

Драгальчук Тетяна Славівна
Студентка Національного університету ДФС України
Науковий керівник: к.е.н., доцент
Прокопенко Ірина Адольфівна

Драгальчук Татьяна Славовна
Студентка Национального университета ДФС Украины
Научный руководитель: к.е.н., доцент
Прокопенко Ирина Адольфовна

Drahalchuk T. S.
Student of the National university ДФС Ukraine
Scientific leader: c.e.s., associate professor
Prokopenko I. A.

ЄВРОПЕЙСЬКІ ТЕНДЕНЦІЇ РОЗВИТКУ АДМІНІСТРУВАННЯ ПДВ

ЕВРОПЕЙСКИЕ ТЕНДЕНЦИИ РАЗВИТИЯ АДМИНИСТРИРОВАНИЯ НДС

EUROPEAN TRENDS VAT ADMINISTRATION

Анотація. В статті досліджено особливості сучасного етапу формування спільної системи адміністрування ПДВ та проаналізовано напрями подальшої гармонізації цього податку у країнах-членах ЄС. Зроблено оцінку сучасного стану й визначено напрями подальшої еволюції спільної податкової політики ЄС у цій сфері. Доведено, що ПДВ є основним бюджетоутворюючим податком. Визначено можливості реформування та гармонізації ПДВ країн-учасників ЄС відповідно до Шостої, Восьмої, Десятої та Тринадцятої директив ЄС із питань адміністрування ПДВ.

Ключові слова: гармонізація, Європейський Союз, ПДВ, спільна система адміністрування податку на додану вартість, економічна інтеграція, ставка податку.

Аннотация. В статье исследованы особенности современного этапа формирования общей системы администрирования НДС и проанализированы направления дальнейшей гармонизации этого налога в странах-участниках ЕС. Сделана оценка современного состояния и определена направления дальнейшей эволюции общей налоговой политики ЕС в сфере этой. Доказано, что НДС является основным бюджетобразующим налогом. Определены возможности реформирования и гармонизации НДС стран-участников ЕС в соответствии с Шестой, Восьмой, Десятой и Тринадцатой директивами ЕС из вопросов администрирования НДС.

Ключевые слова: гармонизация, Европейский Союз, НДС, общая система администрирования налога на добавленную стоимость, экономическая интеграция, ставка налога.

Abstract. In the article the features of the modern stage of forming of the general system of administration of VAT are investigated and directions of further harmonization of this tax are analysed in the countries-members of EU. The estimation of the modern state is done and certain directions of further evolution of general tax politics of EU in the field of it. It is well-proven that VAT is a basic budget revenues tax. Possibilities of reformation and harmonization of VAT of participating countries of EU are certain in accordance with the Sixth, Eighth, Tenth and Thirteenth directives of TU from the questions of administration of VAT.

Key words: harmonization, EU, VAT, joint administration system of value added tax, economic integration, the tax rate.

В сучасних умовах інтерпретації України до ЄС необхідно удосконалити систему оподаткування, насамперед в частині ПДВ.

Адже найбільш проблемним податком, запозиченим з зарубіжних країн, є податок на додану вартість. Сам факт його запровадження в Україні можна вважати важливим кроком на шляху формування сучасної податкової системи. ПДВ вважають найбільш досконалою сучасною формою непрямого оподаткування, він відіграє важливу роль у формуванні доходів, є найбільш гармонізованим в Європейському Союзі.

Дослідженню різних аспектів ПДВ були присвячені роботи таких зарубіжних вчених, як М. Лоре, Ш. Бланкарт, С. Л. Брю, М. Дауні, Е. Доллан, Х. Есколано, Х. Зи, Б. Кастан'єд, К. Макконнел, Дж. Стігліц, Б. Терра, П. Шом, А. В. Сігіневич, Д. Г. Черник та ін. В Україні все ще залишаються не вирішені проблеми, пов'язані із застосуванням ПДВ, не зважаючи на те, на їх вирішення були спрямовані наукові праці таких вчених, як В. В. Буряковського, В. П. Вишневського, О. Д. Данілова, М. П. Кучерявенка, І. О. Луніної, А. М. Соколовської, В. М. Федосова, Н. П. Фліссак, Л. М. Шаблістої, а також експертів МВФ та Європейського союзу.

