

- насичення національного ринку продуктами харчування, сільськогосподарською сировиною вітчизняного виробництва та повне задоволення поточних потреб держави й створення надійних стратегічних запасів продовольства;
- підвищення конкурентоспроможності продукції аграрного сектору вітчизняного виробництва;
- вирішення соціальних проблем села;
- ефективна інтеграція українського сільського господарства до світового продовольчого ринку;
- наукове та кадрове забезпечення аграрного виробництва;
- охорона навколишнього середовища.

Досягнення цих та інших цілей передбачає здійснення цілого комплексу перетворень в аграрному секторі, головна роль серед яких належить реформуванню виробничих, майнових і земельних відносин на основі врахування чинності законів і закономірностей перехідної та ринкової економіки [2, с. 99-104; 4, с. 99-37; 8, с. 4-18].

Висновки та перспективи подальших досліджень. Успішність реформування аграрних відносин значною мірою залежить від організаційно-господарської перебудови структури та форм господарювання в агропромисловому комплексі України шляхом формування на ринкових засадах інтегрованих підприємств із перероблення сільськогосподарської продукції до світових стандартів, матеріально-технічного забезпечення аграрного виробництва, надання йому послуг виробничого та соціального характеру, з реалізації виробленої продукції.

Сучасний етап реформування аграрного сектору України має стосуватися розвитку спеціалізації та інтеграції приватних, колективних, фермерських, особистих підсобних господарств у різних формах агропромислових об'єднань, що дасть змогу усунути велику кількість суперечностей, які супроводжують функціонування дрібних виробників сільськогосподарської продукції.

Література

1. Андрійчук В.Г. Надконцентрація агропромислового виробництва і земельних ресурсів та її наслідки / В.Г. Андрійчук // Економіка АПК : міжнар. наук.-виробн. журнал. – 2009. – № 2. – С. 3-9.
2. Кваша С.М. Конкурентоспроможність вітчизняної сільськогосподарської продукції на світовому аграрному ринку / С.М. Кваша, Н.Є. Голомша // Економіка АПК : міжнар. наук.-виробн. журнал. – 2006. – № 5. – С. 99-104.
3. Нестерчук Ю.О. Вертикальна інтеграція у системі стратегічних цілей аграрної політики держави / Ю.О. Нестерчук // Актуальні проблеми економіки АПК / за ред. Д.К. Семенди, О.І. Здоровцова. – Умань : Изд-во "Сочинський", 2009. – С. 75-135.
4. Саблук П.Т. Проблеми забезпечення дохідності агропромислового виробництва в Україні в постіндустріальний період / П.Т. Саблук // Економіка АПК : міжнар. наук.-виробн. журнал. – 2008. – № 4. – С. 19-37.
5. Ситник В.П. Трансформація АПК в Україні в ринкові умови / В.П. Ситник. – К. : Вид-во Ін-ту аграр. економіки УААН, 2002. – 518 с.
6. Черняков Б.А. Роль і місце крупнейших сельскохозяйственных производителей в аграрном секторе США / Б.А. Черняков // Экономика сельскохозяйственного и перерабатывающего производства : сб. науч. тр. – 2001. – № 5. – С. 9-12.
7. Шпикуляк О.Г. Институт аграрного рынка / О.Г. Шпикуляк. – К. : Вид-во ННЦ ІАЕ, 2009. – 480 с.
8. Федоров М.М. Трансформація земельних відносин до ринкових умов / М.М. Федоров // Економіка АПК : міжнар. наук.-виробн. журнал. – 2009. – № 3. – С. 4-18.
9. Янків М.Д. Організаційно-економічні механізми розвитку й функціонування АПК України / М.Д. Янків. – Львів : Вид-во КООПОСВІТА, 2000. – 450 с.

Мартынюк И.И. Формы агропромышленной интеграции

Рассмотрены различные формы агропромышленной интеграции в сфере агропромышленного комплекса Украины на современном этапе, а также перспективы их развития. Интеграция обеспечивает условия для создания различных единиц в АПК, рассмотрена структура экономической интеграции субъектов рынка и деятельность организационных структур и систем, что обеспечивает введение определенных правил и норм. Наиболее значимые единицы среди современных форм были те, которые тесно связаны с соблюдением разделении общественного труда в результате научно-технических процессов. Выполнение разделения общественного труда в сельском хозяйстве приводит к созданию отдельных производств, операций и функций, облегчает специализацию.

