

СВІТОВИЙ ДОСВІД ВИКОРИСТАННЯ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ ТА
МОЖЛИВОСТІ ЙОГО ЗАСТОСУВАННЯ В УКРАЇНІ

Одним з важливих непрямих податків є податок на додану вартість (ПДВ). Він є найбільшим джерелом доходів для урядів у всьому світі. ПДВ впливає на всі щоденні фінансові операції і надає урядам величезні доходи при порівняно низьких витратах на його реалізацію. Порядок стягнення ПДВ у кожній країні різний, історично країни англосаксонської та континентальної систем обліку відрізняються схемою сплати податків. Тому доцільно простежити відмінності в механізмі обкладання ПДВ в різних країнах та оцінити можливості застосування ефективного світового досвіду в Україні. Дослідження напрямів використання ПДВ у зарубіжних країнах не є новим як для світового товариства в цілому, так і для України зокрема. Так, розвиток впровадження ПДВ досліджено у працях вітчизняних вчених А.Анашкіна, Г. Арного, В. Колчина, Д. Кримського, О. Зудіної, А. Насадюк, а також зарубіжних науковців: А. Афонсо, Р. Варсано, Р. Вебера, Д. Вілсона, У. Гейла Флета, Д. Даймонда, С. Коліньйона та інших. Вивчення механізму використання ПДВ у зарубіжних країнах та порівняння його з вітчизняною практикою є актуальним.

Мета статті полягає в оцінці доцільності залучення зарубіжного досвіду використання ПДВ для України. Завданнями є порівняння схем застосування ПДВ у зарубіжних країнах та в Україні, аналіз впливу ставок податку на додану вартість на економіку країн та доцільності зниження ставки ПДВ в Україні.

Податок на додану вартість був вперше запропонований у 1919 році доктором Вільгельмом фон Сіменс з Німеччини, а введений - у Франції в 1954 році. У 1978 році сфера його застосування значно розширилась за рахунок активного включення послуг та сільського господарства у міжнародну торгівлю. В результаті чого ПДВ стає одним з найважливіших бухгалтерських інновацій ХХ сторіччя. Система ПДВ була прийнята країнами Центральної Америки, Центральної Європи та Азії. Сьогодні цей вид податку прийнятий в більш ніж 115 країнах світу [7]. ПДВ підпадає під загальну категорію споживчого податку, тобто люди сплачують податок разом з тим, що купують для власного споживання, а не зі своїх зароблених коштів. ПДВ запобігає податковому шахрайству, тому що він стягується на кожній стадії виробництва. У різних країнах він функціонує по-різному [8].

У Великобританії режим ПДВ був введений в 1973 році як обов'язкова умова вступу країни до Європейського Союзу. Він заснований на «Директиві ЄС щодо ПДВ». Всі підприємства Великобританії, які продають товари і надають платні послуги, оподатковуваний оборот яких складає не менше ніж 90 980 євро, повинні зареєструватися як платники ПДВ (на сьогоднішній день - це найвищий реєстраційний поріг з ПДВ у світі). Стандартна ставка ПДВ в даний момент 20%. З деяких товарів та послуг стягуються більш низькі ставки (знижені - 5% або нульові - 0%) [1, 9, 12, 14].

Таблиця 1

Ставки ПДВ в окремих країнах світу

Країна	Система обліку	Ставка податку		Абревіатура	Повна назва податку
		Стандартна	Знижена		
Великобританія	Англо-американська	20%	5% або 0%	VAT	Value Added Tax
Кіпр		15%	5%	ΦΠΑ	Φόρος Προστιθεμένης Αξίας
Індія		15% або 12,5 %	4-5 %, 1% або 0%	VAT	Value Added Tax
Мексика		16%	11% або 0%	IVA	Impuesto al Valor Agregado
Німеччина	Континентальна	19%	7%	MwSt./USt.	Mehrwertsteuer/Umsatzsteuer
Швеція		25%	12% або 6%	Moms	Mervärdesskatt
Україна		20 % (з 01.01.2014 - 17%)	0%	ПДВ	Податок на додану вартість

У Великобританії також існує «Загальна схема тарифної ставки ПДВ для малого бізнесу», яка регулюється податковою системою Великобританії. Ця схема дозволяє зареєстрованим підприємствам з оборотом менше ніж 177 231 євро на рік платити фіксований відсоток ПДВ від свого

ГОСУДАРСТВЕННОЕ УПРАВЛЕНИЕ

товарообігу кожні 3 місяці. Схема розроблена, щоб зменшити тиск на малий бізнес і дозволяє новим компаніям зберегти частину ПДВ, який вони стягують зі своїх клієнтів [13].