Запровадження ПДВ в Україні було обумовлене переходом до ринкової економіки та прагненням нашої держави до інтеграції з країнами ЄС, однією з умов набуття членства в якому є наявність даного податку в податковій системі країни. З часу свого введення він став основним податком, від якого поступають доходи в державний бюджет України. Однак, дотепер не вдалося сформувати оптимальний механізм цього податку, який би при високій фіскальній ефективності забезпечив би максимально позитивний регулюючий вплив на економічні процеси у вітчизняній економіці, а саме: стимулювання економічного розвитку, сприяння більш справедливому розподілу податкового тягаря серед споживачів. Пов'язано це з тим, що у донині ПДВ не підкріплює фінансову стійкість платників податків та не робить пріоритетним розвиток міжнародних економічних відносин. Сума податку обчислюється непрямым методом, вирахування податкового кредиту із суми податкових зобов'язань негативним чинником є часта зміна податкового законодавства, що не дає можливості платникам податків належним чином спланувати свою діяльність в довгостроковій перспективі.

На сучасному етапі розвитку Україна прагне максимально гармонізувати ПДВ відповідно до вимог європейського законодавства. У цьому контексті важливим є врахування сучасних тенденцій розвитку ПДВ в рамках ЄС [10].

На сьогодні ПДВ є основним непрямим податком у державах — членах ЄС. Крім того, фінансові надход-

ження від ПДВ становлять одне з основних джерел формування бюджету ЄС, так наприклад у 2010–2011 ПДВ приніс бюджету Великобританії близько 100 млрд ф.ст.доходу [6, с. 74–79].

ПДВ є достатньо ефективним не лише з точки зору значущості для системи державних фінансів, а також з огляду на існуючі тенденції зростання масштабів глобалізації, міжнародної торгівлі, поглиблення економічної інтеграції різних країн.

Насамперед переваги ПДВ поряд з іншими типами податку з обороту є очевидними зі зростанням транскордонної торгівлі у Західній Європі. Так як в транскордонній торгівлі податок на споживання передбачає оподаткування імпорту, тоді як за експорту податок, сплачений експортером постачальникам, повинен відшкодуватися.

Однак це є практично неможливо за більшості систем непрямого оподаткування, оскільки вимагає точного визначення податкової складової вартості, що підлягає відшкодуванню, що дуже ускладнюється у зв'язку з ефектом каскаду.

Разом з цим, стосовно ПДВ ці проблеми не виникають, оскільки на будь-якій ланці ланцюгу операцій, внаслідок яких товар надходить від виробника до кінцевого споживача, можна точно визначити податкову складову в ціні товару.

Фактичні ставки ПДВ, в країнах-членах ЄС визначені національним законодавством з урахуванням директиви 77/388 в якій системно представлені положення гармонізації ЄС про ПДВ [6, с. 82–91].

На 01 січня 2015 року стандартні ставки становили в межах від 15% в Люксембурзі і Кіпрі до 27% в Угорщині. Поряд зі стандартною, більшість учасників ЄС, застосовують одну-дві зменшені ставки, які також істотно різняться в окремих країнах. Так, наприклад, зменшена ставка ПДВ на найбільш важливі продукти харчування становить: у Великобританії — 0, в країнах Бенілюксу — 3–7%, в Австрії — 10%, а в Фінляндії до всіх продовольчих товарах застосовується стандартна ставка 13% [5, с. 41–45].

Крім того, фахівці в галузі оподаткування називають три основні групи причин, що роблять доцільним введення ПДВ: він забезпечує високі процентні державні доходи, йому властиві нейтральність і, звичайно ж, ефективність. У більшості країн ПДВ забезпечує від 12 до 30% державних доходів, що еквівалентно приблизно 5–10% валового національного продукту [1, с. 30–41].

Світовий досвід свідчить, що податкова система, побудована на базі ПДВ, забезпечує високу стабільність надходжень до бюджету і незначну залежність його від характеру економічної кон'юнктури. Цей вид податку складає стійку і широку базу формування

бюджету, будь-яке незначне підвищення його ставок істотно збільшує надходження до бюджету. ПДВ має такі якості, як універсальність і абсолютна об'єктивність, він практично не впливає на відносні конкурентні позиції секторів економіки.

Основними принципами стягнення ПДВ, що властиві міжнародній торгівлі, є такі принципи: [10].

