

УДК 341.17

Владика С. А.*

ПДВ В СИСТЕМІ ВЛАСНИХ РЕСУРСІВ ЄВРОПЕЙСЬКОГО СОЮЗУ

Стаття присвячена питанням формування системи власних ресурсів Європейського Союзу, зокрема, визначенню місця та частки відрахувань із податку на додану вартість у цій системі. Розглянуто правові передумови включення ресурсу ПДВ до власних ресурсів ЄС, визначено проблеми подальшого його застосування. Аналізується Багаторічна фінансова програма ЄС на 2014-2020 рр.

Ключові слова: система власних ресурсів Європейського Союзу, податок на додану вартість, бюджет, гармонізована база ПДВ.

The article refers to the formation of the European Union system of own resources, in particular, the place and share of VAT-resource therein. Legal prerequisites for the VAT-resource in the EU own resources as well as problems of its further application are studied. The EU Multiannual Financial Framework 2014-2020 is analyzed.

Key words: European Union own resources, VAT, budget, harmonized VAT base.

Стаття посвящена вопросам формирования системы собственных ресурсов Европейского Союза, в частности, определению места и доли отчислений по налогу на добавленную стоимость в этой системе. Рассмотрены правовые предпосылки включения ресурса НДС в систему собственных ресурсов ЕС, определены проблемы дальнейшего его применения. Анализируется Многолетняя финансовая программа ЕС на 2014-2020 гг.

Ключевые слова: система собственных ресурсов Европейского Союза, налог на добавленную стоимость, бюджет, гармонизированная база НДС.

Постановка проблеми. Європейський Союз (далі — ЄС) є особливим інтеграційним утворенням, якому притаманні риси наднаціональності. Поглиблення співпраці між державами-членами, подальша інтеграція в рамках ЄС, досягнення цілей ЄС, здійснення його політики та забезпечення функціонування було б неможливим без формування системи власних ресурсів Європейського Союзу.

Аналіз досліджень і публікацій. Питанням формування системи власних ресурсів та бюджетного регулювання в рамках ЄС присвячені праці як українських, так і зарубіжних вчених. Серед українських вчених, які досліджували аспекти права ЄС, в тому числі й інституційний механізм бюджетного регулювання та формування власних ресурсів – В. Муравйов, О. Шпакович, І. Березовська, А. Бояр та інші. Праці С. Кашкіна, Г. Толстопя-

* здобувач кафедри порівняльного і європейського права Інституту міжнародних відносин Київського національного університету імені Тараса Шевченка.

Науковий керівник: кандидат юридичних наук Федорова А. Л.

тенка, Г. Бенедетто, С. Мільо, Г. Кіпріані, Б. Патерсон висвітлюють питання бюджетного права.

Формулювання цілей статті. У статті вивчаються передумови та підстави формування системи власних ресурсів ЄС, визначається роль та частка відрахувань від ПДВ у цій системі, аналізуються проблеми застосування ресурсу ПДВ у майбутньому.

Нині правовою підставою для регулювання процесу формування системи власних ресурсів ЄС є, зокрема, стаття 311 Договору про функціонування Європейського Союзу, згідно з якою «без шкоди для інших доходів бюджет Союзу повністю фінансується за рахунок власних ресурсів» [7]. При цьому встановлюється верхня межа в розмірі 1,24% ВВП або загального національного багатства, в рамках якої можуть здійснюватись відрахування в систему власних ресурсів Європейського Союзу [4].

Формування власних ресурсів ЄС почалось зі створення перших інтеграційних утворень. У період з 1951 по 1970 рр. відбувається становлення бюджетної системи ЄС. У цей час бюджет формується за рахунок внесків держав-членів подібно бюджету міжнародних організацій [4].

Із поглибленням економічної інтеграції виникла потреба зближення податкових систем держав-членів ЄС. Перша та Друга директиви від 11 квітня 1967 р. встановлювали вимогу для держав-членів не пізніше 1 січня 1970 р. запровадити спільну систему ПДВ у рамках Співтовариства з метою заміни податків з обороту [11]. Саме ПДВ було обрано Співтовариством, оскільки цей податок на відміну від кумулятивних багаторівневих податків, які існували до його запровадження, не створює конкуренцію та не перешкоджає вільному руху товарів на ринку ЄС [3]. Крім того, прибутковість від оподаткування ПДВ прямо пов'язана з економічним зростанням і зазнає менших коливань, ніж від інших податків [14].

