

УДК 336.226

А. Д. Шемет,
аспірант, Класичний приватний університет

ПОДАТКОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ІННОВАЦІЙНИХ ФОРМ ТОРГІВЛІ В УКРАЇНІ

У статті розглядається стан системи оподаткування нових форм торгівлі в Україні, таких як електронна комерція, мережевий маркетинг. Виявляються риси необхідності здійснення окремої податкової політики для кожної з цих форм, опираючись на досвід іноземних країн.

The article deals with state taxation of new forms of trade in Ukraine, such as e-Commerce and Trade Network Marketing. Revealed the need for specific features of tax policy for each of these forms, drawing on the experience of foreign countries.

Ключові слова: оподаткування, Інтернет-торгівля, державне регулювання.

ВСТУП

У умовах глобалізаційних процесів у світі, інформатизації світового суспільства та перебудови української економіки у ринкову сформувалися всі передумови виникнення новітніх форм торгівлі в Україні, таких як: електронна комерція, мережевий маркетинг, посилкова торгівля та ін. Державне регулювання таких форм відбувається на базі чинного законодавства, розробленого без урахування специфіки цих форм, що супроводжується суттєвими перепонами на шляху їхнього ефективного розвитку.

Під впливом прогресивного розвитку науки та техніки виникають нові інститути суспільних відносин, а існуючі традиційні — трансформуються та перетворюються. Серед таких є податковий, який в українських реаліях потребує суттєвого реформування.

Тему оподаткування електронної комерції підіймали у своїх дослідженнях такі вітчизняні вчені, як Новицький А.М., С.П. Ріппу, А.М. Новицького, В.С. Цимбалюка, С.П. Познякова, С.К. Ильичев.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

— розглянути систему оподаткування в Україні інноваційних торговельних форм;

— виявити необхідність формування окремого податкового регулювання цих форм, спираючись на іноземний досвід та в умовах українських реалій.

РЕЗУЛЬТАТИ

Податки є впливовою фінансовою категорією, яка є безальтернативним джерелом формування фінансових ресурсів держави.

Торговельна галузь виконує важливу роль у формуванні валової доданої вартості в процесі розподілу валового внутрішнього продукту та дає найбільшу частку валового прибутку серед інших галузей (табл. 1), але обсяги податкових надходжень не відповідають цьому твердженню, адже, якщо за розмірами збільшення валового прибутку галузей торгівлі посідає перше місце, то за обсягами податкових надходжень — четверте серед 16 галузей, що аналізуються [2] (табл. 2).

Аналізуючи статистичні дані табл. 1, можна зробити висновок, що за розміром показників валової доданої вартості, торговельна галузь займає друге місце (після переробної промисловості) і її обсяг у 2008 р. склав 131261 млн грн., що становить 16% від розміру валових доданих вартостей всіх галузей. За показником валового прибутку торгівля є найприбутковішою галуззю, розмір валового прибутку становить 77869 млн грн., і складає 21,6%, що суттєво перевищує розмір прибутку інших галузей (на 2,3% — переробну промисловість, на 6,7% — сільське господарство, на 11,6% — діяльність транспорту та зв'язку).

Таблиця 1. Розподіл валового внутрішнього продукту за видами економічної діяльності у 2008 [17]

Назва виду діяльності	Валова додана вартість, млн грн.	Валова додана вартість, %	Валовий прибуток, млн грн.	Валовий прибуток, %
Сільське господарство, мисливство та лісове господарство	65148	7,9	53746	14,9
Добувна промисловість	54337	6,6	33499	9,3
Переробна промисловість	164735	20	69790	19,3
Виробництво електроенергії, газу	28800	3,5	10133	2,8
Будівництво	29185	3,5	5522	1,5
Оптова та роздрібна торгівля	131261	16	77869	21,6
Діяльність транспорту та зв'язку	87078	10,6	36046	10
Освіта	43520	5,3	3709	1
Охорона здоров'я та соціальна	29209	3,5	2915	0,8
Інші види діяльності	227441	27,6	104119	28,9
Усього	824176		360810	

