**УДК 347.73:336.22**

**Ігнатенко С.В.,** студентка гр. ПР **153**

**Козинець І.Г**., ст. викладач кафедри цивільного, господарського права та процесу

*Чернігівський національний технологічний університет*

**ІСТОРІЯ ВИНИКНЕННЯ ПДВ ТА ПРАКТИКА ЙОГО ЗАСТОСУВАННЯ В РІЗНИХ КРАЇНАХ СВІТУ**

В сучасних умовах податкові надходження є основним джерелом доходів держави. Значну частку податкових надходжень займає податок на додану вартість. Податок на додану вартість (ПДВ) – це непрямий податок, який входить в ціну товарів (робіт, послуг) та сплачується покупцем, але його облік та перерахування до державного бюджету здійснює продавець (податковий агент) [1, с.384].

Існує багато суперечностей щодо податку на додану вартість (ПДВ): його справедливості, форми стягнення, та загалом його необхідності. Для вирішення цих суперечностей необхідно дослідити генезис податку на додану вартість та проаналізувати світовий досвід його застосування.

Важко встановити коли саме виник ПДВ. Одними з родоначальників ПДВ могли бути німецький бізнесмен Вільгельм фон Сіменс в 1918 році, або американський економіст Томас С. Адамс у своїх працях між 1910 і 1921 роками теоретично обґрунтовували доцільність і необхідність введення такого податку. Концепція ПДВ, запропонована Сіменсом, була технічною інновацією, яка удосконалила податок з обороту. Запровадження ПДВ дало змогу підприємцям повертати частину сплачених податків, таким чином уникаючи ряду проблем, що виникають зі стягненням податку з обороту. Незважаючи на те, що ПДВ за Сіменсом було значною інновацією, автор навряд чи ставив на меті повалення існуючого фіскального порядку. Адамс же вбачав у податку на додану вартість гідну заміну податку на прибуток підприємств. Він був зосереджений на федеральній податковій політиці, і так як в його час не існувало ефективного національного податку з продажу, Адамса турбувало не технічне вдосконалення вже існуючих податків, а створення дієвої альтернативи вже існуючому федеральному прибутковому податку [2].

ПДВ приділяли значної уваги наукові новаторські кола в Західній Європі та США. Німеччина разом з більшою частиною Західної Європи сприйняли ПДВ як технічну модифікацію податків з продажу, і як доповнення до прибуткового податку. В США ж навпаки політики прагнули запровадити ПДВ як повноправну заміну для федерального прибуткового податку, але їхні тодішні спроби залишилися марними.

Першим, хто описав сам механізм ПДВ став француз Моріс Лоре у 1954 році. Але використання ПДВ не набуло значного поширення у Франції до 1968 році. В той же час першою країною, де стягувався повноцінний ПДВ, стала Данія у 1967 році, хоча країна не була частиною Європейського економічного співтовариства до 1973 року. Запровадження ПДВ у світі можна поділити на два основні етапи. Перший відбувався в основному в Західній Європі та Латинській Америці в 1960-х – 1970-х роках. Розвиток ПДВ у Європі був спричинений серією директив ЄС, що вимагають від держав членів ЄС узгоджувати між собою свою політику щодо ПДВ [3].

Другий етап прийняття ПДВ проходив з кінця 1980-х років й ознаменувався введенням ПДВ у деяких промислово розвинених країн за межами ЄС, наприклад, в Австралії, Канаді, Японії та Швейцарії. Ця фаза також сприяла масивному розширений ПДВ в перехідних і економік, що розвиваються, в першу чергу в Африці та Азії. Значну роль прийняттю ПДВ цими країнами відіграли такі міжнародні установи як МВФ та Світовий банк. Не слід також недооцінювати й вплив американських політиків-лобістів та зацікавлених агенцій в просуванні ПДВ. Така діяльність включає в себе неуспішні спроби США запровадити ПДВ на окупованій території Японії після Другої Світової Війни. Помітну роль відігравало Агентство США з міжнародного розвитку (USAID) в просуванні ПДВ шляхом надання фінансування та технічної допомоги країнам, що розвиваються і країнам з перехідною економікою [3]. Як не дивно, саме американські експерти були послідовними лобістами експорту податкової реформи за кордон, яка не користувалась популярністю в США, та і зараз там ПДВ не застосовується.

Таким чином, поширення ПДВ пояснюється такими якостями:

* податок є найкращим методом оподаткування загального споживання;
* нейтральний по відношенню до експорту;
* високий дохідний потенціал.

Введення загальнодержавного податку на споживання в розвинених країнах, таких як Австралія, Канада і Японія зустріло запеклий і тривалий опір. З огляду на опір, ПДВ змінювався в тій чи іншій мірі і відходив від ідеального варіанту. В Австралії та в інших місцях з бази оподаткування ПДВ було виключено продукти харчування та деякі найважливіші послуги, задля зменшення рівня несхвалення ПДВ. У Японії це відбилося прийняттям методу вирахування ПДВ за низькою ставкою (8 % на 2016 рік [4]). У Канаді це призвело до повільного і тривалого процесу узгодження федерального ПДВ з провінційними податками з продажу.

Сьогодні, у європейських країнах застосування оптимальної ставки оподаткування передбачає, крім визначення власне розміру стандартної ставки, обґрунтування доцільності застосування додаткових (диференційованих ставок). Це означає, що автоматично виникає необхідність обґрунтування до яких груп товарів (робіт, послуг) будуть застосовуватися знижені ставки, а які групи товарів (робіт, послуг) будуть звільнені від оподаткування.