Ключевые слова: сельскохозяйственное производство, распределение общественного труда, специализация, интеграция, интеграция форм, кооперативы, союзы, партнерства, общества с ограниченной ответственностью, аграрные фирмы, аграрные комбинаты, агрохолдинги, аграрные финансово-промышленные группы.

Martyniuk I.I. Forms of Agroindustrial Integration

Different forms of agro-industrial integration of small agricultural operations into Agro-Industrial Complex (AIC) of Ukraine today have been considered. This integration provides conditions for setting different units in AIC that structure economic integration of market agents and operate as organizational structures and systems that ensure keeping to certain rules and norms. The most significant units among the modern forms have been those that are closely connected with enforcing the social labour division as a result of scientific and technical processes. Enforcement of social labour division in agriculture results into creation of separate productions, operations and functions that facilitates specialization.

Key words: agricultural production, social labour division, specialization, integration, cooperatives, unions, partnerships, limited liability companies, agrarian firms, agrarian integrated plants, agrarian holdings, agrarian financial and industrial groups.

УДК 336.2

Аспір. О.І. Оксенюк¹ – Львівський НУ ім. Івана Франка

АНАЛІЗ ЕЛЕМЕНТІВ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ У НІМЕЧЧИНІ ТА ДИНАМІКИ НАДХОДЖЕНЬ ДО БЮДЖЕТУ

Зазначено основні елементи ПДВ у Німеччині, а саме порядок реєстрації, ставки ПДВ, операції звільнені від ПДВ та ті, що оподатковуються за зниженою ставкою, відповідальність за порушення вимог законодавства, основні аспекти використання рахунків-фактур, порядок подачі податкових декларацій з ПДВ та інше. Проведено аналіз частки ПДВ у ВВП Німеччини, а також у податкових надходжень до бюджету та зроблено відповідні висновки. Визначено основні відмінності системи адміністрування ПДВ Німеччини від вітчизняної, а саме: застосування диференційованих податкових ставок, можливість групової реєстрації платником ПДВ, відмінності у штрафних санкціях за порушення термінів подання декларацій з ПДВ та сплати податку, відсутність штрафів за несвочасну реєстрацію платником податку.

Ключові слова: ПДВ, ставка ПДВ, податковий номер, декларація, надходження ПДВ.

Постановка проблеми. ПДВ є порівняно молодим податком. Більшість з нині діючих податків було введено в практику в ХІХ ст. Деякі податки, такі як акцизи, земельний податок, відомі ще з давніх часів, а ПДВ став застосовуватися лише в ХХ ст. Загалом витоки ПДВ ніколи не були чітко визначені. Питання введення ПДВ можна розглядати з двох позицій: запропонованими німецьким

¹ Наук. керівник: доц. О.Т. Замасло, канд. екон. наук

підприємцем Вільгельмом фон Сіменсом в 1918 р. або американським економістом Томасом С. Адамсом в його роботах у період між 1910 і 1921-1923 рр.

ПДВ у концепції фон Сіменса розглядався як технічна інновація, яка призвела до поліпшення ключових податків. Завдяки впровадженню ПДВ забезпечувалося повернення податків, які сплачувались за вхідні ресурси підприємства і тому давав змогу уникнути каскадної проблеми, яка виникала при використанні податку з обороту. У той час як інновації явно були важливими, фон Сіменс навряд чи мав на увазі революційне повалення фінансового порядку [1].

Враховуючи те, що ідея введення ПДВ зародилася у Німеччині, вважаємо, що важливою частиною у дослідженні цього податку є вивчення його функціонування в країні зародження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання адміністрування ПДВ у зарубіжних країнах у своїх працях розглядають такі вчені-економісти, як Г. Вронська, М. Дем'яненко, І. Луніна, Т. Семенко, А. Соколовська, К. Терешко, Ф. Ярошенко та інші. Незважаючи на наявність напрацювань у цій сфері, питання справляння ПДВ в Німеччині та аналіз динаміки його надходжень до бюджету країни не є дослідженими в повному обсязі.

