

## ЕЛЕКТРОННА ЗВІТНІСТЬ ЯК ОДНА З УМОВ УСПІШНОГО ФУНКЦІОНУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ: ДОСВІД РОЗВИНУТИХ ЄВРОПЕЙСЬКИХ КРАЇН

© Римарська Н.І., Римарська Р.Ю. 2007

Розглянуто необхідність впровадження та ведення системи електронної звітності в Україні відповідно до досвіду країн Європейського Союзу. Проаналізовано за допомогою емпіричного та порівняльного методів процес ведення системи електронної звітності платниками податків крізь призму директив Європейської Комісії. Результати аналізу узагальнено до переліку пропозицій та рекомендацій з метою їх врахування під час практичного переходу на систему електронної звітності в Україні.

This article considers a necessity of a putting into operation the system of the electronic filing in Ukraine according to EU-country's experience. The putting into operation the system of the electronic filing was analyzed in compliance with directions of the European Commission using empirical and comparative methods of analysis. Executed analysis was generalized and transferred into a list of proposals and recommendations for using, when the system of the electronic filing will be brought into mass operation.

**Постановка проблеми.** За роки незалежності в Україні сформовано податкову систему, яка за своїм складом та структурою загалом є подібною до податкових систем розвинутих європейських країн. Однак, на відміну від країн ЄС, вона не стала інструментом підвищення конкурентоспроможності держави та не сприяла зростанню економічної активності суб'єктів господарювання [1]. Чинна податкова система як сукупність адміністративного управління та законодавчих нормативів віддзеркалює нестабільність та низький соціально-економічний ефект, оскільки сформована в умовах не тільки трансформації методів управління, а й трансформації психології населення країни в процесі пристосування до ринкових умов. Ринкове реформування економіки супроводжувалось неодноразовими намаганнями удосконалити податкову систему. Такі спроби, як і підтверджує міжнародна практика [2], в трансформаційний період обмежувались запровадженням окремих законодавчих актів, положення яких нерідко суперечили іншим та були недостатньо адекватними стану економіки, що характеризувалася структурними диспропорціями, істотними обсягами тіньових оборотів та платіжною кризою.

Організація збирання податків в нашій країні часто є неконсолідованою, з дублюванням одних і тих самих функцій в різних органах. Вона характеризується безконтрольністю з численними системними зловживаннями, з величезними втратами на ведення податкової звітності платниками і на утримання податкової служби. Платники податків є практично залежними від податківців. Останні недостатньо мірою забезпечують надання необхідних послуг (інформаційних, юридичних, консультаційних, організаційних) платникам податків, не відповідають перед ними за невиконання своїх функцій чи завданими їм своїми неправомірними діями матеріальні та моральні збитки.

**Аналіз досліджень і публікацій.** Стратегія інтеграції України до Європейського Союзу, а також концепція реформування податкової служби України передбачають втілення методів та принципів адміністрування податків відповідно до вже успішно впроваджених у розвинених європейських країнах.

Згідно з думкою В.Т. Ланового, В.В. Лінника, М.К. Голева, М.Д. Катеринчука, К.М. Ляпіної, В.О. Шевчука та інших економістів, що одним із ключових завдань у реформуванні податкової системи є забезпечення неконтактного способу взаємодії платників податків з податківцями [3], а також Стратегію членства України в Європейському Союзі, яка вимагає імплементації у законодавство країни всіх норм і стандартів ЄС, питання активного запровадження електронного режиму податкової звітності набуває неабиякої актуальності.

Оскільки серед інших податків і зборів частка податку на додану вартість (ПДВ) у загальних надходженнях до державного бюджету України становить понад 20 %, а питання “прозорості” в оподаткуванні ПДВ, як зазначають Н.М. Ткаченко, Т.М. Горова, Н.О. Ільєнко, стосується як підприємців-платників, так і органів податкової служби, питання вдосконалення, а саме запровадження адміністрування ПДВ в електронному режимі, є основним предметом дослідження.

**Цілі статті.** Зважаючи на те, що проблема фіктивного відшкодування ПДВ набула загрозливого для країни характеру, ціллю цього наукового дослідження є формування рекомендацій для активного переходу в електронний режим звітності щодо ПДВ. Також автори дослідження мають на меті проаналізувати функціонування електронної форми звітності у розвинених європейських країнах, дослідити передумови запровадження електронної форми звітності в Україні та сформулювати очікувані результати від масового запровадження електронної форми звітності в Україні.

