

УДК 336.22

Торговельне співробітництво України з ЄС: впровадження європейських підходів до непрямого оподаткування в Україні

Холявко К.О.

студентка

Університету державної фіскальної служби України

Сторожук О.В.

кандидат економічних наук, доцент кафедри митної справи

Університету державної фіскальної служби України

У статті розглянуто особливості зовнішньої торгівлі України з Європейським Союзом. Досліджено категорію непрямих податків як важливого складника наповнення Державного бюджету. Визначено характерні риси непрямого оподаткування у країнах ЄС. Проаналізовано Угоду про Асоціацію України та ЄС у частині непрямого оподаткування. Вироблено рекомендації щодо усунення диспропорцій у непрямому оподаткуванні України та ЄС.

Ключові слова: зовнішня торгівля України, непряме оподаткування, податок на додану вартість, мито, акциз.

Холявко Е.А., Сторожук А.В. ТОРГОВОЕ СОТРУДНИЧЕСТВО УКРАИНЫ С ЕС: ВНЕДРЕНИЕ ЕВРОПЕЙСКИХ ПОДХОДОВ К КОСВЕННОМУ НАЛОГООБЛОЖЕНИЮ В УКРАИНЕ

В статье рассмотрены особенности внешней торговли Украины с Европейским Союзом. Исследовано категорию косвенных налогов как важной составляющей наполнения Государственного бюджета. Определены характерные черты косвенного налогообложения в странах ЕС. Проанализировано Соглашение об Ассоциации Украины и ЕС в части косвенного налогообложения. Выработаны рекомендации по устранению диспропорций в косвенном налогообложении Украины и ЕС.

Ключевые слова: внешняя торговля Украины, косвенное налогообложение, налог на добавленную стоимость, таможенные пошлины, акциз.

Kholyavko K.O., Storozhuk O.V. UKRAINE AND THE EU TRADE COOPERATION: THE IMPLEMENTATION OF THE EUROPEAN APPROACHES TO INDIRECT TAXATION

In the article the features of foreign trade of Ukraine with the European Union were considered. The category of indirect taxes as an important component of the state budget was researched. The characteristic features of indirect taxation of the EU's countries were determined. The Association Agreement between Ukraine and the EU in terms of indirect taxation was analyzed. The recommendations for elimination of disparities in the indirect taxation of Ukraine and the EU were made.

Keywords: foreign trade of Ukraine, indirect taxation, value added tax, customs duty, excise.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Період здобуття Україною незалежності збігся із посиленням впливу глобалізаційних процесів на її економіку. Це стосувалося виходу й укріплення країни на світовому ринку з подальшим поглибленням торговельних відносин з іншими державами. На сучасному етапі розвитку торговельних відносин між Україною та країнами ЄС гостро постало питання щодо податкової гармонізації. Такі вимоги є неодмінним складником для здобуття Україною членства в ЄС.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням особливостей зовнішньої торгівлі України із країнами ЄС, їхніх систем

непрямого оподаткування займалися такі науковці, як В. Бечко, О. Прокопчук, Я. Литвин, О. Зелінська, О. Сушко, Ю. Улянич тощо. Вони окреслили особливості торговельних відносин України з найбільш перспективним партнером – ЄС – і дослідили систему непрямого оподаткування у країнах.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Оскільки непрямі податки є вагомим джерелом доходів держави, то для забезпечення ефективності податкових надходжень необхідним є поглиблене дослідження системи непрямого оподаткування в Україні та її удосконалення шляхом вироблення рекомендацій, що вплине на інтенсивність зовнішньої торгівлі.

Формування цілей статті (постановка завдання). Метою статті є дослідження особливостей торговельного співробітництва України з ЄС, виявлення диспропорцій у непрямому оподаткуванні та розроблення рекомендацій щодо їх усунення.

