



ЦЕНТР
ЕКОНОМІЧНОЇ
СТРАТЕГІЇ



За фінансової підтримки
Європейського Союзу

ГАРМОНІЗАЦІЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ З ЄС. РАМКИ ТА МОЖЛИВОСТІ ДЛЯ УКРАЇНИ

Презентація дослідження

ДАТА: 15/06/2023

ПІДГОТУВАЛИ: Юрій Гайдай, старший економіст ЦЕС

Основа податкової політики ЄС – забезпечення функціонування єдиного внутрішнього ринку ЄС: території без внутрішніх кордонів, у якій забезпечений вільний рух товарів, осіб, послуг та капіталу.

Політика щодо **прямого оподаткування** залишається відповідальністю держав-членів ЄС. Євросоюз встановлює **лише окремі гармонізовані стандарти** оподаткування підприємств та фізичних осіб з огляду на принципи єдиного ринку ЄС.

Політику щодо **непрямого оподаткування визначають органи Євросоюзу з метою гармонізації**.

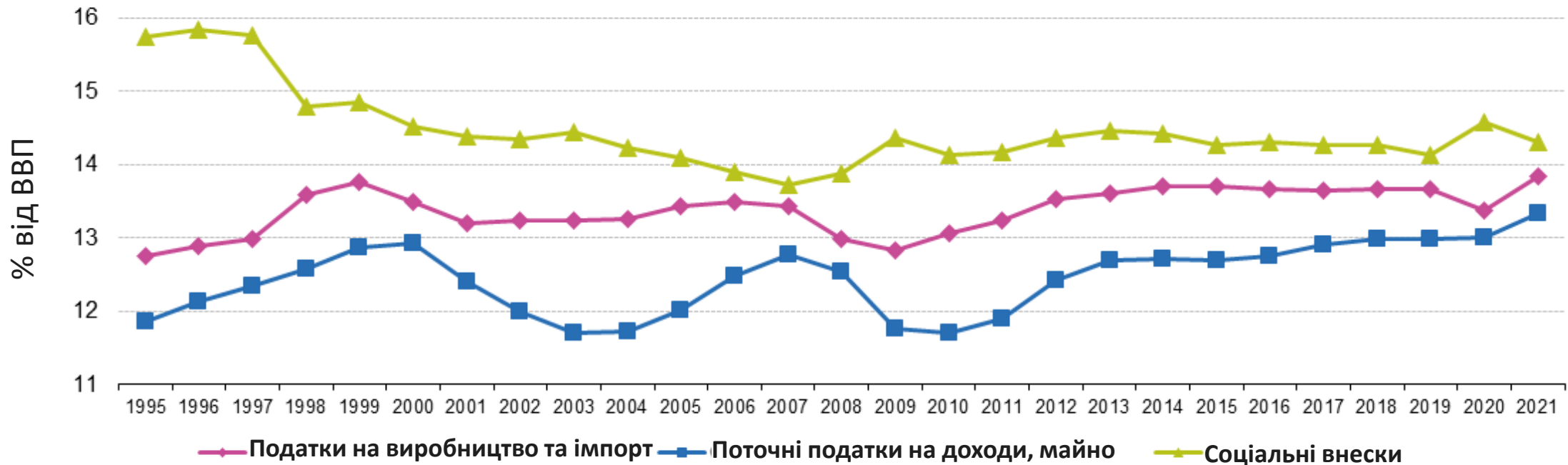
Основний інструмент – Євродирективи, які встановлюють загальні принципи та рамки застосування непрямих податків, а також механізми відступу від загальних рамок, доступні державам-членам.

Практична імплементація непрямого оподаткування в рамках гармонізованих норм також залишається повноваженням держав-членів ЄС.

НЕПРЯМІ ПОДАТКИ

Непрямі податки – ПДВ та акцизи, є основним податковим джерелом наповнення бюджетів країн ЄС (13,8% від ВВП у 2021 році).

Динаміка основних складових податкових надходжень в ЄС, % від ВВП, 1995-2021



ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

Національне законодавство держав-членів базується на Європейській Директиві 2006/112/ЕС про спільну систему ПДВ, яка встановлює, зокрема:

- ставки
- звільнення від ПДВ
- відступи (derogations)
- спеціальні схеми (малий бізнес, фермери, б/в товари, OSS...)

У ЄС діє перехідна система ПДВ, на противагу остаточній (definitive system). Для більшості транзакцій уже діє принцип країни призначення, але окремі транзакції досі оподатковуються за країною походження.

ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

Ставки

Держави-члени зобов'язані застосовувати стандартну ставку, але можуть самі визначати її розмір, дотримуючись таких умов:

- ставка не може бути менше 15% від оподаткованої суми
- ставка повинна бути однаковою для усіх транзакцій з постачання товарів та послуг

Можна застосовувати щонайбільше дві зменшені ставки на таких умовах:

- ставка не менше 5%;
- знижені ставки застосовні лише до товарів та послуг, наведених у Додатку III Євродирективи;
- знижені ставки можуть застосовуватися до товарів та послуг, вказаних не більше ніж у 24-х пунктах Додатку III (здебільшого товари та послуги, які вважаються забезпеченням базових потреб –продукти харчування, води, ліки, фармацевтика, продукти охорони здоров'я та гігієни, перевезення осіб та деяких культурних предметів (книг та періодики)

Також, із прийняттям Директиви 2022/542 від 05.04.2022, держави-члени **отримали можливість встановлювати ставку нижче 5%**, або застосовувати звільнення від ПДВ з можливістю зарахування вхідного податкового кредиту до товарів та послуг з окремих пунктів Додатку III (всього не більше 7 пунктів)

ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

Ставки (відступи)

Багато країн ЄС отримали право на тимчасові відступи від загальних правил на перехідний період, з метою поступового приведення національного податкового законодавства у відповідність до вимог Директиви про ПДВ. Деякі відступи встановлені географічно та обумовлені соціоекономічними факторами.

Наприклад **Греція** має право застосовувати ставки, що на 30% менші за стандартні ставки материкової частини країни, на ряді островів та архіпелагів (4, 9 та 17% vs 6, 13 та 24%)

Вперше право на понижені ставки Греція отримала у 2018 році, мотивуючи зниження міграційною кризою, за умови, що зазначені острови будуть продовжувати приймати біженців з третіх країн.



ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

Звільнення

Розділ IX Євродирективи наводить широкий перелік транзакцій, щодо яких держави-члени:

- (i) зобов'язані застосовувати звільнення від ПДВ (товари та послуги в інтересах суспільства – державні поштові послуги, освіта, медицина, державні культурні заходи, etc.)
- (ii) можуть звільняти від ПДВ на власний розсуд, за визначених умов
- (iii) можуть залишати вибір щодо звільнення від ПДВ за підприємцями

Також держави можуть на індивідуальній основі звільняти від ПДВ транзакції недержавних установ щодо аналогічних транзакцій, якщо виконуються такі умови:

- неприбутковість та реінвестування прибутку в покращення послуг;
- ціни на товари/послуги встановлюються чи обмежуються державою, або є нижчими за аналогічні ціни комерційних установ;
- звільнення не створює викривлень ринку, що погіршують позицію комерційних установ.

ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

Відступи (derogations)

Держави-члени можуть отримувати від Європейської Ради **дозвіл на відступ від спільних правил ПДВ** на підставі Статті 395 ПДВ Директиви **зادля спрощення процедури збору ПДВ, або запобігання ухиленню та уникненню від сплати податку.**

Для цього держави-члени подають заяву Єврокомісії, яка може відхилити запитуваний відступ, або подати пропозицію на затвердження Європейською Радою.

Заходи, спрямовані на спрощення процедури збору ПДВ **не повинні зменшувати податкові надходження держави-члена.**

Приклади: DRR, розширені схеми для малого бізнесу, зниження ставок для окремих послуг зі значною часткою праці у собівартості (перукарні, ресторани, догляд за домом).

ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

Спеціальні схеми – малий бізнес

На сьогодні в ЄС фактично існує три спеціальні схеми для малого бізнесу:

(i) Спрощене нарахування та збір ПДВ

Держави-члени можуть після консультацій з ПДВ Комітетом Ради Європи запроваджувати спрощені процедури нарахування та збору ПДВ для малих підприємств, такі, як застосування пласкої ставки податку до їх обороту із втратою права на ПДВ кредит (flat-rate scheme)

(ii) Звільнення від ПДВ

Держави-члени можуть звільняти від ПДВ бізнес із річним оборотом менше певного. Звільнення від ПДВ є добровільним, малі бізнеси можуть натомість обрати спрощену або звичайну систему ПДВ із частковою/ступінчатою податковою пільгою (graduated tax relief), якщо такі застосовні у їх країнах.

