до звільнення від податку з продажу для експорту в некомерційних подорожах для дилера-постачальника. Навіть якщо ви претендуєте на звільнення від сплати податків, спочатку ви сплачуєте повну вартість покупки, включаючи податок з продажів. Продавець може повернути вам ПДВ, як тільки у нього буде підтвердження того, що товар належно експортовано. Однак той же продавець також може залучити сервісну компанію, яка працює на кордоні або в аеропортах. Ця компанія сплачує суму податку після вирахування збору за перероблення в обмін на доставку експортних документів, підтверджених митницею. Обслуговуюча компанія, яка має договірні відносини з продавцем, може отримати відшкодування сплачених сум податку внутрішнім продавцем після пред'явлення експортних документів [1].

Згідно із законодавством ЄС, якщо товар був куплений на території будь-якої країни ЄС та був вивезений за межі його території, то покупець має право на повернення ПДВ. Це є нормальною практикою для будь-якої країни, оскільки, як правило, ПДВ нараховується всередині країни, а в реалізації товарів за межі країни, застосовуються ціни нетто, тобто без ПДВ.

Водночас товари на кордоні повинні бути в тому самому стані, як були куплені в магазині, тобто в оригінальній нерозкритій та непошкодженій упаковці [1].

Україна – єдина європейська країна, де для туристів відсутня опція tax-free. Ще одна стаття доходів держави та частина іміджу, які ми втрачаємо. Більшість іноземців відвідує Україну в поєднанні з якоюсь іншою європейською країною, і логічно, що вони відкладають придбання необхідних товарів саме на цю іншу країну, бо там завдяки tax-free вони заощадять до 20 % вартості придбаних товарів. В Україні передбачено законом повернення ПДВ за експорту, але ця процедура в нашій державі стосується переважно юридичних осіб та все ще залишається доволі бюрократизованою.

Згідно із законодавством України під час отримання відшкодування готівкою клієнт отримує його в еквіваленті у гривні. Так само, якщо клієнт відшкодовує ПДВ з покупок в Італії, то він отримує tax-free у гривнях за курсом покупки банком євро у клієнта. Якщо ж клієнт повертає відшкодування з покупок, здійснених, наприклад, у Польщі, то він втрачає одразу на

двох конвертаціях. Перша – це конвертація польських злотих у євро за курсом компанії «Global Blue» (міжнародна компанія з відшкодування податку на туристичні покупки зі штаб-квартирою в м. Ньон, Швейцарія; лідер у сфері надання податкових відшкодувань, найближчим конкурентом якого є Planet Payment), а друга – це знову ж таки конвертація євро в гривні по курсу покупки банком [1]. На практиці особи, які часто подорожують, повертають відшкодування на картку, а потім витрачають кошти на нові покупки за кордоном. У такому разі клієнт не має необхідності перед черговою поїздкою купувати євро та втрачати маржу між різницею покупок та продажу цієї валюти.

## ВИСНОВКИ

Світовий досвід реалізації податкових реформ засвідчив: лібералізація оподаткування є дієвим механізмом зі стимулювання ефективного функціонування та ділової активності підприємницьких структур, обмеження масштабів тіньової економіки, залучення інвестицій та забезпечення економічного зростання.

Отже, аналіз чинного законодавства в Україні свідчить про те, що діяльність МБТ зараз є недостатньо врегульованою. Це є неприпустимим з позиції вітчизняного та міжнародного права та здійснює негативний вплив на міжнародний імідж України, а також стримує розвиток МБТ.

За результатами виконаного дослідження варто наголосити на тому, що необхідно запровадити автоматичну та прозору процедури повернення ПДВ, за прикладом тієї, що функціонує у країнах ЄС, внести нові положення до ПКУ, в яких буде передбачено та детально прописано особливості нарахування ПДВ у разі постачання товарів МБТ, також важливо позбавитись контрабанди. Необхідним є проведення переговорів із вдосконалення наявних угод із вільної торгівлі між Україною та ЄС, зокрема для врегулювання питання правил походження товарів.