Постановка завдання. Метою цієї роботи є аналіз таких елементів ПДВ, як реєстрація платником податку, податкові номери, ставки податку та їх застосування до конкретних операцій, подання декларацій з ПДВ та застосування штрафних санкцій, а також аналіз динаміки надходження ПДВ та його частки у загальних податкових надходженнях Німеччини.

Виклад основного матеріалу. Одним із найбільш фіскально вагомих податків Німеччини є ПДВ, який за питомою вагою в дохідній частині бюджету (28 %) займає друге місце після прибуткового податку. Нагадаємо, що Німеччина – батьківщина універсального акцизу (податку з обороту). Цей прообраз сучасного ПДВ було введено у 1916 р., а ПДВ був представлений у 1968 р. Порядок реєстрації платником ПДВ, відшкодування податку та відповідальності за порушення встановлених умов визначені відповідними Директивами ЄС, що стали основою для прийняття у Німеччині власних законів з ПДВ. Адміністрування податку забезпечує Міністерство фінансів Німеччини.

У Німеччині ПДВ застосовується до таких операцій:

1. Постачання товарів або послуг, що виробляються в Німеччині оподатковуваними особами.
2. Придбання усередині Співтовариства товарів з іншої держави-члена ЄС оподатковуваними особами.
3. Постачання товарів і послуг з послугами з установами.
4. Ввезення товарів з-за меж ЄС, незалежно від статусу імпортера [2].

Згідно з німецьким законодавством, оподатковувана особа – це будь-яка особа, суб'єкт господарювання або фізична особа, що самостійно здійснює будь-яку господарську діяльність у будь-якому місці. У Німеччині відсутні будь-які обмеження із реєстрації платником ПДВ. Кожна особа, яка починає провадити діяльність на території Німеччини, повинна подати заяву відповідним органам державної влади про реєстрацію платником ПДВ. При реєстрації платником ПДВ особам присвоюються такі два типи номерів: загальний податковий номер (Steuer Nummer); ідентифікаційний номер ПДВ (USt-IdNr.).

Податковий номер – це номер, під яким платник податків зареєстрований в податковому органі, що відповідає за перевірку звітності оподаткованої особи. Податкові органи використовують податковий номер для цілей внутрішнього управління та координації. Цей номер повинен використовуватися для всіх попередніх декларацій з ПДВ, річних декларацій з ПДВ і при листуванні з місцевою податковою інспекцією.

Після отримання податкового номера, платник податків може звернутися до Федерального управління фінансів в Саарлуїсі для отримання ідентифікаційного номера ПДВ. Цей номер використовується щодо угод всередині Співтовариства [3]. У Німеччині дозволено реєстрацію групи дочірніх компаній, які у фінансовому плані, а також економічно і організаційно інтегровані у бізнес материнського підприємства. При такій груповій реєстрації повинне забезпечуватися виконання таких умов:

1. Материнською (або контрольною) компанією групи ПДВ може бути будь-який тип юридичної особи, включаючи корпорацію, повне товариство або приватного підприємця;
2. Дочірня (або підконтрольна) компанія групи ПДВ повинна бути корпорацією.

Якщо умови інтеграції виконані, дочірні підприємства та материнська компанія автоматично розглядаються як група для цілей ПДВ. Метою формування такої групи є те, що дочірня компанія у такому групуванні не вважається підприємцем або окремим платником податків. Внаслідок цього, внутрішньогрупові операції виходять за рамки ПДВ і, відповідно, ПДВ не стягується. Дочірній компанії не потрібно подавати окремі декларації з ПДВ, а щодо укладених угод звітує материнська компанія. Ці ефекти застосовуються тільки до внутрішніх поставок між підприємствами групи (тобто поставки в обсязі німецького ПДВ).

Ніяких конкретних штрафів у Німеччині не застосовується у разі порушення термінів реєстрації платником ПДВ. Якщо, внаслідок запізнилої реєстрації, платник податку подає декларацію з ПДВ із запізненням, то до нього можуть застосуватися відповідні штрафи. Штрафи також стягуються за затримку платежів з ПДВ. Крім цього, подання декларації із порушенням термінів та несвоєчасна сплата ПДВ може розглядатися як факт ухилення від сплати податків.