Виклад основного матеріалу дослідження. Після набуття членства у Світовій організації торгівлі Україна стала рівноправним партнером на світових товарних ринках. У результаті цього були скасовані окремі обмеження доступу на зовнішні ринки. Останні ж політичні події відкрили ширше ще один ринок – країн Європейського союзу (далі – ЄС), де в Україні є безліч можливостей для зовнішньої торгівлі. Так, згідно із Законом України «Про зовнішньоекономічну діяльність» зовнішня торгівля України – це діяльність суб'єктів господарської діяльності України та інших держав, яка має місце як на

території України, так і за її межами і яка зводиться до посередництва між виробниками і споживачами зі здійснення угод купівлі-продажу товарів або послуг [1].

Зовнішня торгівля описується показниками зовнішньоторговельного балансу – обсягом експорту, імпорту, зовнішньоторговельним оборотом та зовнішньоторговельним сальдо. Зовнішньоторговельний оборот України за період 2012–2016 рр. відображено на рис. 1 [2].

Відповідно до рис. 1 Україна було імпортоорієнтованою країною, оскільки імпорт домінував над експортом до 2014 р., але зараз спостерігається протилежна ситуація. Це пов'язано із розширенням торговельних відносин із країнами ЄС. У 2016 р. зовнішньоторговельний оборот України становив 89,43 млрд. дол. США, що майже дорівнює показнику 2015 р.

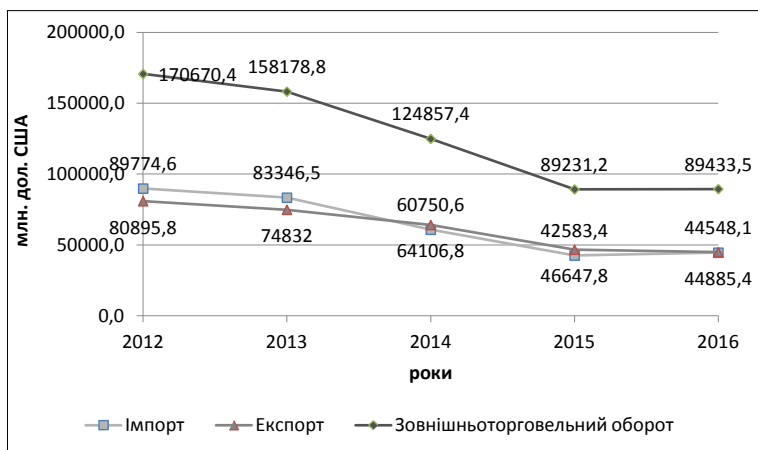


Рис. 1. Зовнішньоторговельний оборот України за 2012–2016 рр., млн. дол. США

Джерело: побудовано за даними Державної служби статистики України. <http://ukrstat.gov.ua/> – Загол. з екрану

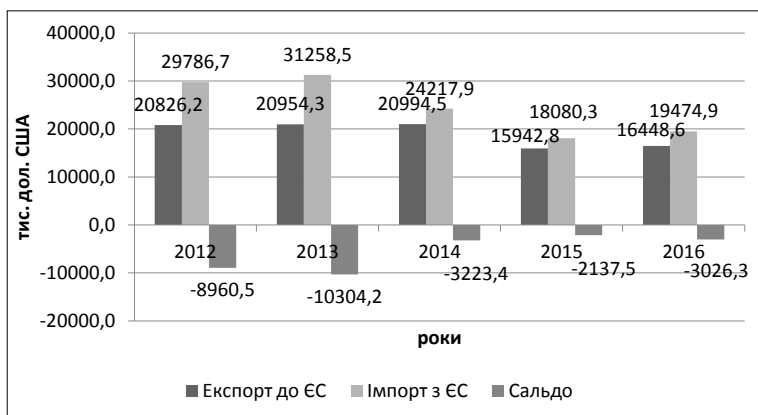


Рис. 2. Обсяг зовнішньої торгівлі України із країнами ЄС за 2012–2016 рр., тис. дол. США

Джерело: побудовано за даними Державної служби статистики України. <http://ukrstat.gov.ua/> – Загол. з екрану

Обсяг зовнішньої торгівлі України з країнами ЄС за період 2012–2016 рр. зображено на рис. 2 [2].