**Основний матеріал.** За роки, які пройшли з моменту введення ПДВ, до первинного варіанта оподаткування вносилися численні поправки. Однак і сьогодні існує ще ціла низка проблем, що стосуються цього податку [4]. Останнім часом все гостріше постали питання контролю за правомірністю відшкодування заявлених платниками податків сум ПДВ. Тому насамперед необхідно звернути увагу на високий соціально-економічний ефект від вдосконалення адміністрування ПДВ: для держави – у вигляді підвищення іміджу України як інвестиційно привабливої держави, а для підприємців – як безпроблемне відшкодування ПДВ.

Надмірна кількість перевірок суб’єктів господарювання, які декларують від’ємне значення податку на додану вартість, а також відсутність законодавчих підстав для одержання відповідної інформації у платників податку для проведення таких перевірок в автоматизованому режимі, призводить до втручання податкових органів в діяльність суб’єктів господарювання, значних трудових затрат, знижує ефективність таких перевірок, призводить до порушення строків відшкодування та виникнення бюджетної заборгованості, але зрештою не виключає зникнення ПДВ на так званих ланцюгах фіктивних фірм.

Через обмеженість терміну проведення перевірок достовірності декларування сум податку на додану вартість до відшкодування для забезпечення якомога меншого втручання в діяльність суб’єктів господарювання необхідно автоматизувати проведення зустрічних перевірок, тобто “електронної перевірки”. З урахуванням вищезазначеного, питання надання платниками податку в електронному вигляді податковим органам разом з декларацією за відповідний звітний період копій записів в реєстрах отриманих та виданих податкових накладних, що дасть змогу в автоматизованому режимі контролювати повноту відображення податкових зобов’язань і податкового кредиту усіх платників ПДВ, є одним із першочергових.

Насамперед необхідно здійснити кроки із вдосконалення методів адміністрування податку, щоб запобігти зловживанням та незаконному відшкодуванню. Отже, на нашу думку, необхідно визначити еталон створюваної автоматизованої системи адміністрування ПДВ, оскільки відсутність аналітичної системи, наданих вчасно платниками достовірних даних не дають органам податкової служби змоги у терміни, визначені законодавством, здійснювати повний аналіз операцій для відшкодування з державного бюджету України сум ПДВ. Передбачається створення інформаційної системи, яка унеможливить втручання людського фактора у подання та оброблення податкової звітності та платежів, дасть змогу платнику податків отримувати своєчасні та якісні послуги не лише в ДПП, яка здійснюватиме контроль за сплатою ним податків, як зараз, а у будь-якій ДПП, де це буде для нього зручно.

Як свідчить досвід розвинутих європейських країн, ведення електронної звітності має певний логарифм, який було сформовано відповідно до Директив Європейської Комісії (ЄК), зокрема про електронний підпис та Постанови Європейської Комісії про електронну комерцію, а також під впливом вдосконалення принципів ведення підприємницької діяльності загалом [5]. Основними елементами звітності в електронному форматі є:

- договір між податковим органом та платником податків про подання звітності в електронному форматі;

- ведення підприємством реєстру здійснюваних операцій з купівлі–продажу товарів або послуг у електронному форматі;

- формування звітності підприємством у електронному форматі, використовуючи електронні підписи уповноважених осіб;

- передавання інформації каналами зв'язку за допомогою електронної пошти або безпосередньо на сайті податкового органу;

- отримання інформації податковим органом та його автоматизоване оброблення;

- автоматизоване надання підтвердження отримання інформації;

- використання отриманої у електронному форматі інформації з метою правильності та своєчасності адміністрування податку.

У деяких європейських країнах, зокрема Ірландії, Литві, Латвії, звітність з податку на додану вартість надають так: податковий орган надсилає за електронною адресою платника податків практично повністю заповнену декларацію на основі оперативних даних від контрагентів, яку платник має звірити, внести деяку підтверджувальну інформацію та відіслати до податкового органу.

Треба звернути увагу на те, що Європейською Комісією створено спеціальний підрозділ для координації співробітництва у сфері ПДВ на території ЄС. Для оперативної співпраці податкових органів країн-членів ЄС створена необхідна правова база, система обміну інформацією щодо ПДВ “VIES”, правові акти щодо процедури взаємодопомоги під час обміну запитами щодо ПДВ, додаткові технічні засоби для забезпечення обміну запитами про ПДВ – спеціальна електронна пошта.

Країни Європейського Союзу обмінюються також інформацією щодо ПДВ без попередніх запитів з таких питань: відсутність реєстрації платника у реєстрі платників ПДВ; нових транспортних засобів; дистанційних продажів товарів, які у країні походження (ЄС) не обкладаються ПДВ; операцій на території ЄС, які належать до незаконних; підприємств, які “зникають”. Також на основі взаємних договорів між країнами-членами ЄС ведеться обмін інформацією щодо задекларованих платниками ПДВ однієї країни-члена ЄС купівлі товарів або послуг у суб'єкта господарської діяльності іншої країни-члена ЄС та щодо даних стосовно ризикованих, з підозрою на шахрайство, операцій, які здійснюють платники ПДВ Європейського Союзу. Головною метою таких обмінів інформацією є оперативне виявлення шахрайства з ПДВ та вилучення з реєстру таких платників, які не здійснюють підприємницької діяльності [6].