(iii) Ступінчаті/часткові податкові пільги

Держави-члени можуть запроваджувати часткові податкові пільги для малого бізнесу, який виходить за рамки критеріїв для повного звільнення від ПДВ. Такий бізнес повинен реєструватися платником ПДВ і отримує пільгу на частину обороту. Зі збільшенням обороту пільга поступово зменшується до досягнення встановленої межі. На сьогодні лише декілька країн застосовують такі пільги

ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

Спеціальні схеми – малий бізнес

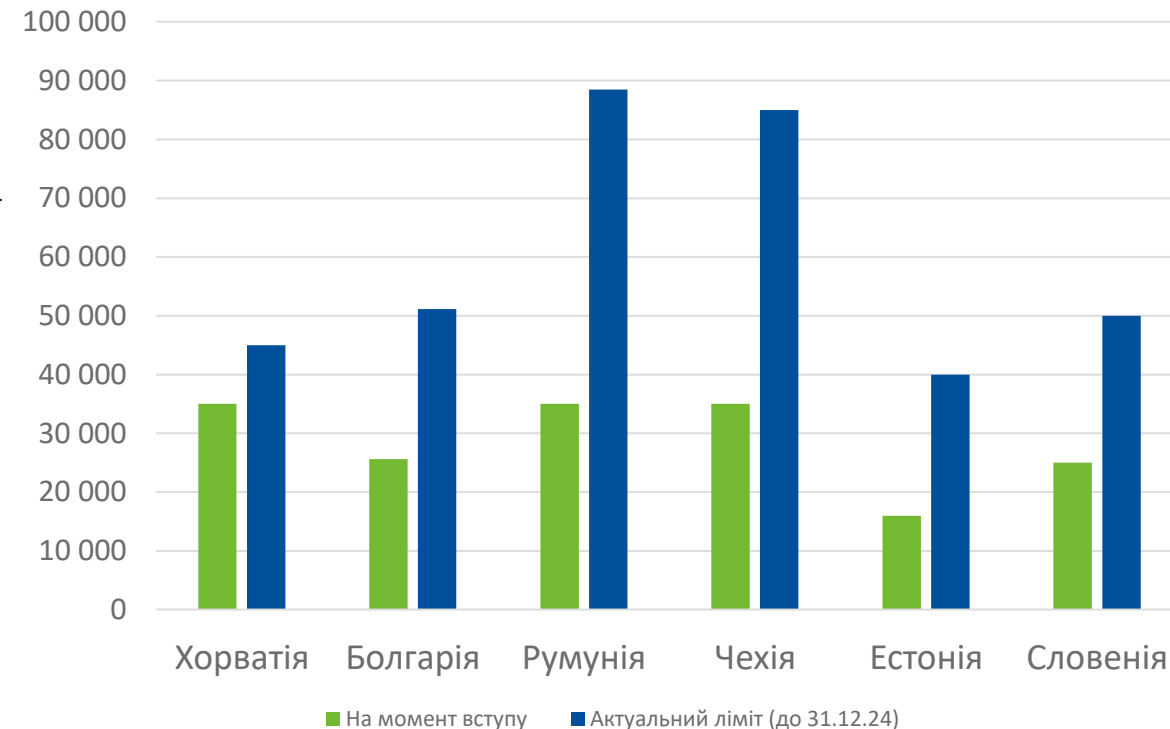
Чинні норми ПДВ Директиви, які встановлюють обмеження річного обороту для застосування звільнення від ПДВ транзакцій, були встановлені іще у 1977 році.

Ці норми дозволяли державам-членам ЄЕС, які станом на 17 травня 1977 року звільняли від ПДВ малий бізнес з річним оборотом понад 5 000 ЄКЮ - зберегти цей ліміт і підвищувати його для збереження реальної вартості, а решті тодішніх держав-членів встановлюють межу у 5 000 ЄКЮ (тепер – євро).

Для держав, що приєдналися пізніше, допустимі обмеження річного обороту для звільнення від ПДВ встановлювалися окремо за результатами перемовин про вступ і чинних на момент вступу умов спрощеної системи (за наявності) і становили діапазон від 10 000 ЄКЮ/євро (Греція, Португалія, Польща, та ін) до 37 000 євро (Мальта).

З огляду на недостатність таких обмежень, більшість держав зверталися в подальшому до Єврокомісії за дозволами про підвищення межі річного обороту для малого бізнесу. Відтак найбільші межі річного обороту станом на 1 квітня 2023 року були у Чехії, Угорщини, Італії та Польщі – 85 000 євро, та у Румунії – 88 500 євро . Усі відповідні дозволи, затверджені рішеннями Ради Європи, є тимчасовими, на строк 2-3 роки, і підлягають подовженню окремими рішеннями.