Згідно з рис. 2. імпорт товарів та послуг до країн ЄС за досліджувані роки перевищував експорт, мінімальна відмінність між даними спостерігалася за останні два роки, зокрема, у 2015 р. було найменше сальдо – -2137,5 тис. дол. США, що пов'язано з підписанням Угоди про Асоціацію. У 2016 р. експорт до ЄС становив 16 448,6 тис. дол. США, а імпорт – 19 474,9 тис. дол. США.

Питома вага експорту до ЄС від загальної зовнішньої торгівлі України проілюстрована на рис. 3 [2].

Так, відповідно до рис. 3 у 2016 р. експорт товарів та послуг до ЄС становив найбільший відсоток від загальної зовнішньої торгівлі з ЄС, а саме 36,65%, що майже на 11% більше, ніж у 2012 р. Це ще раз підтверджує той факт, що торгівля з ЄС вийшла на новий продуктивний для України рівень. Питома вага імпорту з ЄС від загальної зовнішньої торгівлі України зображена на рис. 4 [2].

Згідно з рис. 4 у 2016 р. імпорт товарів та послуг з ЄС становив теж, як і експорт, найбільший відсоток від загальної зовнішньої торгівлі ЄС, а саме 43,72%, що на 10% більше, ніж у 2012 р., що вказує на важливість для України такого торговельного партнера, як ЄС.

Для аналізу інтенсивності зовнішньої торгівлі України з ЄС використовують показник, що характеризує співвідношення експорту й імпорту, коефіцієнт покриття експортом імпорту. Торговельний баланс матиме позитивне сальдо, якщо коефіцієнт буде більшим за 1, і від'ємне – якщо менше [3].

Динаміку цього показника за період 2012–2016 рр. показано на рис. 5 [2].

Відповідно до рис. 5 значення коефіцієнту покриття експортом імпорту по товарах показує, що доходи від експорту у зовнішній торгівлі товарами між Україною та ЄС не покривали витрати на імпорт за 5-річний період, бо коефіцієнт був менше 1. У 2016 р. значення коефіцієнту було 0,79. Зовсім протилежною є динаміка зовнішньої торгівлі послугами – доходи від експорту увесь час покривають імпорт. Так, у 2016 р. значення коефіцієнту було 1,26.

Здійснивши аналіз зовнішньої торгівлі України із країнами ЄС, варто зазначити про зміни, які сталися після підписання Угоди про Асоціацію з ЄС, адже остання розширює торговельні можливості для України. Сторона ЄС готова знижувати митно-тарифні бар'єри, але і вимагає змін від української сторони в частині оподаткування податком на додану вартість.

Підписання Угоди про асоціацію з Європейським Союзом (далі – ЄС) відбулося у два етапи: 21.03.2014 р. – політичної та 27.06.2014 р. – економічної частин. І вже 16.09.2014 р. Верховна Рада України та Європейський Парламент ратифікували цю Угоду. На початковому етапі її реалізації були поставлені пріоритетні ціннісні, політично-безпечні, економічні та правові цілі [4].

У цій Угоді акцентується увага на непрямих податках – податках, об'єктом оподаткування яких є господарські операції. Їхній розмір для окремого платника прямо не залежить від його доходів. Непрямі податки сплачуються кінцевими споживачами товарів чи послуг. В Україні непрямі податки включають податок на додану вартість (далі – ПДВ), акцизний податок і мито [5].