Саме 1970 р. вважається переломним – Рада приймає Рішення 70/243, відповідно до якого власні ресурси формуються за рахунок імпортного мита на промислову продукцію, компенсаційних зборів та платежів із сільськогосподарської продукції та ресурсу ПДВ, що розраховується як відсоткова ставка від гармонізованої бази ПДВ кожної держави-члена [9]. І вже з 1 січня 1975 р. бюджет співтовариств формується із власних ресурсів (стаття 4 Рішення).

У 1988 р. було проведено реформу бюджетної системи ЄС («Пакет Делора I»), яка передбачала, *inter alia*, встановлення обмеження на гармонізовану базу ПДВ держав-членів, від якої відраховувалася відсоткова ставка на рівні 55% ВВП цієї держави за відповідний рік. Після проведення другого етапу реформи («Пакет Делора II») відбувається зменшення частки ресурсу ПДВ в системі власних ресурсів ЄС [4].

7 червня 2007 р. було ухвалено Рішення про систему власних ресурсів 2007/436 [8], відповідно до якого бюджет ЄС формується із чотирьох джерел доходу ЄС, так званих «власних ресурсів», а саме:

- мито, в тому числі на сільськогосподарську продукцію. Мито сплачується на цілу низку товарів, що ввозяться з країн, які не є членами ЄС. Після підписання Угоди про сільське господарство в ході Уругвайського раунду ГАТТ більшість ставок мита нині є закріпленими. Тим не менше, для деяких ключових товарів, вони продовжують змінюватися відповідно до змін світових цін;
- збори з виробництва цукру, які стягуються для того, щоб відновити частину вартості субсидування експорту надлишків цукру ЄС на світовому ринку;
- ресурс ПДВ;
- надходження від застосування відсоткової ставки до обсягу ВВП кожної держави-члена ЄС.

Перші два джерела фінансування відомі як «традиційні власні ресурси». Ресурс ПДВ і внески від ВВП часто називають «третім» і «четвертим» ресурсами відповідно.

Власні ресурси з ПДВ формуються за рахунок застосування єдиної чинної для всіх держав-яленів ставки до обсягів ПДВ, що стягується на основі гармонізованої бази оподаткування, визначеної відповідно до цілей та правил ЄС [1; 13]. Згідно з Рішенням про власні ресурси єдина ставка внеску частки ПДВ до власних ресурсів ЄС закріплюється на рівні 0,3% з 1 січня 2007 р. Так, наприклад, ресурс ПДВ у 2013 р. складає 11,3% дохідної частини бюджету Європейського Союзу [10].

Метод розрахунку ПДВ для системи власних ресурсів встановлений у Директиві Ради 2006/112/ЄС від 28 листопада 2006 р. про спільну систему податку на додану вартість і Регламенті Ради 1553/89 від 29 травня 1989 р. щодо заходів зі збору власних ресурсів, що нараховуються на основі податку на додану вартість [2].

Гармонізована база ПДВ розраховується кожною державою-членом ЄС за так званим методом доходу: сукупні надходження від ПДВ держави діляться на середню ставку податку (середню ставку ПДВ на усі види товарів і послуг, які обкладаються ПДВ). Отримана проміжна база ПДВ коригується відповідно до Директиви Ради 2006/112/ЄС [2]. Проте податкова база з ПДВ обмежується сумою в 50% від ВВП кожної держави-члена для того, щоб зменшити фінансове навантаження на держави з високим рівнем кінцевого споживання. Це правило має на меті забезпечити, щоб менш процвітаючі держави-члени не здійснювали виплати пропорційно їх внеску, оскільки споживання, а відтак і ПДВ, як правило, становить більший відсоток національного доходу країни при відносно низькому рівні добробуту [5].

У зв'язку з тим, що членами ЄС є також держави, у яких незначний обсяг сільсько-господарського виробництва (Велика Британія, Німеччина, Нідерланди і Швеція), вони сплачують більше в бюджет ЄС, ніж отримують ресурсів із нього і таким чином мають негативний нетто-баланс у спільному бюджеті. Тому в період 2007–2013 рр. ставка внеску з ПДВ до системи власних ресурсів була зафіксована в розмірі 0,225% для Австрії, 0,15% для Німеччини і 0,1% для Нідерландів та Швеції.