Поріг річного обороту для реєстрації платником ПДВ для нових держав-членів, євро



ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

Спеціальні схеми – фермери (пласка ставка)

ПДВ директива рекомендує дозволяти схему пласкої ставки малим фермерам у випадках, коли застосування стандартного ПДВ або спеціальних схем для малого бізнесу може "спричинити складнощі", та виключати з цієї схеми окремі категорії фермерів та надавачів аграрних послуг, для яких стандартне ПДВ або спеціальні схеми для малого бізнесу не створюють істотних адміністративних складнощів. При цьому фермерські підприємства можуть обирати схему на свій розсуд.

Фермери, які вирішили перейти на схему пласкої ставки, звільняються від ПДВ. Щоб компенсувати втрату вхідного податкового кредиту, до їхніх операцій застосовується пласка ставка, розрахована для агросектору на основі національних статистичних рахунків за попередні три роки. Ставка базується на секторальних таблицях "витрати-випуск", що показують витрати фермерських підприємств, оподатковані ПДВ.

Пласка ставка додається фермерами до продажів, в такому разі їхні покупці включають ставку до свого ПДВ-кредиту на підставі накладних, виданих фермерами, а фермери залишають отримані кошти у якості компенсації сплаченого вхідного ПДВ. Альтернативно, покупці фермерської продукції видають накладні фермерам, що далі є підставою для відшкодування ПДВ державою.

Фермери мають право на відшкодування ПДВ за пласкою ставкою. Аналогічно, імпортери з країн ЄС, що застосовують пласку ставку, можуть подаватися на відшкодування суми компенсації ПДВ від держави-члена експортера.

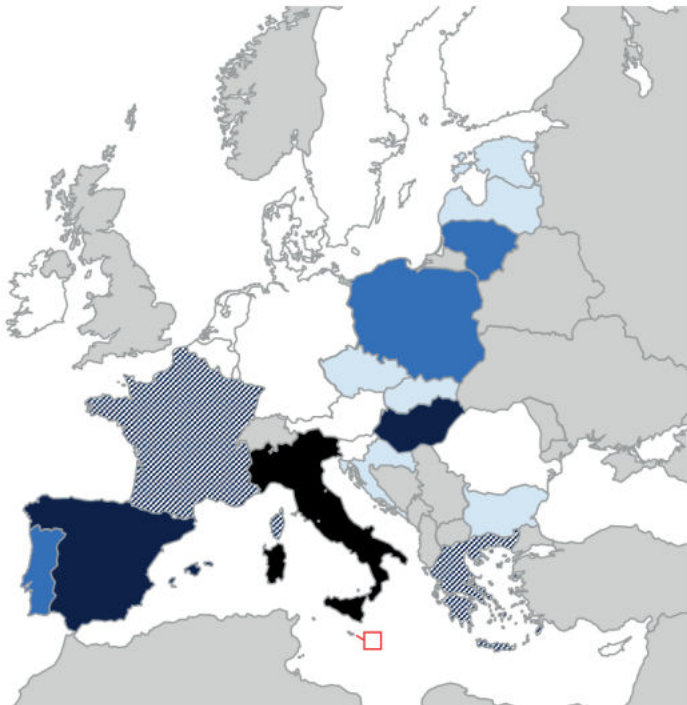
Компенсація ПДВ за пласкою ставкою не може перевищувати суму вхідного ПДВ фермерів.

Пласка ставка не застосовується до продажів особам, звільненим від ПДВ, або іншим фермерам, що застосовують схему.

Відповідні пласкі ставки повідомляються державами-членами Єврокомісії, яка слідкує за тим, аби схема не використовувалася для прихованого субсидювання аграрної галузі.

ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

VAT in the Digital Age – цифрова звітність



Легенда

■	Оформлення електронного інвойсу (IT)
■	Звітність у режимі реального часу (ES, HU)
■	Звітність SAF-T (LT, PL, PT)
■	Перерахування ПДВ (BG, CZ, EE, HR, LV, SK)
■	Майбутні вимоги до звітності (EL, FR)
■	Відсутність вимог до звітності
■	Країни, що не є членами ЄС

Джерело: VAT in the Digital Age Executive Summary, European Commission Report

ПДВ Директива не передбачає цифрової звітності. Ряд держав-членів отримали від Єврокомісії дозволи на відступ від загальних правил та запровадили один з типів цифрової звітності.