Таблиця 2. Надходження податків до Держбюджету України у розрізі видів економічної діяльності станом 1 червня 2010 р., млн грн. [16]

Назва виду діяльності	Податкові надходження			
	Надходження платежів у січні – травні 2010 року	За відпов. період 2009 року	до відповідного періоду минулого року	
			приріст (зниження)	Темп росту, %
Сільське господарство, мисливство та лісове господарство	282,38	-322,89	605,27	87,46
Рибне господарство	6,40	3,07	3,33	208,76
Добувна промисловість	5837,10	4359,07	1 478,02	133,91
Обробна промисловість	10851,15	3530,97	7 320,18	307,31
Виробництво електроенергії, газу та води	3590,05	3273,93	316,12	109,66
Будівництво	1284,02	1293,14	-9,12	99,29
Оптова та роздрібна торгівля; торгівля транспортними засобами; послуги з ремонту	5133,68	3202,66	1 931,03	160,29
Готелі і ресторани	212,26	184,06	28,20	115,32
Транспорт (без зв'язку)	4109,73	3444,01	665,72	119,33
Фінансова діяльність	1008,82	2536,14	-1527,32	39,78
Операції з нерухомістю - здавання під найм та послуги юридичним особам	5643,64	5092,40	551,23	110,82
Державне управління	412,62	435,80	-23,18	94,68
Освіта	108,61	96,65	11,95	112,36
Охорона здоров'я та соціальна допомога	172,82	146,23	26,59	118,19
Надання комунальних та індивідуальних послуг; діяльність у сфері культури та спорту	520,33	301,02	219,31	172,86
Інші види діяльності	676,31	532,19	144,12	127,08
Всього	41815,6	31329,1	10 486,5	133,47

З табл. 2 видно, що податкові надходження значно збільшилися у 2010 р. в порівнянні з відповідним періодом 2009 р. Темп росту по всім галузям склав 133,47%, що складає 10486,5 млн грн.

Серед розглянутих галузей за п'ять місяців 2010 р. найбільші надходження спостерігались від підприємств обробної промисловості, які складають 10851,15 млн грн., що складає 26% загальних надходжень за цей період, від добувної промисловості — 5837,10 млн грн. (14% загальних надходжень), від операції з нерухомістю — 5643,64 млн грн. (13% загальних надходжень), від торговельної діяльності — 5133,68 млн грн. (12,2% загальних надходжень). Приріст надходжень до відповідного періоду 2010 р. від підприємств обробної промисловості, торговельної діяльності та добувної промисловості склав відповідно, 7 320,18 млн грн., 1 931,03 млн грн. 1 478,02 млн грн.

Аналіз цих показників (табл. 1, табл. 2) свідчить про розвиток тіншової економіки в торговельній сфері.

В умовах розвитку глобалізації світової економіки високі податкові надходження зазнали загрози. Передумовами цьому стало розширення міжнародної торгівлі, мобільність капіталу, трудова мобільність. Не мале значення зіграли технологічні зміни, особливо у сфері комунікацій. Ці новітні явища суттєво "підкошують" існуючу технологію

оподаткування. Так, Віто Танци виділяє шість фінансових "термітів" [5]:

- електронна торгівля;
- електронні гроші;
- міждержавні трансакції всередині фірми і трансферне ціноутворення, особливо що стосуються оцінки вартості інтелектуальної власності, позик;
- складність або небажання стягання податків з приватного капіталу, оскільки висока ставка такого податку в окремій країні призводить до виводу цього доходу до країн з більш сприятливим податковим режимом;
- офшорні зони;
- похідні фінансові інструменти, які використовуються для будівництва схем уникнення від податків [5].

З доступністю і поширенням Інтернету в світі й в Україні електронна комерція стала входити у вітчизняну економіку стрімкими темпами без жодного правового підґрунтя і з відсутністю державного регулювання останньої, що позначається на державній казні податковими недонадходженнями. Ця проблема гостро стоїть в українських реаліях тіншової економіки. Несплата податків від торговельної діяльності в цифровому просторі базується на безконтрольності з боку держави й неможливості відстеження операцій господарювання в мережі, неможливість відстеження руху електронних грошей.