Крім того, зараз надзвичайно важливо прийняти окремий нормативно-правовий документ, що буде регламентувати особливості валютного регулювання, готівкового обігу, використання реєстраторів розрахункових операцій та платіжних терміналів магазинами безмитної торгівлі в Україні, щоб вивести їх роботу на якісно новий рівень розвитку у межах всеохоплюючих євроінтеграційних процесів.

## Список використаних джерел

1. Tax-free: як ним скористатись. URL: <https://www.polscha.travel/uk/idemo-na-shop%D1%96ng/tax-free-dlia-chogopotr%D1%96bne-%D1%96-iak-nim-skoristatis>
2. Верховна Рада України. VI скликання, 7 сесія. (2010, Груд. 12). Закон № 2755-VI, Податковий кодекс України. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
3. Данілесян С.А. Оподаткування діяльності магазинів безмитної торгівлі. Фінансове право. 2013. № 3. С. 169–173. URL: <http://dspace.nlu.edu.ua/bitstream/123456789/5141/1/Danieljan.pdf>
4. Звіт про туристичний ринок роздрібною торгівлі. URL: <https://www.researchdive.com/8586/travel-retail-market>
5. Кабінет міністрів України. (2003, Лип. 17). Постанова N 1089, Про затвердження Правил продажу товарів магазинами безмитної торгівлі. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1089-2003-p#Text>
6. Карпова В.В., Костяна О.В. Проблемні аспекти оподаткування та правового регулювання магазинів безмитної торгівлі в Україні. *Економічний розвиток і спадщина Семена Кузнеця*: Матеріали міжнародної науково-практичної конференції, Харків, 31 травня – 1 червня 2018 р. Харків : ХНЕУ імені С. Кузнеця, 2018. С. 65–67. URL: [http://repository.hneu.edu.ua/bitstream/123456789/19278/1/тези\\_Карпова\\_Костяна%20%281%29%20Пробл.%20аспекти.pdf](http://repository.hneu.edu.ua/bitstream/123456789/19278/1/тези_Карпова_Костяна%20%281%29%20Пробл.%20аспекти.pdf)
7. Ключка О.В., Чуницька І.І., Ковальчук М.В. Tax free: світовий досвід та вітчизняна практика URL: [http://beses.in.ua/journals/2020/55\\_2\\_2020/11.pdf](http://beses.in.ua/journals/2020/55_2_2020/11.pdf)
8. Митний кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text>

9. Ремига Ю.С., Марчук В.С., Градиський Ю.О. Віртуальний магазин безмитної торгівлі: чи можливо це в українських аеропортах? *Вісник ХНТУСГ*. 2016. Вип. 167. С. 73–80. URL: <http://journals.uran.ua/index.php/wissn021/article/viewFile/109018/103951>.
10. Торгівля duty-free в Німеччині. URL: <https://migrant.biz.ua/nimechina/zhittya-de/duty-free-v-nimechchyni.html>