У разі порушення термінів подачі звітності з ПДВ в Німеччині застосовується штраф у розмірі до 10 % податкового зобов'язання з ПДВ, а порушення термінів оплати тягнуть за собою штраф у розмірі 1 % від податкового зобов'язання за місяць.

Щодо визначення оподатковуваних поставок у Німеччині, то термін "оподатковувані поставки" відносять до поставок товарів і послуг, які підлягають обкладанню ПДВ за відповідною ставкою. Термін "звільнені поставки" відносять до поставок товарів і послуг, які не підлягають обкладанню ПДВ і які не призводять до зростання вхідних податкових відрахувань [2].

Нижче наведено дві ставки ПДВ, що застосовуються в Німеччині:

1. Стандартна ставка на рівні 19 %;
2. Знижена ставка на рівні 7 %.

Стандартна ставка ПДВ застосовується до всіх постачань товарів або послуг, якщо конкретна операція не підпадає під пільговий тариф або під звільнення від ПДВ. Наведемо декілька прикладів постачання товарів та послуг, що звільнені від обкладання ПДВ та ті, що оподатковуються за ставкою 7 %. До операцій звільнених від оподаткування належать операції з такими товарами та послугами: земля та будівлі; фінансові операції; страхування; освіта; медичні послуги. До операцій, що оподатковуються за ставкою 7 % належать операції з наступними товарами та послугами:

- книги та газети;
- послуги в галузі культури;
- продукти харчування;
- пасажирські перевезення (проте з 2012 р. послуги з перевезення морем підлягають оподаткуванню за стандартною ставкою);
- сільськогосподарська продукція;
- проживання у готелях [3].

Термін сплати ПДВ у Німеччині визначений як 10-й день після останнього дня подачі декларації з ПДВ. Звітний період може бути рівним місяцю або кварталу. Малі підприємства з оподаткованим оборотом меншим ніж 500 000 євро, отриманим у попередньому році, можуть враховувати ПДВ за касовим методом (Istbesteuerung). Те ж саме стосується малого бізнесу, який був звільнений від обов'язку вести бухгалтерський облік та звітність (стаття 148 Податкового кодексу Німеччини), а також для фрілансерів. Такий метод розрахунку ПДВ повинен бути затверджений із податковою інспекцією.

У Німеччині платник податків повинен виписувати рахунки-фактури при здійсненні постачання товарів чи послуг юридичним особам, при операціях імпорту та реалізації угод всередині Співтовариства. Це зобов'язання не поширюється на оформлення операцій, що звільнені від обкладання ПДВ. Також рахунки-фактури не потрібні для поставок здійснених приватним особам, за винятком оформлення певних операцій з нерухомістю.

Рахунки-фактури повинні бути видані протягом 6 місяців з дня здійснення операції. З 2013 р. рахунки за операціями, здійсненими усередині Співтовариства, повинні бути видані протягом 15 днів, наступного місяця за місяцем, в якому відбулася реалізація товарів чи надання послуг. Платники податків повинні зберігати рахунки протягом 10 років. Приватні особи, які одержують рахунки-фактури для оформлення певних операцій пов'язаних з нерухомістю, повинні зберігати рахунки-фактури протягом 2 років. В інших випадках, приватні особи не зобов'язані зберігати рахунки-фактури. Відповідно до Директиви ЄС 2010/45/EU дозволяється використання електронних рахунків.

У Німеччині ПДВ не стягується із постачання товарів та послуг, що експортуються, а також із постачання товарів усередині Співтовариства. Проте, аби кваліфікувати операцію, як звільнену від ПДВ, експортну чи операцію з постачання всередині Співтовариства, такі операції повинні бути підкріплені відповідними доказами. До таких доказів належать певні бухгалтерські записи, а також така документація:

1. Для експортних поставок – митна документація. Якщо експедитор бере участь у проведенні операції, спеціальне підтвердження експедитора або певної комерційної документації не потрібно.