На шляху розвитку електронної комерції стоїть безліч питань, які потребують врегулювання з боку держави, одним з таких є податкове навантаження цієї форми,

адже ця специфічна торговельна галузь має під собою тверду основу легкого "ухилення" від податків.

У глобалізаційних реаліях, для України ця проблема набирає обертів та актуальності, адже зростання тіншового бізнесу в мережі Інтернет — загальновідомий факт, оскільки товари, які пропонуються українському споживачу на внутрішньому ринку є у багатьох випадках контрабандними чи контрафактними. Гостро стоїть проблема наявності в мережі так названих цифрових товарів чи послуг, таких як музика, фільми, програмне забезпечення, консультаційні послуги різного характеру тощо. Визначити походження та місце споживання цих товарів просто неможливо.

Неможливість контролю та відстеження господарських грошових операцій зумовлене використанням електронних грошей для ведення бізнесу в Інтернеті, які підлягають оподаткуванню. За такої системи обігу грошей під прямою загрозою опиняються як податки з продажу, оскільки торговельно-посередницькі трансакції не підпадають під систему документального обліку, так і прями податки. Зокрема, виникає можливість отримання роботи через Інтернет та розрахунків за виконані роботи чи послуги [3].

Оскільки базисом розвитку суспільства є економіка, основною умовою успішного розвитку якої виступає ефективне функціонування суб'єктів господарювання, головне завдання урядів

усіх країн світу — забезпечення максимально сприятливих умов діяльності бізнесових структур усіх форм власності [4].

Зазначимо, що зростання важливості електронної комерції та надзвичайна гострота проблем, породжених існуючими прогалинами в оподаткуванні в цій сфері, стають предметом особливої уваги міжнародних організацій. За оцінками міжнародних аналітичних компаній, протягом найближчих п'яти років кількість користувачів, які здійснюють покупки в Інтернет-магазинах, зростає до 75 %, а середня вартість покупок на одну людину — до 50 %. Якщо ці прогнози підтвердяться, то доходи від електронної комерції в Європі до 2011 р. становитимуть 335 млрд євро [1].

У результаті недосконалості національного законодавства у цій сфері, Інтернет-підприємства фактично не визнаються в якості таких, що підлягають оподаткуванню (або не підлягають оподаткуванню через відсутність заснованого на законі механізму такого оподаткування) й взагалі випадають із сфери державного та податкового регулювання.

У зв'язку з цим важливим є вивчення існуючого зарубіжного досвіду в даній сфері й виявлення основних підходів різних країн світу і міжнародних організацій до вирішення проблем правового регулювання та оподаткування торгівельно-економічної діяльності, що здійснюється в мережі Інтернет.

США представляє найбільший сегмент користувачів Інтернету. На 1 січня 2009 р. зареєстровано 227,719,000 чоловік — користувачів глобальної мережі, що складає 74,1% населення країни [8]. Розвиток електронного бізнесу в цій країні уходить корінням у 90-ті роки. Починаючи з середини 90-х, угоди в мережі Інтернет почали суттєво зростати. Темпи зростання електронної комерції продовжували збільшуватися настільки різко, що прогнози часто застарівали відразу після публікації. Один із галузевих прогнозів 1998 р. передбачав, що американські роздрібні операції досягнуть у 2000 р. 7 мільярдів доларів — цифра, була досягнута, на рік опублікування цього прогнозу [7].

Основне направлення в оподаткуванні електронної комерції США — мораторій на вилучення податку з продажів товарів чи послуг через Інтернет, який при звичній торгівлі складає 5—10% від ціни товару. Він був заснований у 1998 р. й продовжений двічі. Оригінальний мораторій був закінчений 21 жовтня 2001 р., Конгрес продовжив його до 1 листопада 2004 р., а потім ще на чотири роки. 31 жовтня 2007 р. у мораторій було внесено зміни, які продовжували строк його дії до 1 листопада 2014 р. [9]. Цей мораторій відкрив шлях до стрімкого розвитку Інтернет-комерції у США.