У процесі здобуття Україною членства у Європейському Союзі дуже важливою є спроможність країни до впровадження правових положень ЄС, зокрема уніфікації форм та методів адміністрування податків. Принциповим питанням тут є не стільки формальний бік цього процесу, скільки його економічний вимір та вчасне досягнення бажаного результату. Запровадження нових правових норм, однією з яких є ведення електронної звітності, поліпшить функціонування суб'єктів господарювання, оскільки застосування однакових правил у всіх країнах ЄС зменшує витрати, пов'язані з діяльністю на ринку Союзу. Тому поступова інтеграція України до ЄС, що, зрештою, приведе до повного членства, передбачає прискорене виконання такої роботи. Одним з результатів реформування має бути створення податкової системи, норми, умови функціонування, організація відносин якої будуть не гіршими, ніж у країнах Європейського Союзу. Метою реформи є: вдосконалення загальної структури податкових платежів, зниження вагомості податкового тягаря, більш справедливий його перерозподіл між платниками податків, досягнення публічності і підконтрольності громадськості державної податкової служби [7]. Це передбачає досягнення

обов'язковості і добровільності сплати податків; запровадження електронного режиму податкової звітності; перехід до неконтактного типу відносин між платниками і податківцями; законодавче встановлення порядку сплати податків й подання податкової звітності [8].

Необхідно зазначити, що робота зі створення системи електронної звітності та подання реєстрів отриманих та виданих податкових накладних в електронному вигляді здійснюється згідно з Указом Президента України від 10.04.2006 №300/2006 "Про план першочергових заходів у сфері інвестиційної діяльності", пунктом 16 якого ДПА України, Мінфіну та Мін'юсту доручено вжити заходів щодо створення електронних реєстрів податкових накладних, відповідної автоматизованої системи та запровадження аналітичних процедур для зменшення кількості виїзних перевірок обґрунтованості вимог щодо відшкодування з державного бюджету сум ПДВ.

Створення системи електронних реєстрів податкових накладних уможливить забезпечення контролю за сплатою ПДВ, що, своєю чергою, дасть змогу забезпечити надходження від ПДВ в повному обсязі та відшкодування коштів ПДВ з державного бюджету платникам, які мають на це право.

Податкова звітність та реєстри податкових накладних повинні надсилатися до державної податкової інспекції (ДПІ) засобами телекомунікаційного зв'язку в будь-який зручний для платника податків час. Для того, щоб податкова звітність вважалась поданою вчасно, вона має бути надіслана не пізніше від встановленого терміну подання звітності в паперовому вигляді. Програмне забезпечення органів податкової служби в автоматичному режимі приймає звітність та реєстри податкових накладних в електронному вигляді.

Впровадження автоматизованої системи електронних реєстрів податкових накладних має такі переваги перед існуючою системою:

- приведення до єдиних стандартів документообігу в органах податкової служби і платників податків щодо ведення обліку податкових накладних, реєстру отриманих і виданих податкових накладних та податкової декларації з ПДВ за одночасного здійснення оподатковуваних та неоподатковуваних ПДВ операцій;

- автоматизація та упорядкування документообігу у разі нарахування ПДВ за операціями з основними фондами (придбання, продаж, ліквідація);

- упорядкування податкового обліку за операціями з придбання товарів та послуг у нерезидентів;

- автоматизоване оброблення та аналіз реєстру отриманих і виданих податкових накладних в єдиній базі даних, обмеження та контроль доступу до реєстру, що не дасть можливості зловживання протизаконними схемами відшкодування коштів ПДВ з державного бюджету;

- вилучення необґрунтованих виїзних перевірок;

- перехід від адміністративного до функціонального методу управління процесами оподаткування.

Потрібно звернути увагу на те, що після запровадження системи електронної звітності очікуються позитивні зміни при адмініструванні ПДВ, тобто необхідне підвищення іміджу державної податкової служби. Ці позитивні результати проявляться у отриманні податковою службою ефективного інструменту щодо прозорого адміністрування ПДВ; скороченні терміну проведення податкових перевірок щодо правомірності відшкодування заявлених сум ПДВ; автоматизації контролю за повнотою і своєчасністю надходження коштів для відшкодування; зменшенні витрат та робочого часу на проведення документальних та зустрічних перевірок; зниженні трудовитрат на введення та оброблення інформації в інформаційній системі податкових органів; автоматизації відбору платників податків для проведення перевірок; підвищенні рівня обслуговування платників, а також стане своєрідним запобіжним засобом щодо застосування схем мінімізації податкових платежів.