В Україні і в зарубіжних країнах (крім країн ЄС, де можливе лише експортне відшкодування ПДВ) бути платником ПДВ корисно для підприємців, бо це означає мати право на бюджетне відшкодування з ПДВ як у самого платника, так і в його покупців. Проте в Україні, щоб отримати відшкодування, треба зібрати велику кількість документів, які перевіряються податковою службою. Податковою ведеться перевірка правильності оформлення операцій, оформлення відшкодування сум і договорів з постачальниками. Якщо всі документи в належному стані, податковий орган повинен перевірити постачальників, які продали підприємству товар за податковою накладною, відповідно до якої підприємець вказав ПДВ до відшкодування. Потім податковий орган зобов'язаний перевірити бізнес-партнерів постачальників. Тому, можна зробити висновок, що ця процедура є недостатньо прозорою, на будь-якому етапі податкова служба може виявити недоліки, і як наслідок – відмовити у відшкодуванні ПДВ. На сьогоднішній день, офіційний борг держави перед платниками податків щодо погашення ПДВ в Україні становить близько 35 млрд. грн. [4] і зростає з кожним місяцем.

Податкова система Німеччини суттєво відрізняється від податкових систем, прийнятих в країнах англосаксонської системи обліку. Податки в Німеччині розглядаються урядом як головна зброя впливу держави на розвиток економіки країни, їх місце в бюджеті досить вагоме (вони становлять 80%) [6, с. 45]. ПДВ приносить державі найбільш високі доходи з усіх непрямих податків. Його питома вага в доходах бюджету дорівнює приблизно 28% [11]. Загальна ставка ПДВ становить 19 %. Крім того, в Німеччині діє пільгова ставка в розмірі 7 %, за якою оподатковуються продукти харчування, книги та газети, твори мистецтва і предмети колекціонування, плата за вхід у культурні об'єкти, послуги, зроблені юридичними особами з виключно благодійних, громадських чи церковних цілей, пасажирський проїзд на транспорті не більше 50 кілометрів.

Також існує нульова ставка ПДВ на деякі послуги та товари. Цей перелік має схожі риси з Україною. Наприклад, не оподатковуються ПДВ експортні операції; обслуговування кораблів і літаків. В Німеччині також діє нульова ставка на поставку та імпорт золота центральним банком, що збільшує золотовалютні резерви банків та приваблює інвесторів до країни [11].

У Швеції ПДВ був введений з 1969 року. ПДВ оподатковується в Швеції весь продаж товарів, робіт і послуг, які здійснюються в комерційних цілях на її території. Імпорт оподатковується ПДВ, а експорт звільняється від його сплати. Порівняно з іншими країнами ЄС, у Швеції найвищий рівень ставки ПДВ для основних товарів і послуг, дорівнює 25%. Ставка податку - 12% - застосовується для продуктів харчування, харчових добавок, готельних послуг, послуг зв'язку і платного телебачення, послуг з надання електроенергії. Ставка податку, яка дорівнює 6%, застосовується для газет, культурних і спортивних заходів, послуг пасажирського транспорту [5, с. 29].

Від сплати ПДВ, крім експортних операцій, в Україні, як і в Швеції, звільняються медичні послуги, банківські операції, ритуальні послуги, послуги для реєстрації шлюбів, благодійність, освіта. Можна сказати, що в цьому частково проявляється соціальна спрямованість економіки. На відміну від Швеції, в Україні не оподатковуються ПДВ продукти дитячого харчування і дитячих товарів. У Швеції особливістю є те, що звільняються від сплати ПДВ товари креативних індустрій. Тобто держава підтримує розвиток інноваційного сектору. Цей досвід треба застосовувати й в Україні, адже це може стимулювати її інноваційний розвиток.