Слід відзначити, що адміністрація США наполегливо рекомендує наслідувати свій приклад. Проте американські економісти — противники мораторію, відзначають, що відсутність оподаткування суб'єктів електронної комерції обертається для США суттєвими бюджетними втратами (це було підтверджене дослідженнями, проведеними професором Університету Теннессі Дональдом Брюсом (Donald Bruce), бюджети кожного з штатів США недоотримуватиме до мільярда доларів). Дослідження проводили на запит Мережі із управління державним боргом Національної асоціації міністрів штатів (State Debt Management Network of the National Association of State Treasurers) [10].

В умовах вітчизняної економіки впровадження подібного мораторію неприйнятне (таке нововведення, перш за сприятиме зменшенню податкових надходжень до держбюджету). Тобто це буде свого роду "узаконення" тінювих магазинів, які ухиляються від податків.

У 1998 р. всесвітня торгова організація ухвалила рішення звільнити від обладження митним збором програмні продукти, придбані й доставлені за допомогою Інтернету. Деякі країни створили власні спеціальні програми стимулювання розвитку Інтернет-комерції.

Корисним є досвід держав-членів Європейського Союзу в аспекті оподаткування електронної комерції. Виходячи з

зацікавленості поповнення держбюджету, в основі політики цих країн лежить концепція максимального державного втручання в діяльність підприємств електронної торгівлі. Уряди цих країн роблять ставки на те, що на певній стадії розвитку світової електронної економіки, податки від оборотів комерційних операцій, здійснюваних у глобальній мережі Інтернет, стануть найважливішою статтею наповнення як національного бюджету цих держав, так і консолідованого інтеграційного бюджету Європейського Союзу [6].

Для української економіки, в якій електронна комерція є новим видом бізнесу, який знаходиться на стадії початкового розвитку, жорстке державне втручання в діяльність цих підприємств й максимальне податкове навантаження є неприпустимим. Перш за все, це суперечить канонам розвитку ринкових відносин та вільної торгівлі й формує прошарок підприємств, які намагаються уникнути сплати податків.

Державне регулювання обов'язкове, але воно повинне не зашкоджувати ефективному функціонуванню підприємств, а давати їм змогу розвиватися з мінімальним втручанням. Функція податкових органів повинна перетворитися з суто фіскальної (управляючої) на партнерську (обслуговуючо-контролюючу), яка з гармонійним податковим навантаженням і плановими перевітками електронних магазинів могла б забезпечити і наповнення держбюджету, розвиток цієї торговельної ланки й захист споживача від шахрайства, які мають місце в "нелегальних" інтернет-магазинах.

Для цього пропонується зробити наголос на непрямому державному регулюванні, звернути увагу на ціноутворення деяких товарних груп, таких як дитяче харчування, медикаменти, товари першої необхідності, тощо.

Особливістю мережі Інтернет є неможливість фіксації постійного представництва компанії, США та Євросоюз запропонували спрощену процедуру сплати податків. Зокрема, пропонується постачання електронних продуктів прирівняти до поставки послуг і оподатковувати за місцем знаходження покупця, а нерезидентів реєструвати як платників ПДВ замість реєстрації постійного представництва [12]. Ураховуючи, що будь-який продукт, що продається в мережі Інтернет, вважається послугою, а не товаром, то й сплату податку на споживання потрібно проводити за місцем його використання.

Нові адаптовані правила оподаткування електронної комерції ПДВ на території ЄС запроваджено ще 2002 р. Ці правила, з одного боку, дають можливість податковим органам ефективно здійснювати державний контроль у сфері електронної комерції, а з іншого — стимулювати суб'єктів господарювання до провадження законної економічної діяльності та вчасної сплати податків [11].