Діючі системи не є гармонізованими, що збільшує витрати на дотримання національних вимог щодо звітування транзакцій для компаній, що ведуть бізнес у кількох країнах ЄС (втрати МНК в ЄС – до 1,6 млрд євро, мікробізнес – 200-500 євро/рік, більші компанії – 2 – 15 тис. євро/рік)

Разом із застарілою системою звітування про транзакції між країнами всередині єдиного ринку (recapitulative statements) це ускладнює боротьбу з податковим шахрайством, зокрема – карусельними схемами із залученням компаній із кількох держав-членів.

Щорічні втрати від такого шахрайства з ПДВ в країнах ЄС оцінюються в 22-27 млрд євро.

ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

VAT in the Digital Age – цифрова звітність

Пропоновані ЄК зміни передбачають:

- на першому етапі – запровадження стандартизованих вимог до цифрового звітування транзакцій без попередньої авторизації транзакцій податковими органами, запровадження стандартизованих електронних інвойсів для транзакцій B2B та B2G між країнами всередині єдиного ринку ЄС (intra-community transactions) без умови прийняття інвойсів отримувачами;
- на другому етапі, з 2028 року – обов’язкове використання стандартизованих електронних інвойсів, обов’язкове цифрове звітування транзакцій (DDR) із відмовою від теперешньої системи звітування транскордонних транзакцій між державами-членами ЄС з агрегацією у розрізі контрагентів (recapitulative statements).

ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

VAT in the Digital Age – Оподаткування Економіки Платформ

Обсяги транзакцій економіки платформ (2019 рік, млрд євро):

Сектор	Доходи цифрових платформ	Дохід постачальників платформ (за вирахуванням комісії за посередництво)	Обсяг екосистеми	Дохід від ПДВ
Проживання	6.3	36.9	43.2	3.6
Реклама	32.8	-	32.8	-
е-Комерція	16.6	93.8	110.4	15.2
Фінанси	0.6	6.7	7.3	3.9
Побутові та професійні послуги	1.4	7.1	8.5	
Нерухомість	0.7	3.8	4.5	
Інше	1.3	11.8	13.1	
Транспорт	7.2	31.0	38.2	3.1
РАЗОМ	66.9	191.1	258.0	25.7

Джерело: VAT in the Digital Age Executive Summary, European Commission Report

Проблеми:

складнощі із визначенням місця постачання, податкового статусу постачальників, та порушення нейтральності оподаткування, зокрема через використання можливостей платформ малим бізнесом на спеціальних схемах

ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

VAT in the Digital Age – Оподаткування Економіки Платформ

Пропоновані ЄК зміни передбачають:

- з 2025 року **послуги платформ неплатникам податків кваліфікуватимуться, як посередницькі послуги** (а не електронні, як зараз їх розглядають окремі держави-члени). Відповідно, **місцем постачання посередницької послуги буде місце постачання самої транзакції** між постачальником і споживачем, згідно норм ПДВ Директиви.
- буде запроваджено **режим умовного постачальника для транспортного та житлового сегментів економіки платформ**. За цим режимом, якщо постачальник послуг не є платником ПДВ, то ПДВ на відповідні транзакції нараховуватиме і сплачуватиме платформа-посередник.
- надалі режим умовного постачальника буде поширений на всі B2B та B2C транзакції щодо постачання товарів, виготовлених в ЄС.
- опційний на сьогодні режим єдиного вікна для імпортерів (Import One Stop Shop, IOSS) стане обов'язковим для постачання окремих категорій імпорту через платформи.

ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

VAT in the Digital Age – Єдине вікно (OSS)

З 01.07.2021 запроваджені механізми Єдиного вікна (One Stop Shop, OSS) та Єдиного вікна для імпортерів. Вони дозволяють бізнесам декларувати та сплачувати ПДВ з ряду продажів кінцевим споживачам (B2C) без реєстрації у державах-членах призначення, звужуючи кількість сценаріїв, що вимагають реєстрації платника ПДВ у інших державах-членах ЄС (для B2B транзакцій таку можливість і раніше давав механізм зворотного нарахування - reverse charge, який покладав обов'язок сплати ПДВ на покупця в країні призначення).

Однак залишається ряд сценаріїв, які вимагають реєстрації у країні постачання, і які стають все більш масовими із розвитком електронної торгівлі, зокрема – імпортованими товарами.