Розглядаючи особливості оподаткування ПДВ в Індії, країні з англо-американською системою обліку, треба зазначити, що імпорт товарів у Індії не обкладається ПДВ. Внаслідок того, що в Індії існує дефіцит на деякі товари (сира нафта і нафтопродукти (33% імпорту), машини, обладнання (12%), комп'ютерна техніка (9%), золото (8%), хімічна продукція (7,5%), руди чорних металів і металобрухт (4,5%) [8], держава не обкладає їх ПДВ. Щодо України, то імпортні операції обкладаються ставкою ПДВ - 20%, адже імпорт перевищує експорт, відповідно використання ПДВ по відношенню до імпортних товарів доцільно. Основною метою держави є стимулювання експорту, тому ставка ПДВ на експортні операції в Україні – 0% [1]. Дохід від сплати імпортного ПДВ поповнює державну скарбницю.

ПДВ в Індії, як правило, стягується за ставками, а саме: 4-5% або 12,5/15 %, залежно від характеру товару. Крім основної ставки ПДВ, в таких штатах як Пенджаб, Хар'яна, Керела, стягується додатковий відсоток (від 0,1 % до 1 %), тому що вони є одними з найрозвинутіших штатів країни. Індія є федеративною державою, тому кожен штат має право, в залежності від його економічного та соціального становища, встановлювати різні ставки податку.

В Україні використання цього досвіду буде не доцільним. По-перше, Україна є унітарною державою, тому закони мають по всій території однакову силу. По-друге, якщо розглядати

можливість використання досвіду Індії щодо варіювання ставки ПДВ в Україні, треба провести комплексне економічне та соціальне дослідження, це вимагає виділення значної суми грошей з бюджету, що в умовах існуючого дефіциту бюджету є недоцільним.

За нульовою ставкою оподатковуються в Індії предмети першої необхідності та натуральні продукти [12]. Причиною є те, що більшість населення Індії є бідним і для них важливо забезпечити першочергові потреби. В Україні за нульовою ставкою оподатковуються предмети космічної, транспортної, морської та військової галузі, таким чином країна намагається розвивати конкурентоспроможність цих галузей. Ставка ПДВ на рівні 20%, що діє в Україні, є достатньо високою, але існують різні точки зору щодо зниження ПДВ в Україні. А. Соколовська вважає, що ПДВ демонструє дуже високу фіскальну ефективність, яка в 2008-2009 рр. забезпечила 9,7-9,3% ВВП [3]. За підсумками 2012 року середній рівень ставки ПДВ по Євросоюзу становив 19,9%, тобто фактично стільки ж, як сьогодні в Україні. У зв'язку з перспективними планами України щодо вступу до ЄС зменшення ПДВ в найближчий час навряд чи буде доцільним [2].

Н. В. Хром'як вважає, зниження ставки ПДВ до 17%, а також скорочення списку пільг щодо сплати цього податку, сприятиме збільшенню обсягів реалізації за рахунок зниження цін, покращить кругообіг фінансових ресурсів, що є однією з найважливіших умов ефективного та стабільного функціонування податкової системи України, тому ефективне використання податкових коштів для розвитку країни залишається актуальним [7, с. 28].

Слід зазначити, що зарубіжні держави, пройшовши важкий шлях реформування податкової системи, підтримують такі умови для стягнення податків, які мінімально обтяжують малий та середній бізнес, але у той же час сприяють стабільному функціонуванню економіки. Кожна з країн має свої особливості податкової системи та нарахування ПДВ. На основі проведеного дослідження можна сказати, що ставки ПДВ у країнах англосаксонської системи обліку нижчі, ніж у країнах континентальної системи, до якої належить і Україна.

Податкова система України в частині оподаткування ПДВ має схожі риси з системами розвинутих країн світу, проте ПДВ в Україні не сприяє підвищенню конкурентоспроможності держави, економічному розвитку суб'єктів господарювання, а перешкоджає розвитку України як соціально-орієнтованої держави, збільшуючи податковий тягар на підприємства. Тому застосування досвіду податкових систем зарубіжних країн було б доцільним для податкової практики України, а саме: удосконалення правового регламентування механізму функціонування спрощеної системи оподаткування ПДВ для малого та середнього підприємництва (на прикладі Великобританії); звільнення туризму та культурної сфери від сплати ПДВ (на прикладі Швеції), що сприятиме збільшенню потоку іноземців до України, як наслідок відбудеться активізація внутрішньої торгівлі товарами та послугами, що позитивно вплине на ВВП.