Зі зростанням популярності електронної торгівлі в Україні останнім часом зростає зацікавленість у цій галузі Державної податкової адміністрації. Восени 2009 р., місцевим податковим інспекціям було доручено дослідити найменування існуючих інтернет-магазинів, з'ясувати суб'єктів хозяйнування й вести контроль над сплатою податків цих підприємств шляхом щомісячних перевірок [14].

Зацікавленість держави у стягненні податків з підприємств електронної торгівлі виражається також у Концепції законопроекту "Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва" [15]. В ній пропонується звзвати перелік видів діяльності, які підлягають спрощеному оподаткуванню. Серед інших, обмежити у застосуванні спрощеної системи оподаткування суб'єктів господарювання пропонують тих, які здійснюють продаж товарів (послуг) через мережу Інтернет [15].

Ми вважаємо, що в умовах кризи й нестачі оборотних коштів зміна спрощеної системи оподаткування малого підприємства недоцільна й може призвести до втрати працездатності великих інтернет-магазинів й ухід багатьох із них у тень, що також дасть свій відбиток на держказні. До того ж підвищення податкового навантаження на підприємства електронної торгівлі

змусить підіймати ціни на продукцію(послуги), що відобразиться на витратах споживачів та може взагалі скоротити кількість підприємств електронної торгівлі, які не встоять перед змінами у фінансовій політиці. Необхідно враховувати, що в Україні електронний бізнес зараз на стадії зародження і потребує збалансованого податкового навантаження й державної підтримки задля ефективного розвитку цієї торговельної ланки.

Ще однією новітньою формою торгівлі, яка завсім не врегульована державою, є мережевий маркетинг(багаторівневий маркетинг MLM).

В Україні ця торговельна форма популярна такими представниками MLM-брендів, як косметика Mary Key, Avon, Oriflame, Faberlic, біодобавки "Гербалайф", побутові товари AmWay та ще багато інших подібних фірм, які відомі майже кожному українцю. Діяльність таких компаній полягає в продажі своєї продукції, шляхом залучення нових співробітників, так названих "консультантів", які займаються продажем продукції за ціною каталогу (яка приблизно на 30%—60% вища за ціну закупок). Сам консультант має дисконт (знижку від ціни у каталозі) — це і є його зарплата.

Зрозуміло, що консультант не платить жодних податків з продажу, адже ПДВ (або єдиний податок) вже сплатила сама фірма, що зареєстрована, як правило, або товариством з обмеженою відповідальністю, або приватним підприємством. Споживачами й одночасно "продавцями" є "підписані" дистрибутори, яким безпосередньо й продаються товари. Сплачується саме податок з цього продажу, тому податковій адміністрації нема до чого присіпатись, адже каталоги ніхто їм не показує, а довести факт продажу "кінцевому покупцю", який не є членом "структури", практично неможливо.

Звідси, окрім питання оподаткування (а країна втрачає мільйони гривень щороку), виникає ще й питання охорони прав споживача тих "кінцевих покупців" продукції, адже ніякої квитанції або іншого документа, що посвідчує факт придбання продукту, їм не дають. Продаж відбувається "із рук в руки" і базується на довірі [13].

Наприклад, у Кодексі штату Джорджія США чітко визначено, який обсяг продажу і на яку суму повинен здійснити "продавець" (власник фірми), адже податок буде сплачуватись у будь-якому разі з цієї, фіксованої суми (15 млн доларів США, або 3 млн одиниць товару), якщо зовнішнім аудитом не буде виявлено більший дохід.

В Україні вже давно назріла необхідність розробки оподаткування цього бізнесу.

ВИСНОВКИ

Неприспосованість більшості існуючих норм податкового законодавства до сучасних умов економічної діяльності — це основна причина неврегульованості податкового законодавства з регулювання електронної комерції. Нині ринок Інтернет-розрахунків збільшується з кожним днем, і податкові служби всіх країн світу, зокрема України, зацікавлені в його прозорості, контрольованості та сплаті податків суб'єктами ринку. Тому рішення проблеми оподаткування результатів економічної діяльності за допомогою глобальних комп'ютерних мереж ускладнюється в усьому світі тим, що чинне законодавство направлене на регулювання традиційних відносин.