1. При здійсненні внутрішньої торгівлі. Податок сплачується продавцем, виходячи із суми його продажу. При цьому податок, сплачений постачальникам при покупках, підлягає відшкодуванню. Кінцевий споживач права на відшкодування не має.

2. При імпорті товарів імпортер сплачує податок, виходячи з митної вартості товару. Однак він має право на податкове вирахування в тому ж розмірі.

3. Експорт товарів оподатковується за нульовою ставкою. Експортер має право на відшкодування податку, сплаченого при придбанні (виробництві) експортованого товару.

Саме ці принципи забезпечують економічну нейтральність ПДВ. Як неважко зрозуміти, в результаті їх застосування податком обкладається тільки споживання всередині країни, причому вітчизняний виробник опиняється в рівних умовах з іноземним, як в конкуренції з імпортом, так і при експорті своєї продукції.

Також в міжнародній торгівлі існують деякі особливості обчислення ПДВ при реалізації послуг. Якщо операції ведуться виключно всередині країни, оподаткування відбувається в цілому так само, як і при торгівлі товарами. Проблеми можуть виникати у випадку міжнародних операцій.

Слід зазначити, що в цілому в 2015 році середній рівень ставок ПДВ в нових країнах-членах ЄС зріс до 19,9 відсотків порівняно з 18,8 відсотків у 2006 р., тоді як податків на прибуток і на доходи фізичних осіб — зменшився відповідно з 19,5 та 29,8 до 18,9 та 24,4 відсотків [11].

Згідно з останніми офіційними даними європейської комісії зростання податкового навантаження за рахунок збільшення ПДВ відбувається в ЄС вже протягом 5 років. У 2012 р для 28 країн ЄС оподаткування споживання забезпечує 28% всіх податкових надходжень [10].

Це означає, що ПДВ не лише не скасовується, а розглядається в цих країнах в якості основного податкового інструменту.

З огляду на ці обставини, дослідження світового досвіду адміністрування ПДВ, визначення основних тенденцій і змін у цій сфері необхідно конкретизувати саме на практиці ЄС.

Найперше, необхідно звернути увагу на електронну звітність, оскільки з метою спрощення механізму подання електронної звітності відповідно до ст. 213,

250, 263 Директиви Ради ЄС 2006/112/ЄС від 28 листопада 2006 р. [9].

За результатами дослідження економістів в державах-членах ЄС було встановлено, що автоматизація подання звітності може мати значний вплив на рівень адміністративних витрат.

Наприклад у Великобританії податок на додану вартість, що його було запроваджено в 1973 році, справляється з усіх товарів та послуг. В 2016 р. стандартна ставка ПДВ складає 20%, ставку 5% встановлено на деякі харчові продукти і дитячі товари, ставку 0% — на дитячі харчі та одяг [6, с. 75–77].

Серед розвинутих країн, ПДВ немає лише у США, де стягується податок з продажів. Є також і країни, що після певного періоду існування податку на додану вартість, відмовилися від нього.

Найбільш перспективним тут є досвід Бельгії, оскільки він є одним з кращих прикладів того, як можна знизити рівень адміністративних витрат у процесі подання і обробки податкових декларацій та перевірки правильності їх заповнення.

Ключовими у зазначеному контексті є такі характеристики адміністрування ПДВ в Бельгії: [6, с. 33–38].

1) відсутня обов'язкова попередня реєстрація для подання податкових декларацій з ПДВ та надання додаткової інформації про внутрішню європейські операції;

2) відсутня необхідність у спеціальному програмному забезпеченні. Платнику ПДВ необхідно мати лише доступ до Інтернет-мережі та стандартний браузер, який дозволить працювати на сайті Міністерства фінансів. Коли платник вперше заходить на сайт, він може в автоматичному режимі завантажити необхідне програмне забезпечення;

3) з метою забезпечення конфіденційності поданих через Інтернет декларацій відповідна інформація шифрується за допомогою засобів електронного підпису. Тому платники ПДВ мають отримати відповідні сертифікати від органу сертифікації або отримати електронний ID кардрідер;

4) істотною перевагою бельгійської системи є те, що необхідні дані для податкових органів щодо зобов'язань з ПДВ можуть бути або внесені вручну у необхідних формах, або завантажені в якості окремого файлу з облікового програмного забезпечення;

5) безпосередньо перед початком заповнення (надсилання) податкової декларації та подання іншої інформації за встановленою формою система здійснює певні спеціальні види перевірок, що забезпечує можливість подання лише тих декларацій та інших документів, як не мають аномалій;

6) у випадку правильного подання належної інформації система електронного підтвердження надсилає відповідне повідомлення платнику ПДВ.