Своєю чергою, пропонована для запровадження електронна форма звітності позитивно вплине на відшкодування ПДВ. Вона забезпечить своєчасне відшкодування податку на додану вартість за обмеженого спілкування з представниками органів фінансового контролю, зменшить паперовий документообіг, спростить процедуру подання звітності до органів податкової служби;

спростить процедури підтвердження сум до відшкодування та скоротить терміни проведення перевірок.

**Висновки.** Зважаючи на те, що формування податкової системи України відбувалося методом “спроб і помилок” і вона не стала інструментом підвищення конкурентоспроможності держави та не сприяла зростанню економічної активності суб’єктів господарювання, а також на євроінтеграційну стратегію України, автори приділяють увагу нагальному для сучасної економічної науки питанню щодо запровадження електронної форми звітності в Україні відповідно до успішного досвіду європейських країн.

З метою підвищення ефективності адміністрування ПДВ, ліквідації віртуальних заявок на відшкодування необхідно провести роботу щодо уніфікації процедури відшкодування податку на додану вартість. Запровадження зазначеної системи електронної звітності становитиме необхідне підґрунтя для формування податкової системи за європейськими стандартами.

Передбачається створення інформаційної системи, яка унеможливить втручання людського фактора в процесі подання та оброблення податкової звітності та платежів, дасть змогу платнику податків отримувати своєчасні та якісні послуги не лише в ДПП, яка здійснюватиме контроль за сплатою ним податків, як зараз, а у будь-якій ДПП, де це буде для нього зручно.

Від стану вирішення цієї проблеми залежить імідж України як інвестиційно привабливої держави.

Запровадження електронної системи звітності дасть змогу удосконалити систему адміністрування податку на додану вартість, забезпечити зменшення сум податку, заявлених до відшкодування із бюджету шляхом позбавлення можливостей платників податку зловживань у цій сфері, забезпечити збільшення надходжень податку на додану вартість до державного бюджету, що, своєю чергою, збільшить фінансування зростаючих соціальних видатків державного бюджету.

Як підтверджує досвід країн-членів Європейського Союзу, налагоджений процес ведення, подання та використання електронної звітності суттєво спрощує діяльність податкових служб країн ЄС щодо здійснення додаткових перевірок, дає можливість швидкого обміну податковою інформацією та знижує рівень непорозумінь між платниками податків та податковими органами.

Запровадження електронної системи звітності як один з перших кроків зі створення сучасної європейської податкової системи обов’язково дасть очікувані результати. Разом з іншими реформаційними кроками влади і громадськості вони створять можливості справжнього перетворення економіки і суспільства на нових засадах.

1. Ткаченко Н.М., Горова Т.М., Ільєнко Н.О. *Податкові системи країн світу та України. Облік і звітність: Навчально-методичний посібник* / Під заг. ред. Н.М. Ткаченко. – К.: Алеута, 2004. – С. 67–113. 2. Шевчук В.О. *Економічні реформи у Латинській Америці: від фінансової стабілізації до стійкого економічного зростання: Монографія*. – Львів: Каменярь, 1999. – С. 91–94. 3. Акімова І.М., Голєв М.К., Дерев’яно Г.О., Катеринчук М.Д., Лановий., Лінник В.В., Ляпіна К.М., Салієнко С.В. та ін. *Стратегія податкової реформи*. – К., 2006. 4. Закон України “Про податок на додану вартість” зі змінами та доповненнями. 5. Лучко М.Р., Бенько І.Д. *Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах: Навч. посібник*. – К: Знання, 2006. – С. 37–38, с. 163–198. 6. Робочі матеріали Внутрішньоєвропейської організації податкових адміністрацій (ІОТА) / [www.ieota.org](http://www.ieota.org). 7. Проект Закону про внесення змін до ЗУ “Про податок на додану вартість” (щодо подання органам податкової служби копій записів у реєстрах податкових накладних), зареєстрований у Верховній Раді України за №2583 від 22.11.2006. 8. Регламент Ради ЄС №.1798/2003 “Про адміністративне співробітництво у сфері ПДВ, який відміняє Регламент №.218/92”. 9. Регламент Комісії ЄС №.1925/2004 “Щодо застосування деяких положень про адміністративне співробітництво у сфері ПДВ”. 10. Робочі матеріали Державної податкової адміністрації України / [www.sta.gov.ua](http://www.sta.gov.ua).