Тому одним із шляхів досягнення сталого розвитку національної економіки в сформованих умовах є розробка концепцій державного регулювання (в тому числі податково-правового регулювання та оподаткування) суб'єктів електронної економічної діяльності та громадських відносин, які формуються в інформаційному середовищі глобальної комп'ютерної мережі Інтернет, що відповідає цілям національної економічної безпеки країни, відновлення національної економіки.

Мережевий маркетинг також немає правової основи для господарювання. Узаконення в Україні торговельної діяльності за допомогою мережевого маркетингу дало б змогу розвиватися даній ланці підприємництва, що в свою чергу

сприяло б створенню нових робочих місць і, як наслідок — надходженню додаткових коштів до бюджетів різних рівнів.

Література:

1. Использование Web 2.0 в электронной коммерции [Електронний ресурс]. — Режим доступу: < <http://e-commerce.com.ua/4487> >.
2. Покатаєва О.В. Державне регулювання трансформації торговельно-економічних відносин: інституціональний підхід: монографія / О.В. Покатаєва. — Запоріжжя: Вид-во КПУ, 2009. — 408 с.
3. Швабій К.І. Вплив глобалізацій на систему оподаткування та податкову політику України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: < <http://www.niss.gov.ua/book/StrPryor/10/17.pdf> >.
4. Баранов О. А. Інформаційне право України: стан, проблеми, перспективи / О. А. Баранов. — К.: СофтПрес, 2005.
5. Tanzi Vito. Глобализация и её влияние на налоговую систему [Електронний ресурс] // Экономические исследования и образование: Россия и СНГ. — 2004. — № 14. — Режим доступу: <<http://www.eerc.ru/details/News-letter.aspx?id=344>>.
6. Тедеев А. А. Электронная коммерция (электронная экономическая деятельность): правовое регулирование и налогообложение / А. А. Тедеев. — М.: Приор-издат, 2002. — 224 с.
7. Смит Марсия С., Мотефф Джон Д. Интернет: Обзор важнейших вопросов технической политики, влияющих на его использование и рост [Електронний ресурс] // Доклад Исследовательской службы Конгресса. — Режим доступу: <<http://www.infousa.ru/information/98-67.htm#tax>>.
8. Usage and population statistics [Електронний ресурс]: Internet World Stats. — Режим доступу: <<http://www.internetworldstats.com/am/us.htm>>.
9. Maguire S., Noto N.A. Internet Taxation: Issues and Legislation [Електронний ресурс]: Congressional Research Service. — Режим доступу: < <http://wikileaks.org/wiki/CRS-RL33261> >.
10. Тедеев А. А. Право Інтернету у країнах: концепції оподаткування суб'єктів електронної комерції (електронної економічної діяльності) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://referaty.net.ua/referaty/referat_47169.html>.
11. Позняков С. Адміністративно-правові аспекти державного контролю і правоохоронної діяльності у сфері оподаткування електронної торгівлі / С. Позняков // Правова інформатика. — 2007. — № 2 (14).
12. Белинский В. Правила игры. Налог на сервер / В. Белинский, И. Свердлов // Контракты. — 2006. — № 5.
13. Палійчук Г. М. MLM в Україні: "поза податкове" підприємство чи спосіб боротьби з безробіттям? [Електронний ресурс]: Фонд Пінчука. — Режим доступу: <pinchukfund.org/storage/students/works/2009/665.doc>.
14. Ковальчук А. Інтернет-магазини теряют налоговые льготы [Електронний ресурс] // Дело, 27 апреля 2010. — № 70, — Режим доступу: < <http://smi.liga.net/articles/IT102311.html> >.
15. Концепція законопроекту "Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємства" [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.dkrp.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=147961&cat_id=3757>.
16. Офіційний веб-сайт Державної податкової адміністрації України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: < <http://www.sta.gov.ua> >.
17. Офіційний веб-сайт Державного комітету статистики України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2008/vvp/vvp_ric/vtr_u.htm>.

Стаття надійшла до редакції 27.06.2010 р.