Пропоновані зміни пакету "ПДВ у цифрову епоху" передбачають:

- **розширення схеми Єдиного вікна на:** постачання товарів з подальшим встановленням чи збіркою, продажі на бортах літаків та кораблів, постачання енергоносіїв та внутрішнє постачання товарів;
- продавці вживаних товарів, що застосовують Маржинальну схему, зможуть на вибір реєструватися через схему Єдиного вікна та декларувати і сплачувати ПДВ для транскордонних продажів;
- обов'язкове (замість опційного) застосування механізму зворотного нарахування ПДВ;
- розширення схеми єдиного вікна для транскордонного переміщення власних товарів між країнами ЄС та для послуг, що надаються постачальниками з поза меж ЄС усім особам, що не є платниками ПДВ.

ЄС має гармонізовану систему акцизних зборів для енергетичної продукції, алкоголю та тютюнових виробів. **Специфічні положення** щодо гармонізації викладені у Директивах для відповідних категорій товарів:

- 2003/96/ЄС (енергетичні продукти та електроенергія);
- 92/83/ЄЕС та 92/84/ЄЕС (алкоголь та алкогольні напої);
- 2011/64/EU (тютюн).

Загальні положення викладені в Директиві про акцизи 2020/262 .

Держави-члени **можуть запроваджувати негармонізовані акцизи** для інших категорій товарів, прикладами таких є:

- збір із солодощів
- збір на тару для напоїв
- акциз на пасажирські авто (Польща)
- акциз на каву (Німеччина).

Спрощення для малих виробників алкоголю

Директива 92/83/ЕЕС описує структуру акцизів на алкоголь та алкогольні напої, категорії алкоголю та напоїв, та базу нарахування акцизів. Також ця директива містить спеціальні положення, такі як знижені ставки для невеликих пивоварень та ґуралень, окремих продуктів і географічних регіонів.

Ця Директива після ухвалення у 1992-му році доповнювалася лише тричі, з них два рази – актами щодо умов прийому до ЄС нових держав-членів (2003, 2005 роки) та у 2020 році, Директивою 2020/1151, що модернізувала положення старої Директиви.

Директива 2020/1151, що модернізувала положення старої Директиви, дозволила державам-членам:

- **встановлювати знижені акцизи для алкоголю, що виробляється в малих обсягах незалежними малими виробниками.** Статус незалежного малого виробника підтверджується річним сертифікатом, що видається державою-членом, задля зменшення адміністративного навантаження держави-члени можуть дозволяти **самосертифікацію виробників**. Також держави-члени зобов'язані визнавати такі сертифікати, видані іншими членами ЄС;
- **встановлювати знижені ставки для фруктового етилового спирту, що виготовляється на ґуральнях виробників фруктів;**
- **звільняти від акцизів або встановлювати знижені ставки для обмеженого обсягу виробництва традиційного/регіонального алкоголю з фруктового етилового спирту, що виготовляється із фруктів, які вирощуються та постачаються фізичними особами із земельних ділянок у їхньому володінні.** Передумовами таких пільг є належний контроль виробництва, споживання та запобігання продажу закордон, зокрема шляхом реєстрації таких виробників та їх дистиляторів. Аналогічні правила були передбачені раніше лише для ферментованих напоїв, таких як пиво та вино.

Також Єврокомісія випустила у 2021-му році Регуляцію 2021/2266 , яка встановлює правила сертифікації та самосертифікації малих незалежних виробників алкоголю.

АКЦИЗИ

Енергетика - пальне

Мінімальні ставки акцизів для пального та енергоносіїв встановлює Директива по оподаткуванню енергії 2003/96/ЕС . Держави-члени можуть встановлювати більші ставки на власний розсуд.

Мінімальні ставки на моторне паливо на сьогодні становлять:

Паливо	Одиниця нарахування акцизу	Ставка
Бензин зі свинцем	Євро за 1000 літрів	421
Бензин без свинцю	Євро за 1000 літрів	359
Дизель	Євро за 1000 літрів	330
Керосин	Євро за 1000 літрів	330
Скrapлений газ	Євро за 1000 кг	125
Природний газ	Євро за гігаджоуль	2,6

ДЯКУЄМО ЗА УВАГУ.



За фінансової підтримки
Європейського Союзу

Дослідження та подія організовані за фінансової підтримки Європейського Союзу.

Вміст дослідження несе виключну відповідальність Центру економічної стратегії і не обов'язково відображає погляди Європейського Союзу.