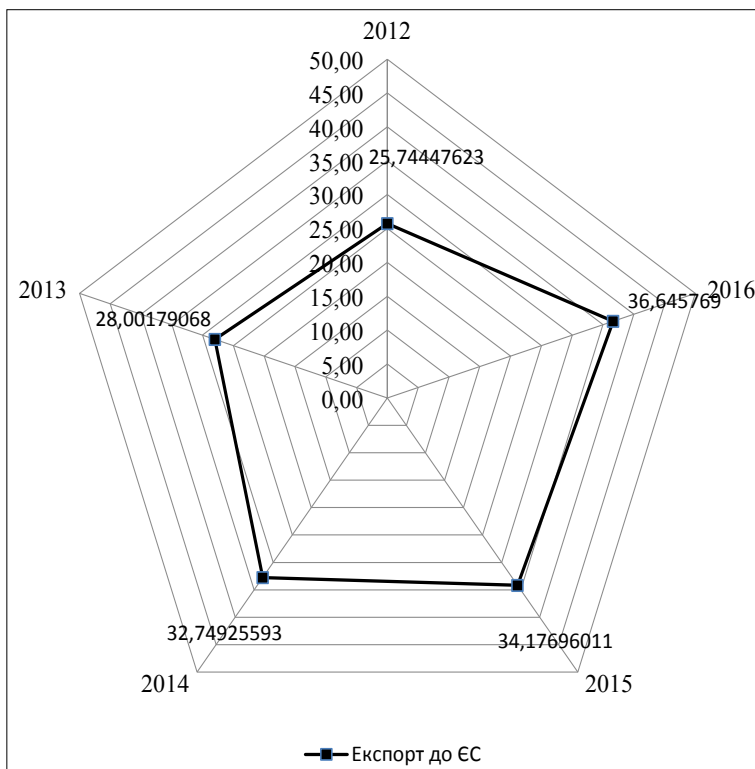


Рис. 3. Частка експорту до ЄС від загальної зовнішньої торгівлі України за період 2012–2016 рр., %

Джерело: побудовано за даними Державної служби статистики України. <http://ukrstat.gov.ua/> – Загол. з екрану

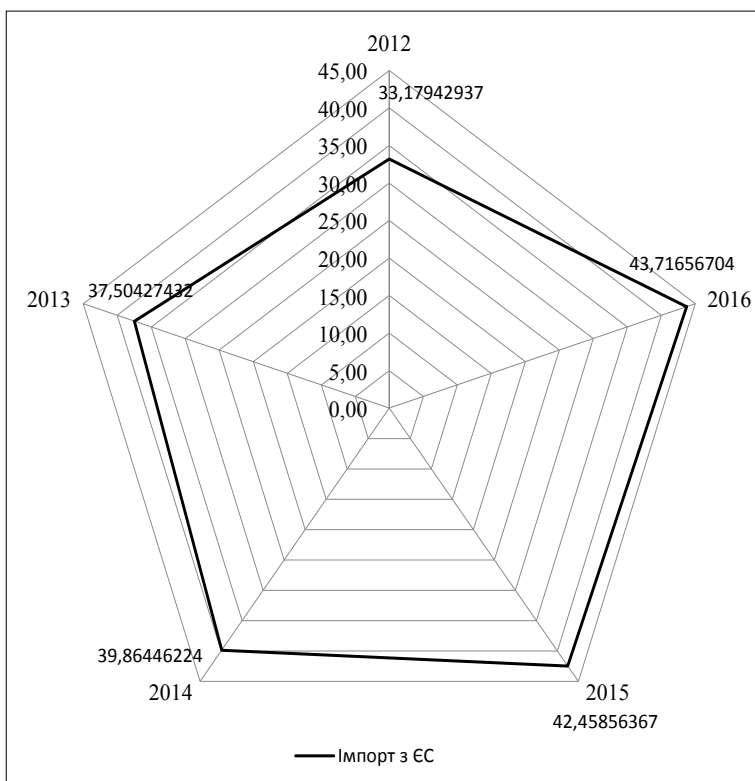


Рис. 4. Частка імпорту з ЄС від загальної зовнішньої торгівлі України за період 2012–2016 рр., %

Джерело: побудовано за даними Державної служби статистики України. <http://ukrstat.gov.ua/> – Загол. з екрану