Механізм законодавчого закріплення ПДВ у високо розвинених країнах світу являє ілюстрацію оптимального поєднання фіскальної і стимулюючої функції податків. Незважаючи на значний розмір коштів, що поступають до бюджету через важелі ПДВ, він залишається одним з істотних стимулів, що провокують виробничу активність [5, с. 11–14].

Незважаючи на істотний рівень гармонізації правил ПДВ в державах-членах ЄС, все ж на національному рівні уряди мають значні операційні та адміністративні можливості, використання яких призводить до ситуацій, в яких компанії, які функціонують на внутрішньому ринку, зіштовхуються з комплексними і не завжди узгодженими правилами щодо ПДВ в окремих державах-членах ЄС.

Така ситуація, в свою чергу, негативно відображається на розвитку транскордонної торгівлі та обсягах прямих інвестицій у внутрішньому ринку відповідного інтеграційного об'єднання. Крім того, глобальна фінансова криза гостро поставила питання про необхідність перегляду загальноєвропейської системи ПДВ з метою підвищення її узгодженості з внутрішнім ринком та зростання фіскального потенціалу через вдосконалення ефективності і міцності, а також зменшення витрат на її утримання. ПДВ відіграє суттєву роль тому, що завдяки цьому податку реалізується основна мета інтеграції країн — забезпечення вільного переміщення товарів, послуг, праці й капіталу. В ЄС прийнято такі схеми адміністрування ПДВ, які дають змогу здійснювати точне нарахування і відшкодування цього податку на товари й послуги експортного призначення. Адаптація форм та механізму оподаткування до вимог життя відбувається частково методом проб і помилок, а частково — на основі наукового обґрунтування напрямків удосконалення податкової системи для забезпечення, насамперед, необхідних надходжень до бюджету. Податок на додану вартість і податок на прибуток займають провідне місце у бюджеті, (становлять разом у середньому понад 40% надходжень).

Помітні певні спільні характеристики стягнення ПДВ у розвинених країнах. Зокрема, незважаючи на переваги уніфікації, у більшості з них застосовується не одна, а кілька податкових ставок. Крім стандартної, використовуються знижені ставки для товарів і послуг, що мають соціальне й культурно-споживче призначення (це стосується продуктів харчування, громадського транспорту, газет, журналів), а в деяких країнах — і підвищені ставки на предмети розкоші або на так звані некорисні чи шкідливі товари (алкоголь, тютюн). Щодо практики упровадження знижених ставок, зазначимо, що вони застосовуються, але не більше однієї-двох і не нижче за 5%. Зокрема, за зниженою ставкою ПДВ оподатковуються: [5, с. 83–88].

- напрями і сфери діяльності, в яких складно обчислити ПДВ (страхування, фінансова сфера);
- товари, щодо виробництва яких здійснюється політика державного стимулювання (видавнича діяльність, транспорт тощо);
- соціально значущі товари (ліки, продукти харчування, дитячий одяг).

Природно, що в умовах посилення соціальної орієнтованості західноєвропейських країн останні проводять політику, спрямовану на запобігання зниженню добробуту широких верств населення, шляхом обкладання товарів та послуг соціального й культурного призначення за нижчими ставками.

У середньому, у групі розвинених зарубіжних країн, ПДВ формує приблизно 13,5% доходів їхніх бюджетів, хоча частка цього податку регіонально досить варіативно відрізняється. Так, у Франції ПДВ забезпечує 45% податкових бюджетних надходжень, а в Нідерландах — 24%. [10].

Підписання угоди про асоціацію з ЄС є надзвичайно важливим кроком для України в багатьох аспектах: економічному, політичному, соціальному, законодавчому та інших. Вектор розвитку економіки і суспільства нашої країни спрямований на запровадження саме європейських стандартів до реалій нашого життя. Європейські стандарти ведення бізнесу, державного управління, умов та якості життя поза всяким сумнівом можна вважати та запровадженими в законодавство і практику всіх країн — членів ЄС. Угода про асоціацію з ЄС є багатосторонньою. Вигоди, ризики і наслідки її підписання досить ґрунтовно описані і здебільшого досліджені [11].