2. Для операцій усередині Співтовариства – копія рахунку-фактури, транспортні документи і певні підтвердження замовника. Якщо експедитор бере участь, копію рахунку-фактури та спеціального підтвердження експедитора не потрібно.

Якщо рахунок-фактура видається в іноземній валюті, сума повинна бути переведена в євро, використовуючи офіційний курс. У такому випадку можуть використовуватись такі обмінні курси:

1. Фактичний курс продажу на дату поставки (не на дату рахунку-фактури). Курс, що використовується повинен бути засвідченим документами, виданими банком (це має бути дозволено німецькими податковими органами).
2. Середньомісячні курси валют, опубліковані Федеральним міністерством фінансів незабаром після закінчення місяця.

Німецьким законодавством передбачено, що використання офіційних курсів Міністерства фінансів, є стандартним методом конвертації валюти для цілей ПДВ. Крім цього, податкові органи можуть приймати використання банківських курсів продажу платником податків. Тим не менш, ні закон, ні будь-які офіційні роз'яснення не зазначають як таке прийняття повинне здійснюватися. Зокрема, не існує форми для подання прохання про прийняття курсу продажу валюти. На практиці, багато компаній просто використовують банківські курси продажу, а інші повідомляють їх податкову інспекцію заздалегідь і просять прийняття.

У цілому, декларації з ПДВ подаються щокварталу, але законодавством Німеччини передбачено подання місячних декларацій з ПДВ, якщо ПДВ до сплати за попередній рік перевищив 7 500 євро. Однак, якщо ПДВ до сплати за попередній рік не перевищує 1 000 євро, платник податків може бути звільнений від подачі попередніх декларацій. Декларації з ПДВ мають бути поданими в електронному вигляді. Така декларація з ПДВ має бути представлена на 10-й день після закінчення періоду звітування.

Платники податків, які повинні щомісячно подавати декларації з ПДВ повинні здійснювати передоплату рівну 1/11 обсягу податкового зобов'язання за попередній рік у встановлений термін. Ця спеціальна передплата віднімається від суми ПДВ до сплати зазначеній в декларації за грудень. Платники податків, які подають декларації щокварталу не зобов'язані робити спеціальну передоплату.

У всіх випадках (щомісяця, щокварталу), річна декларація з ПДВ повинна бути представлена до 31 травня року, наступного за звітним податковим роком. Щорічні податкові декларації за податковими періодами, що починаються після 31 грудня 2010 р. повинні подаватися в електронному вигляді разом з кваліфікованим електронним підписом. Ця зміна вперше поширилася на річні податкові декларації за 2011 календарний рік, які подавалися в 2012 р. [2].

Розглянувши основні елементи ПДВ у Німеччині, проведемо аналіз динаміки надходження ПДВ, а також динаміки втрат ПДВ та їхньої частки у ВВП та загальній сумі податкового зобов'язання з ПДВ. У табл. 1 наведено дані, що відповідають періоду застосування стандартної ставки ПДВ у розмірі 16 % (2001-2006 рр.), у табл. 2 стандартна ставка ПДВ дорівнює 19 % (2007-2012 рр.)

Табл. 1. Аналіз динаміки надходження та втрат ПДВ в Німеччині в 2001-2006 рр. [4]

Рік	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Стандартна ставка ПДВ, %	16					
Знижена ставка ПДВ, %	7					
Загальна сума податкового зобов'язання з ПДВ	161,2	157,7	157,7	158,5	160,99	166,8
Споживчі витрати	100,4	99,3	99,5	101,02	102,9	106,01
Урядові витрати	6,71	6,7	6,88	6,44	6,96	7,04
Проміжне сподівання в промисловості	23,9	23,75	24,32	24,08	24,71	25,45
Валове нагромадження основного капіталу	28,94	26,93	26,1	26,04	25,59	27,5
Надходження ПДВ	139,1	136,8	137,2	137,43	139,8	147,14
Втрати ПДВ	22,12	20,89	20,5	21,04	21,19	19,71
Частка втрат ПДВ у загальній сумі податкового зобов'язання, %	14	13	13	13	13	12
Частка втрат ПДВ у ВВП, %	1,1	1,0	1,0	1,0	1,0	0,9