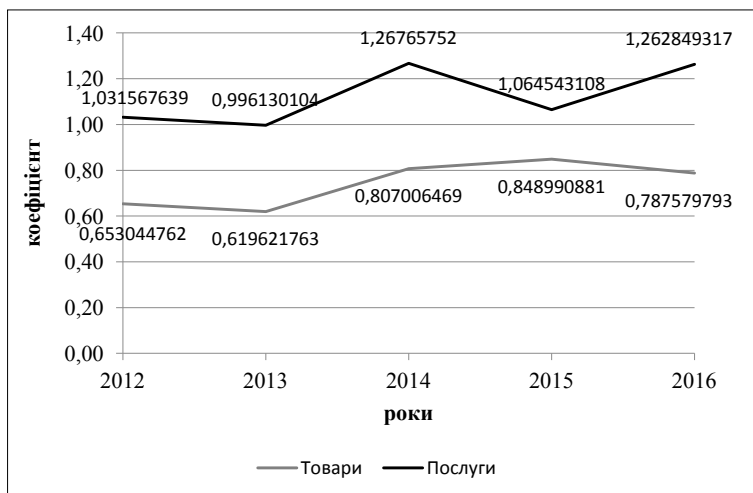


Рис. 5. Коефіцієнт покриття експортом імпорту за 2012–2016 рр.

Джерело: побудовано за даними Державної служби статистики України. <http://ukrstat.gov.ua/> – Загол. з екрану

Україна має будувати свої відносини із країнами ЄС на засадах прозорості, тобто повідомляти у письмовій формі стосовно наміру вжити певних заходів та надавати всю відповідну інформацію. ЄС же має завчасно інформувати Україну про внесення будь-яких змін до свого законодавства, щоб надати Україні можливість внести відповідні зміни і до власного [6, с. 51].

Стаття 25 Угоди наголошує на тому, що «сторони поступово створюють зону вільної торгівлі протягом перехідного періоду, що не перевищує 10 років, починаючи з дати набрання чинності цією Угодою...» [6, с. 22]. Розділ IV, що стосується зони вільної торгівлі, почав застосовуватися з 01.01.2016 р.

Однією з умов членства в ЄС є наявність і сплата в державі ПДВ. В Україні діє основна ставка ПДВ – 20% та 7%-ва ставка на ліки. Висока ставка (20%) суттєво впливає на добробут більшої частини населення країни. Тому виникла ідея застосування диференційованих ставок ПДВ, які вже існують в Україні на певному рівні (ставка 0%). Натепер в усіх країнах ЄС діє стандартна ставка ПДВ, що має становити не менше ніж 15%, а також дозволяється одночасне застосування однієї або двох знижених ставок ПДВ (не менше ніж 5%) на перелік товарів, що визначається правом ЄС [7, с. 730]. За зниженою ставкою оподатковуються напрями і сфери діяльності, у яких складно обчислити ПДВ (сфера страхування, фінансів); товари, щодо виробництва яких здійснюється політика державного стимулювання (видавнича діяльність, транспорт), та соціально значущі товари (ліки,

продукти харчування, дитячий одяг). Зниження ставки ПДВ з одночасною ліквідацією пільг із його сплати певною мірою полегшить процедуру адміністрування податку в Україні [8, с. 252].

Стаття 27 Угоди дає визначення поняттю «мито», що включає будь-яке мито або інший платіж, пов'язаний з імпортом або експортом товару, зокрема будь-який додатковий податок або додатковий платіж, пов'язаний з імпортом або експортом товару. «Мито» не включає платежі, еквівалентні внутрішньому податку; мита, що стягуються як засоби захисту торгівлі; та інші збори і платежі, передбачені Угодою [6, с. 22].

Задля ведення активної торгівлі з країнами ЄС необхідно [6, с. 23]:

- аби кожна Сторона зменшувала або скасовувала ввізне мито на товари, що походять з іншої Сторони, відповідно до Графіків, встановлених Угодою (наприклад, базова ставка ввізного мита на цукор білий становить 50%, а перехідний період визначений у вигляді тарифної квоти 30 000–40 000 тон чистої ваги; базова ставка на мед натуральний – 13%, перехідний період 7 років; ввізне мито для олії сирої для технічного або промислового використання – 5%, тоді як перехідний період – 5 років і передбачається зниження квоти на 20%) [9];

- щоб для кожного товару була базова ставка ввізного мита, щодо якої повинно застосовуватися поступове зменшення;

- якщо в будь-який момент після дати набрання чинності Угодою будь-яка Сторона зменшує ставку ввізного мита, яка застосовується в рамках режиму найбільшого сприяння, така ставка має застосовуватися як базова, якщо вона буде нижчою від ставки мита, розрахованої раніше;

- через 5 років після набрання Угодою чинності Сторони можуть на запит будь-якої Сторони провести консультації з метою розгляду прискорення та розширення сфери скасування ввізного мита у взаємній торгівлі.