Особливі умови були встановлені для Великої Британії, так звана «знижка для Сполученого Королівства» (англ.: United Kingdom rebate), метою якої є зменшення обсягів надходжень від ПДВ та ВВП країни. Механізм відшкодування надмірного негативного нетто-балансу Великої Британії у бюджеті ЄС було закріплено у 1984 р. за домовленістю у Фонтенбло. Він отримав офіційну назву «поправка для Сполученого Королівства» (англ.: UK correction). Внески Сполученого Королівства від ПДВ зменшені відповідно до розрахунків, встановлених Рішенням про власні ресурси. Слід враховувати, що знижка (поправка) застосовується винятково до витрат у межах ЄС, а внесок Сполученого Королівства розраховується з урахуванням того, ніби бюджет ЄС формується винятково з ПДВ, і знижка застосовується до внесків країни з ПДВ за попередній рік [13, с. 13]. Розмір та порядок застосування знижки прямо встановлює Комісія на підставі прогнозованих надходжень та видатків бюджету ЄС. Цей показник коригується у світлі остаточних показників. Розмір знижки може змінюватись протягом трьох років після її застосування.

За підсумками 2013 р. найбільша сума ресурсу ПДВ до загального бюджету Європейського Союзу надійшла від Франції (4,049 млн. євро), Італії (2,814 млн. євро), Німеччини (2,051 млн. євро). Натомість Сполучене Королівство отримало із спільного бюджету ЄС 1,176 млн. євро.

За прогнозами Комісії ЄС передбачається, що у 2014 р. обсяг внеску від ПДВ в системі власних ресурсів становитиме 5 981 772,3 млн. євро, що на 0,02% менше порівняно із 2013 р. (5 982 822,3 млн. євро) [17].

Відповідно до статті 11 Регламенту № 966/2012 від 25 жовтня 2012 р. про фінансові правила, що застосовуються до загального бюджету Союзу і припиняють дію Регламенту Ради (ЄС, Євратом) № 1605/2002 [16] (Фінансового регламенту) передбачається, що доходи за фінансовий рік вносяться до звітності за фінансовий рік на основі сум, отриманих протягом поточного фінансового року. База ПДВ стосовно кожної держави-члена встановлюється на основі останнього наявного звіту. Держави-члени сплачують внески частки ПДВ до спільного бюджету щомісяця протягом бюджетного року першого робочого дня кожного місяця. Проте Регламент передбачає, що власні ресурси протягом січня наступного фінансового року можуть бути отримані завчасно відповідно до Регламенту Ради (ЄС, Євратом) № 1150/2000 від 22 травня 2000 р.

Спрямування бюджетних коштів ЄС планується в рамках багаторічних програм. У 2011 р. Комісія ухвалила Повідомлення Європейському парламенту, Раді, Економічному і соціальному комітету та Комітету регіонів стосовно бюджету на період до 2020 р. У Повідомленні зазначалось, що, проаналізувавши всі можливі варіанти реформування системи власних ресурсів ЄС, Комісія вирішила запропонувати нову систему власних ресурсів, яка ґрунтується на податку на фінансові операції та новому ресурсі ПДВ. Ці два нові ресурси частково фінансуватимуть бюджет ЄС та зможуть повністю замінити існуючу складну систему ресурсу ПДВ [6].

У лютому 2013 р. Європейська Рада погодилась внести зміни в систему власних ресурсів на 2014–2020 рр., зокрема, передбачається, що витрати на збір традиційних власних ресурсів буде знижено до 20%; знижки для Великої Британії продовжуватимуть застосовуватися; Данія, Нідерланди і Швеція отримає від скорочення їх щорічного внеску ВВП 130 млн євро, 695 млн євро і 185 млн євро відповідно. Австрія отримає від скорочення щорічного внеску ВВП 30 млн євро у 2014 р., 20 млн євро в 2015 р. і 10 млн євро в 2016 р.; пільгові внески з ПДВ для Німеччини, Нідерландів та Швеції будуть зафіксовані на рівні 0,15% [12].

19 листопада 2013 р., після двох років обговорень та досліджень (з моменту внесення пропозиції та Повідомлення Комісії [6] у 2011 р.) Рада і Європейський парламент прийняли Багаторічну фінансову програму (англ.: Multiannual Financial Framework) на 2014–2020 рр., яка змінила програму, розраховану на період 2007–2013 рр. В документі визначаються переважно бенефіціарії фінансування, до яких віднесено малі та середні підприємства, університети та дослідні центри, особи, які шукають роботу (із залученням Європейського соціального фонду та Європейського фонду регіонального розвитку), молодь тощо. Крім того, передбачається фінансування зі спільного бюджету таких сфер як дослідження та інновації; сільське господарство, в тому числі продовольча безпека; сприяння зростанню та створення робочих місць.