Табл. 2. Аналіз динаміки надходження та втрат ПДВ в Німеччині в 2006-2012 рр.*

Рік	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Стандартна ставка ПДВ, %	19					
Знижена ставка ПДВ, %	7					
Загальна сума податкового зобов'язання з ПДВ	196,7	201,4	197,3	206,4	216,8	220,4
Споживчі витрати	121,6	124,7	122,4	125,9	129,5	131,3
Урядові витрати	8,55	8,69	8,81	9,07	9,36	9,80
Проміжне споживання в промисловості	30,82	31,77	32,54	35,33	38,89	38,9
Валове нагромадження основного капіталу	34,89	35,32	32,62	34,99	37,93	36,32
Надходження ПДВ	170,08	175,9	177,7	180,22	189,9	194,64
Втрати ПДВ	26,66	25,53	19,59	26,14	26,9	27,5
Частка втрат ПДВ у загальній сумі податкового зобов'язання, %	14	13	10	13	12	12
Частка втрат ПДВ у ВВП, %	1,1	1	0,8	1	1	1

*Примітка: складено автором на основі джерел [4, 5].

Середній розмір втрат ПДВ у Німеччині впродовж 2001-2012 рр. становив 13 %, це також середнє значення для країн-членів ЄС. Розрив був стабільним у період вибірки, зокрема в посткризовий період після 2008 р. Частка ПДВ у ВВП Німеччини впродовж аналізованого періоду зберігалася на приблизно однаковому рівні. У табл. 3 визначено динаміку загальної суми податкових надходжень Німеччини, надходжень ПДВ та частки ПДВ у загальних надходженнях. Упродовж аналізованого періоду спостерігалось лише зростання обсягів надходження ПДВ до бюджету Німеччини.

Табл. 3. Аналіз динаміки податкових надходжень та надходження ПДВ до бюджету Німеччини у 2003-2013 рр.*

Рік	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Податкові надходження (млрд євро)	299,6	296,5	301,7	329,3	374,3	396,5	370,7	372,9	403,6	426,2	449,8
Надходження ПДВ (млрд євро)	137,2	137,4	139,8	147,1	170,1	175,9	177,7	180,2	189,9	194,6	197,6
Частка ПДВ у податкових надходженнях (%)	45,9	46,3	46,3	44,7	45,4	44,4	47,9	48,3	47,1	45,7	43,9

Примітка: складено автором на основі джерел [4], [5]

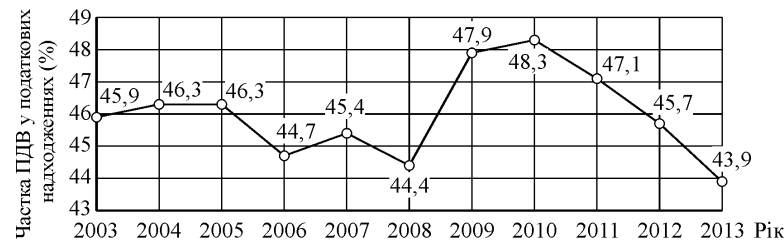


Рис. Аналіз динаміки частки ПДВ у загальному обсязі надходжень податків у Німеччині у 2003-2013 рр. (Складено автором на основі даних табл. 3)

Найбільше значення частки ПДВ спостерігалось у 2010 р. та дорівнювало 48,3 %, найменшою частка ПДВ у загальній сумі податкових надходженнях була у 2013 р. (43,9 %). Загалом середнє значення за період 2003-2013 рр. становить 46,08 %. Упродовж 2010-2013 рр. спостерігався спад частки ПДВ, що було спричинено більш значними темпами зростання загальних податкових надходжень, ніж сум надходження ПДВ.

Висновки. Зазначивши основні елементи ПДВ, можна зробити висновок, що система адміністрування ПДВ Німеччини має велику кількість відмінностей із вітчизняною. Основними серед них є застосування диференційованих податкових ставок, можливість групової реєстрації платником ПДВ, відмінності у штрафних санкціях за порушення термінів подання декларацій з ПДВ та сплати податку, відсутність штрафів за несвоєчасну реєстрацію платником податку та інші.