Скасування чи суттєве зменшення ввізних мит передбачено для понад 95% тарифних позицій. При цьому жодна зі Сторін не може збільшити чинне мито чи схвалити справляння нового мита на товар, що походить від іншої Сторони. А також згідно зі статтею 33 Сторони не повинні запроваджувати або зберігати в силі будь-які мита, податки або інші

заходи еквівалентної дії, що накладаються на вивезення товарів або запроваджується у зв'язку з вивезенням товарів на іншу територію [6, с. 24].

Досить проблемним питанням для України дотепер залишався імпорт легкових автомобілів, адже для середньостатистичного українця через надмірне ввізне мито було вкрай дорого придбати автомобіль. Статтею 44 Угоди передбачені спеціальні заходи щодо легкових автомобілів, які обґрунтовують високу ставку ввізного мита, але за виконання таких умов [6, с. 29–32]:

1) якщо в результаті зниження або скасування мита згідно з Угодою товар імпортується на територію України у більших обсягах в абсолютних величинах або стосовно національного виробництва та за таких умов, за яких заподіюється значна шкода національній промисловості, що виробляє подібний товар;

2) якщо сукупний обсяг (в одиницях) імпорту товару протягом будь-якого року досягає граничного обсягу, визначеного Угодою;

3) якщо сукупний обсяг імпорту товару в Україну (в одиницях) протягом останнього 12-місячного періоду закінчується не раніше ніж за місяць до того.

Додатком II Угоди визначено граничні рівні та максимальні розміри спеціального мита для легкових автомобілів, які можуть застосовуватися для кожного окремого року (таблиця 1) [10].

Також важливе місце в доходах бюджету займає акцизний податок. Останнім часом було внесено зміни до Податкового кодексу щодо стягнення акцизного податку в напрямі гармонізації ставок, що дало змогу державі ретельніше контролювати його сплату. Згідно зі статтею 215 Податкового кодексу України до підакцизних товарів належать спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні

напої, пиво; тютюнові вироби, тютюн та промислові заміники тютюну; нафтопродукти, скраплений газ; автомобілі легкові, кузови до них, причепа та напівпричепа, мотоцикли [5]. Акцизним податком оподатковуються товари, які не належать до товарів першої необхідності і рівень рентабельності виробництва яких є досить високим, але зараз в Україні оподаткування таким податком є нижчим, ніж у ЄС. Це пояснюється наявністю неузгодженостей із нормами ЄС щодо розмірів ставок, визначеності об'єктів оподаткування, порядку адміністрування. Відмінністю є і те, що в Україні є перелік галузевих пільг з акцизного податку (для автомобілебудівної і виноробної промисловості, що не узгоджується із принципами ЄС) [7, с. 731–732].

Статтями 33, 78 та 142 Угоди про асоціацію між Україною та ЄС передбачено спрямування зусиль на уникнення подвійного оподаткування. Усі збори і платежі будь-якого характеру, крім мита або інших заходів, що справляються у разі імпорту або експорту товарів повинні обмежуватися сумою приблизної вартості наданих послуг та не становити непрямий захист національних товарів або оподаткування з фіскальною метою [6, с. 24, 110].

Сторони домовилися, що:

- платежі та збори не можуть перевищувати вартість наданих послуг;
- платежі та збори не повинні розраховуватися на адвалорній основі;
- інформація щодо платежів та зборів має публікуватися;
- нові або змінені платежі та збори не повинні накладатися доти, доки інформація про них не буде опублікованою та доступною [6, с. 62].