Слід зазначити, що станом на 2016 р. єдина ставка справляння ПДВ серед членів ЄС застосовувалася тільки у Данії (25%) та Словаччині (20%) [4]. Ставка у Данії є досить високою (враховуючи мінімум пільг), у той же час вона забезпечує реалізацію не тільки фіскального, але і регулюючого потенціалу ПДВ. Датські фахівці обґрунтовують, що такий розмір ставки ПДВ забезпечує стимулювання експорту. Для Данії, економіка якої є не просто експортоорієнтованою, але і такою, що характеризується високою конкурентоспроможністю та значною часткою в експорті продукції з високою питомою вагою доданої вартості. Саме тому такий механізм не спрацьовує в країнах з економіками, які експортують переважно сировину та іншу продукцію з низькою часткою доданої вартості [5].

Ставки ПДВ, які перевищують 20%, застосовуються у Бельгії, Чехії, Ірландії, Литві, Нідерландах (21%), Італії, Фінляндії, Латвії (22%), Греції, Польщі, Португалії (23%), Данії, Швеції (25%). Найвища ставка – 27 %, застосовується в Угорщині [4]. Варто зазначити, що більшість зазначених країн змушені були підняти ставки ПДВ після кризи 2008 р., що обумовлено вимогами ЄС дотримуватися граничного рівня бюджетного дефіциту, а саме ПДВ є одним з тих податків, який здатний забезпечити надходження до бюджету навіть у період економічної депресії. Найнижча ставка ПДВ серед країн ЄС застосовується у Люксембурзі та Кіпрі – 15%. Варто зазначити, що Люксембург не має потреби у максимальній реалізації фіскального потенціалу ПДВ, оскільки тривалий час ця країна займає провідні місця в рейтингах конкурентоспроможності та характеризується найвищим рівнем життя в Європі (на 50% вище від середнього по Європі), тому бюджет країни формується переважно за рахунок податків на власність та прибуткових податків [5].

Всі країни ЄС, крім Данії та Словаччини, разом із підвищенням ставок ПДВ запровадили знижені ставки на кілька груп товарів. Переважно це стосується товарів першої необхідності, послуг громадського транспорту, ліків, медичного обладнання для осіб з особливими потребами, дитячих крісел тощо. Болгарія, Німеччина, Кіпр, Латвія, Мальта, Румунія, Словенія, Чехія та Естонія застосовують одну знижену ставку. Найбільший варіаційний розмах між стандартною та зниженою ставкою характерний для Естонії та Мальти (18% і 5%) [4]. Варто зазначити, що інші спеціальні ставки ПДВ зазначені країни не застосовують, однак така комбінація ставок дала можливість їм максимально реалізувати не тільки фіскальний, але і регуляторний потенціал ПДВ. Найменший варіаційний розмах між стандартною та зниженою ставкою характерний для Кіпру (15% і 5%), Латвії (22 % та 12 %), Румунії (19% та 9%) однак при цьому знижена ставка справляння ПДВ розповсюджуються на широкий перелік товарів та послуг: продукти харчування, послуги з водопостачання, фармацевтичну продукцію, обладнання для осіб з особливими потребами, дитячі крісла, пасажирські перевезення, книги, журнали, газети, послуги культури (кіно, театри), діяльність готелів тощо. На наш погляд, такий досвід буде корисним і для України, оскільки він містить елементи соціального захисту, що актуально в умовах зниження реальних доходів населення [5].

Крім знижених ставок, окремі країни застосовують спеціальні знижені ставки: Іспанія (4%) – продукти харчування, фармацевтична продукція, видання книг, газет та журналів; Франція (2,1%) – фармацевтична продукція, видання книг, газет та журналів; Ірландія (4,8%) – продукти харчування; Італія (4%) – продукти харчування, обладнання для осіб з особливими потребами, видання книг, газет та журналів, соціальні послуги; Люксембург (3%) – практично для всіх груп товарів, дозволених Директивою ЄС. Оскільки спеціальні знижені ставки застосовуються нетривалий період часу, то ефект від їх запровадження поки що достовірно оцінити складно.

Отже, можна зазначити, що більшість країн намагається віднайти таку комбінацію ставок, яка б забезпечила збалансування регулюючого та фіскального потенціалу ПДВ. Україна також має прагнути збалансувати інтереси держави та платників податків на основі оптимальної диференціації ставок. Однак, не варто одразу орієнтуватися на досвід країн з високим рівнем розвитку економіки. Передусім необхідно звернутися до досвіду країн постсоціалістичного простору, які мали схожі з українськими проблеми та знайшли шлях вдалого їх вирішення.

**Список літератури**

1. Податок на додану вартість // Словник фінансово-правових термінів / за заг. ред. д. ю.н., проф. Л. К. Воронової. – 2-е вид., переробл. і доповн. – К.: Алерта, 2011– 558 с.

2. James K. Exploring the Origins and Global Rise of VAT. – 2011. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.taxanalysts.com/>

3. Братушка Е. С. Генеза податку на додану вартість в Україні та світі / Е. С. Братушка, Є. В. Кононець. // Ефективна економіка – Дніпропетровськ, 2014. – № 4. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2959>

4. Таблиці податкових ставок / Країни ЄС / Вікідепія – вільна енциклопедія. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://uk.wikipedia.org/wiki/>

5. Карпенко С. П. Оподаткування доданої вартості: європейський досвід та українські реалії / С. П. Карпенко // Ефективна економіка. – 2014. – № 12. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3650>