### References

1. Tax-free: how to use it. URL: <https://www.polscha.travel/uk/idemo-na-shop%D1%96ng/tax-free-dlia-chogo-potr%D1%96bne-%D1%96iak-nim-skoristatis> (in Ukrainian).
2. Verkhovna Rada of Ukraine. VI convocation, 7th session. (2010, December 12). Law No. 2755-VI, Tax Code of Ukraine. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (in Ukrainian).
3. Danilieian S.A. Taxation of duty-free shops. Finance law. 2013. No. 3. pp. 169–173. URL: <http://dspace.nlu.edu.ua/bitstream/123456789/5141/1/Danieljan.pdf> (in Ukrainian).
4. Travel Retail Market Report. URL: <https://www.researchdive.com/8586/travel-retail-market>
5. Cabinet of Ministers of Ukraine. (2003, July 17). Resolution N 1089, On approval of the Rules for the sale of goods by duty-free shops. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1089-2003-%D0%BF#Text> (in Ukrainian).
6. Karpova V.V., Kostiana O.V. Problematic aspects of taxation and legal regulation of duty-free shops in Ukraine. *Economic development and legacy of Semen Kuznets: Materials of the international scientific and practical conference*, (Kharkiv, May 31 - June 1, 2018). Kharkiv, 2018. pp. 65–67. URL: [http://repository.lneu.edu.ua/bitstream/123456789/19278/1/tezy\\_Karpova\\_Kostyana%20%281%29%20Probl.%20aspeky.pdf](http://repository.lneu.edu.ua/bitstream/123456789/19278/1/tezy_Karpova_Kostyana%20%281%29%20Probl.%20aspeky.pdf) (in Ukrainian).
7. Kliuchka O.V., Chunyaitska I.I., Kovalchuk M.V. Tax free: world experience and domestic practice URL: [http://bse.in.ua/journals/2020/55\\_2\\_2020/11.pdf](http://bse.in.ua/journals/2020/55_2_2020/11.pdf) (in Ukrainian).
8. Decree of July 17, 2003 No. 1089 Kyiv "On approval of the Rules for the sale of goods by duty-free shops". URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1089-2003-%D0%BF#Text> (in Ukrainian).
9. Remyha Yu.S., Marchuk V.Ye., Hradyskyi Yu.O.. Duty-free virtual store: is it possible in Ukrainian airports? *Herald of KhNTUSG*. 2016. Issue 167. pp. 73–80. URL: <http://journals.uran.ua/index.php/wissn021/article/viewFile/109018/103951> (in Ukrainian).
10. Duty-free trade in Germany. URL: <https://migrant.biz.ua/nimechina/zhittya-de/duty-free-v-nimechchyni.html> (in Ukrainian).

### Yuliia ChYRKOVA

PhD in Economics, Associate Professor of department, Lviv Polytechnic National University

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-7315-9520>

e-mail: [yuliya.l.chyrkova@lpnu.ua](mailto:yuliya.l.chyrkova@lpnu.ua)

### Oksana ZUZAK

student, Lviv Polytechnic National University

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-9175-9148>

e-mail: [oksana.zuzak.me.2019@lpnu.ua](mailto:oksana.zuzak.me.2019@lpnu.ua)

## FEATURES OF THE FUNCTIONING OF DUTY FREE AND TAX FREE AREAS IN UKRAINE AND THE EUROPEAN UNION

**Introduction.** In the current conditions of the development of foreign economic relations in Ukraine, the activity of duty-free shops is of particular importance. However, at the moment, the peculiarities of the activity of duty-free shops are practically not covered in the regulatory acts of Ukraine.

**The purpose of the paper** is to investigate the activity of duty free and tax free in Ukraine, to identify problematic aspects and to propose specific directions for solving the problem.

**Results.** The special status of duty-free shops is not directly established either by the Treaties on the EU or the Treaty on the Functioning of the EU, nor by the consolidated Customs Code of the EU member states. In EU duty-free shops, the "tax-free" system operates, which differs precisely in that the goods are not exempt from VAT for EU citizens, but at the same time, non-EU citizens are provided with the possibility of receiving a refund of the value of the added tax the value for which the customs declaration is filled out. Such a system is connected with the fact that the EU actually has no borders. Ukraine is the only European country where there is no tax-free option for tourists.

**Conclusion.** According to the results of the research, it is worth emphasizing that it is necessary to introduce automatic and transparent VAT refund procedures, as in the EU countries, to introduce new provisions to the Tax Code of Ukraine, which will provide for and describe in detail the features of VAT calculation when supplying goods to duty-free shops trade, it is also important to get rid of smuggling. It is necessary to conduct negotiations to improve the existing free trade agreements between Ukraine and the EU, including to settle the issue of the rules of origin of goods.

**Keywords:** duty-free shops, tax-free areas, Customs Code of Ukraine, Tax Code of Ukraine, travel retail market, border, taxes, European Union, regulation