З аналізу динаміки надходження ПДВ до бюджету, а також його частки у загальній сумі податкових надходжень, випливає, що впродовж аналізованого періоду відбувалося поступове збільшення суми ПДВ, що надходила до бюджету, а також і те, що криза 2008 р. не вплинула на динаміку.

Література

1. Kathryn James Exploring the origins and global rise of VAT / Kathryn James // Tax Analyst. – 2011. – Pp. 15-22
2. Worldwide VAT, GST and Sales tax guide 2014 / Ernst and Young. – 2014. – Pp. 279-292
3. Офіційний сайт Європейської Комісії. [Електронний ресурс]. – Доступний з http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/index_en.htm
4. Study to quantify and analyse the VAT Gap in the EU-27 Member States Final Report / CASE, CPB. – 2013. – Pp. 54-56
5. Monthly report / сайт Federal Ministry of Finance of Germany. [Electronic resource]. – Mode of access http://www.bundesfinanzministerium.de/Web/EN/Issues/Fiscal_policy/Monthly_report/monthly_report.html

Оксениук О.И. Аналіз елементів налога на додану вартість в Німеччині та динаміки поступлень в бюджет

Указаны основные элементы НДС в Германии, а именно порядок регистрации, ставки НДС, операции освобожденные от НДС и те, которые облагаются налогом по сниженной ставке, ответственность за нарушение требований законодательства, основные аспекты использования счетов-фактур, порядок подачи налоговых деклараций по НДС и прочее. Проведен анализ доли НДС в ВВП Германии, а также в налоговых поступлениях в бюджет и сделаны соответствующие выводы. Определены основные отличия системы администрирования НДС Германии от отечественной, а именно: применение дифференцированных налоговых ставок, возможность групповой регистрации пла-

тельщиком НДС, различия в штрафных санкциях за нарушение сроков представления деклараций по НДС и уплаты налога, отсутствие штрафов за несвоевременную регистрацию плательщиком налога.

Ключевые слова: НДС, ставка НДС, налоговый номер, декларация, поступления НДС.

Oksenyuk O.I. The Analysis of VAT Elements in Germany and the Dynamics of Revenues to the Budget

Basic elements of VAT in Germany are shown, namely the order of registration, VAT rates, transactions that are exempt from VAT and those that are taxed at a reduced rate, the responsibility for violation of the law, the basic aspects of the use of invoices, the procedure of filing tax declaration and other. The analysis of the VAT share in GDP of Germany, as well as in tax revenues are made and corresponding conclusions are defined. The major differences of German VAT administration system and the national one are determined, namely: the use of differentiated tax rates, the possibility of group registration of VAT payers, the differences in penalties for violation of submission terms of VAT and tax payment statements, the absence of penalties for late registration of the taxpayer.

Key words: VAT, the VAT rate, tax number, ddeclaration, VAT revenue.

УДК 378.018.4

Доц. І.Л. Татомир, канд. екон. наук –
Дрогобицький ДПУ ім. Івана Франка

ФРАНЧАЙЗИНГ – ЕФЕКТИВНИЙ ІНСТРУМЕНТ РЕАЛІЗАЦІЇ ОСВІТНІХ ПРОДУКТІВ ТА ПОСЛУГ НА ВНУТРІШНІХ І ЗОВНІШНІХ РИНКАХ

Розкрито сутність поняття "освітній франчайзинг", визначено його основні суб'єкти та показано особливості взаємодії між ними. Обґрунтовано позитивні й негативні сторони розвитку франчайзингових відносин для отримувачів та провайдерів освітніх послуг. Подано оцінку правам мінімальної, часткової та повної власності освітньої установи, яка діє на основі договору комерційної концесії. Проаналізовано особливості розвитку освітнього франчайзингу на зовнішньому ринку та доведено важливість його використання для вищої і дошкільної освіти на внутрішньому ринку України.

Ключові слова: франчайзинг, франшиза, договір комерційної концесії, освітній продукт, освітня послуга.