Зрозуміло, що зміни, які мають відбуватися в нашій державі у зв'язку з підписанням цієї угоди стосуються й сфери оподаткування, оскільки обидві сторони — ЄС та Україна — взяли на себе домовленості співпрацювати також у сфері оподаткування з метою зближення структури податкового законодавства задля підвищення ефективності управління податковою сферою з наголосом на подальше вдосконалення відносин між економічними агентами, розвиток торгівлі, стимулювання інвестицій та забезпечення чесної конкуренції [6, с. 5–11].

Як виявляється, ПДВ і його адміністрування є проблемним не лише в Україні, а також й в ЄС. Раніше зазначалося про значний податковий розрив ПДВ в ЄС [8, с. 118–221].

Тому проблеми з адмініструванням ПДВ в ЄС є аналогічними проблемам, з якими стикаються держава і платники в Україні. Хоча основна відмінність може полягати лише в масштабах явища, а його економічна природа однакова.

Таким чином, податок на додану вартість є одним з найбільш ефективних фіскальних інструментів. По-перше, тому, що забезпечує регулярність

надходження податків. По-друге, має високий ступінь універсальності. По-третє, дає значні надходження до бюджету. Всі ці властивості ПДВ зробили цей вид податку дуже поширеним у світовій практиці. Тому основна проблема, на якій зосереджено на теперішній час увага експертів щодо вдосконалення системи адміністрування ПДВ в ЄС, полягає як в оптимізації сфери дії ставок ПДВ, так і в тому, що поступово при оподаткуванні послуг, які є базою ПДВ, будуть запроваджуватися нові підходи і принципи оподаткування.

Досвід ЄС має стати прикладом для удосконалення на рівень законодавства тому, що саме тут проявляються найбільш наочно як всі переваги, так й недоліки ПДВ. Незважаючи на існуючі недоліки, пов'язані саме з характерними властивостями ЄС (структура ринків, надзвичайно висока мобільність факторів виробництва, необхідність гармонізації податкових систем різних країн), питання про скасування ПДВ не піднімається.

Література

1. Податковий кодекс України № 2755-17 від 02.12.2010 р. — [Електронний ресурс] — Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws>.
2. Білянський Д. Система електронного адміністрування ПДВ: коротко про головне / [Д. Білянський, О. Чорна] // Аудитор України. — № 7–8 (236–237). — 72–73 с.
3. Блакита Г. В. Механізм дії та проблеми відшкодування ПДВ / [Г. В. Блакита, О. М. Дзюба] // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. — 2012. — № 47. — 266–273 с.
4. Войків О. В. Механізм впливу ПДВ на фінансово-господарську діяльність суб'єктів / [О. В. Войтків, І. Б. Хома] // Науковий вісник НЛТУ України. — 2010. — 180–186 с.
5. Дем'яненко М. Я. Проблеми адаптації податкової системи до умов агропромислового виробництва / М. Я. Дем'яненко // Економіка АПК — 2008. — № 2. — 17–25 с.
6. Податкові системи зарубіжних країн / [Андрущенко Л. В., Варналій З. С., Прокопенко І. А., Тучак Т. В.] // Навчальний посібник НУДПС України. 2012. № 1 74–80 с. 116–127 с.
7. Офіційна сторінка Міністерства Фінансів України — [Електронний ресурс] — Режим доступу: <http://minfin.gov.ua/>.
8. Паянок Т. М. Ефективність податку на додану вартість та напрямки його реформування в Україні: дис.. канд. екон. наук: 08.00.08. — Т. М. Паянок. — Ірпінь: НАДПСУ, 2009. — 189 с.
9. TaxationtrendsintheEuropeanUnion. Dataforthe EU MemberStates, IcelandandNorway. — [Електронний ресурс] — Режим доступу: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/index_en/htm
10. Worldwide VAT, GST andSalesTaxGuide 2014 France — [Електронний ресурс] — Режим доступу: <http://www.eu.com/GL/en/Services/Tax/Worldwide-VAT-GST-and-Sales-Tax-Guide-XMLQS?preview&XmlUrl=/ec1images/taxguides/VAT-2014/VAT-FR.xml>.
11. Держкомстат України. 1998–2015 рр. — [Електронний ресурс]. — Режим доступу: www.ukrstat.gov.ua.