Бюджет Європейського Союзу невеликий, але викликає багато суперечок. Формування спільного бюджету ЄС за допомогою ресурсу ПДВ завжди супроводжувалось критикою з боку держав-членів [15, с. 48]. Більше 85% фінансування ЄС забезпечується за рахунок двох джерел – ресурсів ПДВ та ВВП. Тому виникає проблема формування спільного бюджету Європейського Союзу, в тому числі й за рахунок ресурсу ПДВ. Держави-члени ЄС прагнуть зменшити національні внески у формування спільного бюджету, повернути внесені кошти («*my money back*»). При цьому порушується основа формування спільного бюджету та принцип солідарності, закріплений установчими договорами ЄС. Таким чином, основна увага зосереджується на внесках держав-членів, що перешкоджає бюджету ЄС виконувати його основну роль – забезпечувати додану вартість ЄС загалом. Можливим варіантом вирішення цієї проблеми може стати відхід від принципу повер-

нення внесених коштів та забезпечення більшої прозорості, автономії для досягнення цілей ЄС, на що й спрямована сучасна політика Європейського Союзу.

Список використаних джерел

1. Березовська І. Правові засади гармонізації податкового права в Європейському Союзі // *Європейське право*. – 2012. – № 2-4. – С. 91-97.
2. Бояр А. Бюджетний процес у Європейському Союзі: монографія. – Луцьк : Вежа-Друк, 2012. – 524 с.
3. *Право Європейського Союзу: підручник / за ред. В. І. Муравйова*. – К. : Юрінком Інтер, 2011. – 704 с.
4. Benedetto G., Milio S. *European Union Budget Reform: Institutions, Policy and Economic Crisis*. – Palgrave Macmillan, 2012-213 p.
5. Cipriani G. *Rethinking the EU Budget: Three Unavoidable Reforms*. – CEPS, 2007. – 150 p.
6. Communication from the Commission to the European Parliament, the Council, the European Economic and Social Committee and the Committee of the Regions. *A Budget for Europe 2020* [Електронний ресурс] // Сайт «ec.europa.eu». – Режим доступу: http://ec.europa.eu/budget/library/biblio/documents/fin_fwk1420/MFF_COM-2011-500_Part_I_en.pdf.
7. Consolidated version of the Treaty on the functioning of the European Union // *Official Journal of the European Union*. – 2008. – С 115. – P. 47-199.
8. Council Decision 2007/436/EC, Euratom of 7 June 2007 on the system of the European Communities' own resources // *Official Journal*. – 2007. – L 163. – P. 17-21.
9. Council Decision 70/243/EEC, Euratom of 21 April 1970 on the replacement of financial contributions from Member States by the Communities' own resources // *Official Journal*. – 1970. – L 094. – P. 19-22.
10. *EU budget 2013: investing in growth and jobs* [Електронний ресурс] // Сайт «ec.europa.eu». – Режим доступу: http://ec.europa.eu/budget/library/biblio/publications/2013/budget_folder/KV3012856ENC_web.pdf.
11. Farmer P., Lyal R. *EC Tax Law*. – Oxford University Press. – 2003. – 360 p.
12. *Future own resources system* [Електронний ресурс] // Сайт «ec.europa.eu». – режим доступу: http://ec.europa.eu/budget/mff/resources/index_en.cfm.
13. *Great Britain: Parliament: House of Lords: European Union Committee The Stationery Office*. – 2011 – 77 p.
14. Jacques Le Cacheux. *Funding the EU Budget with a Genuine Own Resource: The Case for a European Tax*. – 2007. – April. – № 57.
15. Mohl P., Osterloh S. *Reform Options for the EU Own Resources System* // *ZEW Economic Studies*. – 2008. – Vol. 40. – 188 p.
16. Regulation (EU, Euratom) No 966/2012 of the European Parliament and of the Council of 25 October 2012 on the financial rules applicable to the general budget of the Union and repealing Council Regulation (EC, Euratom) No 1605/2002 // *Official Journal of the European Union*. – 2012. – L 298/1. – P. 1-96.
17. *Statement of estimates of the European Commission for the financial year 2014*. [Електронний ресурс] // Сайт «ec.europa.eu». – Режим доступу: http://ec.europa.eu/budget/library/biblio/documents/2014/DB2014_WD_0_en.pdf.