Постановка проблеми. Розглядаючи освіту як сферу ринкових відносин, чимало аналітиків основний акцент роблять на нових формах співпраці, які дають змогу реалізувати освітні програми на міжнародному рівні, виділяючи з-поміж них франчайзинг. Останній розглядається як найбільш дієвий засіб конкурентної боротьби на ринку освітніх продуктів і послуг, який задовольняє соціальний попит молоді на якісну приватну освіту західного зразка безпосередньо у себе на батьківщині в умовах функціонування однотипних навчальних закладів. Саме це й посилює інтерес до обраної теми дослідження.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. У роботах лише окремих авторів, а саме: Г.М. Гареева, Г.А. Красної, А.С. Семенової, О.В. Астафєва, О.І. Решетняк, проводиться аналіз зарубіжного досвіду застосування франчайзингу та обґрунтовується необхідність його використання у вітчизняній освітній практиці.

Мета дослідження – розкриття сутності франчайзингу, визначення його основних суб'єктів та позитивних і негативних сторін розвитку франчайзингових відносин для отримувачів та провайдерів освітніх послуг.

Виклад основного матеріалу. Під освітнім франчайзингом варто розуміти галузеву форму франчайзингу, яка передбачає організацію спільної діяльності навчальних закладів з використанням репутації та досвіду ВНЗ-франчайзера на умовах договору комерційної концесії з приводу формування пропозиції та надання освітніх послуг, виробництва і просування навчально-методичних продуктів на зовнішні й внутрішні ринки в обмін на певні економічні вигоди. Основними суб'єктами розвитку франчайзингових відносин у сфері освіти є:

1. *Франчайзер (франшизіар)* – це освітня установа, що видає ліцензію або передає в право користування своєю набутою роками репутацію, методику організації навчального процесу та проведення занять, а також здійснює відповідний контроль за дотриманням організаційно-фінансових домовленостей, прописаних в умовах договору комерційної концесії.

2. *Франчайзі (франшизіат)* – це освітня установа, що купує у франчайзера можливість навчання і отримання допомоги за умови організації навчально-виховного процесу й виплачує щомісячну сервісну плату (роялті) за використання іміджу, консалтингу та системи ведення робіт франчайзера, приносячи на новий ринок його ім'я.

Основна мета діяльності франчайзера полягає у тиражуванні своїх освітніх продуктів та послуг без втрати належного рівня якості. У вищій освіті він репрезентований різними напрямками: регіональний, субфранчайзинг та ін., які сприяють задоволенню потреб широкої аудиторії споживачів, створюючи при цьому конкуренцію національним вищим навчальним та дошкільним закладам. Реалізація освітніх програм через систему франчайзингу на міжнародному рівні здійснюється з допомогою закордонних філіалів освітніх закладів і представництв інститутів дистанційної освіти. Для цього потрібна відповідна ліцензія, яка надається кожній освітній одиниці самостійно і не поширюється на діяльність відповідних партнерських установ, тобто кожен франчайзі повинен отримати цей документ самостійно.

До особливостей освітнього франчайзингу як форми виходу ВНЗ-інноватора на ринок послуг вищої освіти доцільно віднести таке [2, с. 100]:

- від ВНЗ-франчайзера освітнім організаціям – франчайзі (зазвичай ВНЗ, коледжам) передаються – апробована система навчання, апробовані в освітньому процесі й позитивно оцінені ринком інновацій;
- сторонами франчайзингу використовуються лише офіційні, термінологічно єдині юридичні узгодження та організаційно-фінансові домовленості;
- франчайзером встановлюються єдині стандарти вищої освіти підготовки спеціалістів у ВНЗ-франчайзі, використовуються єдині освітні програми, здійснюється контроль за якістю їх виконання;
- у рамках інноваційної франчайзингової взаємодії ВНЗ здійснюється проведення спільних систематичних програм щодо підвищення професорсько-викладацького складу;
- у випадку включення у франчайзингові взаємовідносини навчальних закладів I-II рівня акредитації відбувається включення в їх навчальні плани університетських предметів, з чіткою орієнтацією на університетську освіту;
- можливість використання ресурсів розширення і поширення доступу до університетської освіти, прямої взаємодії ВНЗ I-II та III-IV рівнів акредитації відповідно до освітніх потреб регіону;
- зближення вищої післядипломної освіти, що дає більше можливості вдосконалення для студентів і більш широкого фінансування.