Оскільки непряме оподаткування є вагомим складником економіки України: джерелом наповнення Державного бюджету і засо-

Таблиця 1

Спеціальні заходи щодо легкових автомобілів

Рік	1	2	3	4	5	6	7–15
Граничні обсяги імпорту з ЄС (од.)		45 000	45 000	45 000	45 000	45 000	45 000
Гранична частка на ринку	Спеціальні заходи не застосовуються	20%	21%	22%	23%	24%	25%
Максимальний розмір ввізного і додаткового мита (%)		10	10	10	10	10	10

Джерело: побудовано за даними: Додаток II Угоди про асоціацію між Україною та ЄС [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.kmu.gov.ua/docs/EA/Annexes_title_IV/02_Annexes_on_cars.pdf

бом контролю за національним виробництвом і торгівлею – воно потребує усунення наявних диспропорцій. Для ефективного впровадження європейських підходів до непрямого оподаткування в Україні потрібно застосовувати такі рекомендації, як:

- вдосконалювати податкове законодавство та адаптувати його до вимог ЄС;
- ліквідувати пільги зі сплати ПДВ;
- запровадити диференційовані ставки ПДВ;
- на державному та регіональному рівнях контролювати процеси відшкодування та адміністрування ПДВ;
- розширювати перелік п'якцизних товарів, об'єктів та баз оподаткування;
- уніфікувати порядок справляння мита;

– застосовувати спрощений порядок проведення митного оформлення тощо.

Висновки з цього дослідження. Підписання Угоди про асоціацію з ЄС – це лише початок складного шляху до гармонізації економіки України з економікою країн ЄС. Оптимістичні очікування щодо відкриття нових ринків для українських підприємств та тісних торговельних відносин лише частково справедливі, і наскільки вони справдяться в майбутньому – залежить від того, які саме заходи і в які строки зможе запровадити Україна. Саме тому важливою є гармонізація системи непрямого оподаткування із підходами до оподаткування цих податків у країнах-членах ЄС. Адже це стане суттєвим поштовхом до розширення торговельних можливостей України.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Про зовнішньоекономічну діяльність : Закон України від 16.04.1991 р. № 959-XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/959-12>
2. Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://ukrstat.gov.ua/> – Загол. з екрану
3. Тюріна Н.М. Зовнішньоекономічна діяльність підприємства. Навчальний посібник / Н.М. Тюріна, Н. С. Карвацка. – К. : ЦУЛ, 2013. – 408 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://westudents.com.ua/knigi/127-zovnshnoekonomichna-dyalnst-pdprimstva-tyurna-nm.html>
4. Угода про асоціацію Україна – ЄС : дороговказ реформ [Текст] [Електронний ресурс] / [О. Сушко, О. Зелінська та ін.]. – К. : Фонд Конрада Аденауера : Інститут Євро-Атлантичного співробітництва, 2012. – С. 55. – Режим доступу : http://www.kas.de/wf/doc/kas_32048-1522-13-30.pdf
5. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/nk/>
6. Угода про асоціацію між Україною та Європейським Союзом [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://eeas.europa.eu/delegations/ukraine/eu_ukraine/association_agreement/index_en.htm
7. Литвин Я.В. Непряме оподаткування в Україні: сучасний стан та напрями вдосконалення / Я.В. Литвин // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2016. – Випуск № 11. – С. 728–733 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://global-national.in.ua/archive/11-2016/153.pdf>
8. Прокопчук О.Т. Особливості непрямого оподаткування в Україні: становлення та перспективи розвитку / О.Т. Прокопчук, Ю.В. Улянич, В.П. Бечко // Збірник наукових праць Уманського національного університету садівництва. – 2014. – Вип. 84. – С. 249–256. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : zhpmus_2014_84_38.pdf
9. Тарифний графік України в угоді про асоціацію між Україною та Європейським Союзом [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=247411907&cat_id=223223535
10. Додаток II Угоди про асоціацію між Україною та Європейським Союзом [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.kmu.gov.ua/docs/EA/Annexes_title_IV/02_Annexes_on_cars.pdf/