За підсумками 2012 року середній рівень ставки ПДВ по Євросоюзу становив 19,9%, тобто фактично стільки ж, як сьогодні в Україні. Але, враховуючи різницю між економічним та соціальним розвитком країн, в Україні доцільно буде знизити ставку ПДВ до 17%. Ця різниця не вплине на перспективний вступ України до ЄС, адже законодавством Європейського Союзу допускається ставка ПДВ не менше 15%. Але для української економіки зниження ставки ПДВ сприятиме детінізації доходів фізичних осіб, а отже і збільшенню надходжень до Пенсійного фонду та зростанню соціальної захищеності працівників, також стимулюватиме розвиток малого та середнього бізнесу в країні, адже виникають абсолютно обґрунтовані ринкові передумови для зменшення ціни на власну продукцію, враховуючи зниження податкового навантаження на підприємства.

Література

1. Податковий кодекс України : закон України від 23.12.2010 № 2856-VI [Електронний ресурс]. - Режим доступу : www.rada.gov.ua.
2. В Украине нельзя снижать НДС [Электронной ресурс]. – Режим доступа: <http://minprom.ua/digest/41933.html>
3. Експерт: ПДВ знижувати не можна, а зменшення податку на прибуток — питання перспективи [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://gazeta.dt.ua/ECONOMICS/ekspert_pdv_znizhuvati_ne_mozhna_a_zmshennya_podatku_na_pributok_pitannya_perspektivi.html
4. Михайленко А. Будут ли в Украине возмещать НДС, кому и сколько [Электронной ресурс] / А. Михайленко. – Режим доступа: http://www.prostobiz.ua/biznes/gosregulirovanie/stati/budut_li_v_ukraine_vozmeschat_nds_komu_i_skolko
5. Репетун Д.А. Налог на добавленную стоимость в системе налоговой политики организации: дис. на соискание науч. степени кандидата эконом. наук : спец. 08.00.10 / Д.А. Репетун. – Саратов. - 2008. – 135 с.
6. Старчак Ю.Н. Модернизация налога на добавленную стоимость в мультирежимной налоговой системе : дис. на соискание науч. степени кандидата эконом. наук : спец. 08.00.10 / Ю. Н. Старчак. – Краснодар. - 2008. – 163 с.
7. Хром'як Н.В. Зарубіжний досвід створення ефективних податкових систем: особливості та напрямки використання в Україні / Н.В. Хром'як, В.М. Чупрій // Вісник Хмельницького національного університету. Т. 2. - № 5. – 2011. – С. 25-29.

ГОСУДАРСТВЕННОЕ УПРАВЛЕНИЕ

8. Motilal Nehru National Institute of Technology, India. The effect of value added taxes on the Indian society [Electronic resource] / Motilal Nehru National Institute of Technology, India. - Access mode: <http://www.academicjournals.org/JAT/PDF/pdf2011/June/Tripathi%20et%20al.pdf>

9. Encyclopedia of Management. Value-Added Tax [Electronic resource] / Encyclopedia of Management. – Access mode: http://www.encyclopedia.com/topic/value-added_tax.aspx

10. HM Revenue and Customs. Rates of VAT on different goods and services [Electronic resource] / HM Revenue and Customs. - Access mode: <http://www.hmrc.gov.uk/vat/forms-rates/rates/goods-services.htm>

11. KPMG. Germany: VAT essentials [Electronic resource] / KPMG. - Access mode: <http://www.kpmg.com/global/en/issuesandinsights/articlespublications/vat-gst-essentials/pages/germany.aspx>

12. KPMG. India: VAT essentials [Electronic resource] / KPMG. - Access mode: <http://www.kpmg.com/global/en/issuesandinsights/articlespublications/vat-gst-essentials/pages/india-vat-essentials.aspx>

13. Parnell Brid-Aine. Value Added Tax (United Kingdom) [Electronic resource] / Brid-Aine Parnell. – Access mode: http://www.theregister.co.uk/2012/12/13/ms_vat/

14. World Tax Rates 2011 / 2012 [Electronic resource]. – Access mode: <http://www.taxrates.cc>.

Рецензент д.э.н., профессор Мазурок П.П.