

*Коваленко І. А.,**orcid.org/0000-0001-7595-777X**кандидат юридичних наук, доцент,**доцент кафедри приватного та публічного права**Київського національного університету технологій та дизайну*

ПОРІВНЯЛЬНИЙ АНАЛІЗ ЗАРУБІЖНОГО ТА НАЦІОНАЛЬНОГО ДОСВІДУ УКРАЇНИ В АДМІНІСТРУВАННІ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

Анотація. Предметом дослідження є зарубіжний та національний досвід України в адмініструванні податку на додану вартість.

Без сумніву, незалежність України є позитивним фактором для розвитку демократичних тенденцій нашої країни. Однак незалежність у всіх внутрішніх і зовнішніх відносинах зумовила розвиток політичного та економічного секторів країни. У цьому контексті вирішення питання вдосконалення податкової системи було особливо гострим, оскільки стара модель була неприйнятною через, по-перше, зміну економічного вектора з планово-командного на ринковий напрям, а по-друге, активне запровадження міжнародних стандартів у оподаткуванні. Водночас головним завданням еволюції податкової системи є забезпечення її стабільності, що своєю чергою повинне призвести до низки позитивних факторів: збільшення фінансових надходжень до бюджету; вдосконалення механізму збору податків тощо.

Слід зазначити, що розвиток податкової системи є складним аспектом, який передбачає вирішення низки проблем. Зокрема, протягом останніх років зростає актуальність адміністрування податку на додану вартість, оскільки останній є важливим для формування бюджету. Тому теоретична розробка цієї проблеми вимагає аналізу зарубіжного досвіду адміністрування ПДВ. Зарубіжний досвід сприяє розширенню уявлень про правові явища в рамках дослідження; допомагає поглянути на те чи інше питання з іншої точки зору; порівнювати власні досягнення з досягненнями іноземних колег; не витратити час на вирішення проблем, які вже знайшли рішення на сторінках закордонних видань.

Методологічною основою цього дослідження є порівняння особливостей адміністрування податку на додану вартість в Україні та зарубіжних країнах. На основі аспектів адміністрування ПДВ у Канаді, Бельгії, Франції, Великобританії висвітлено переваги та недоліки різних умов нарахування ПДВ.

На основі порівняльно-правового аналізу визначено можливості застосування та впровадження зарубіжного досвіду в національному адмініструванні ПДВ. Результати дослідження показали, що у діяльності податкових органів міжнародний досвід адміністрування податку на додану вартість передбачає консолідацію суворих методів впливу на податкові органи шляхом застосування відповідних штрафних санкцій. Однак цей аспект поєднується з високим рівнем правосвідомості та законослухняності податкових суб'єктів. Крім того, зарубіжний досвід передбачає активне використання інформаційних технологій у адмініструванні ПДВ, що полегшує його нарахування та підвищує ефективність.

Ключові слова: податок на додану вартість, податкове адміністрування, зарубіжний досвід, модель оподаткування, непрямий податок.

Постановка проблеми. Позитивний міжнародний досвід адміністрування податку на додану вартість (далі – ПДВ) підтверджує, що поліпшення якості цього механізму вимагає централізації податкової адміністрації в державі; активізації впровадження у цей процес новітніх технологій; підвищення правової свідомості громадян щодо оподаткування, а значить, і сили. Метою статті є порівняльний аналіз зарубіжного та національного досвіду адміністрування податку на додану вартість; окреслення змісту цього податку, визначення його ролі у податкових системах зарубіжних країн, а також з'ясування особливостей нарахування податку на додану вартість в окремих зарубіжних країнах.

Актуальність. Порівняльний аналіз особливостей адміністрування податку на додану вартість є основою для розвитку національного досвіду в цій галузі.

Методологічною основою цього дослідження є порівняння особливостей адміністрування податку на додану вартість в Україні та зарубіжних країнах. На основі аспектів адміністрування ПДВ у Канаді, Бельгії, Франції, Великобританії висвітлено переваги та недоліки різних умов нарахування ПДВ.

На основі порівняльно-правового аналізу визначено можливості застосування та впровадження зарубіжного досвіду в національному адмініструванні ПДВ. Результати дослідження показали, що у діяльності податкових органів міжнародний досвід адміністрування податку на додану вартість передбачає консолідацію суворих методів впливу на податкові органи шляхом застосування відповідних штрафних санкцій. Однак цей аспект поєднується з високим рівнем правосвідомості та законослухняності податкових суб'єктів. Крім того, зарубіжний досвід передбачає активне використання інформаційних технологій у адмініструванні ПДВ, що полегшує його нарахування та підвищує ефективність.

Аналіз досліджень і публікацій. Питання адміністрування податку на додану вартість завжди ретельно розглядалося багатьма зарубіжними та вітчизняними вченими. Зокрема, це питання було предметом дослідження таких науковців, як В.Л. Андрущенко, Ю.В. Бондар, О.В. Будько, Ю.А. Верига, О.С. Гусаков, М.Я. Дем'яненко, Я.В. Литвиненко, В.М. Мельник, С. Бланкарт, Е. Доллан, Дж. Штігліц та ін. Тим часом порівняння зарубіжного та національного досвіду адміністрування податку на додану вартість не було вивчено вичерпно, що підкреслює актуальність цього дослідження.

Метою статті є порівняльний аналіз зарубіжного та вітчизняного досвіду адміністрування ПДВ та розгляд можливостей його впровадження в Україні.

Основний матеріал. Варто зауважити, що податок на додану вартість (далі – ПДВ) – це ще одна складна і цікава економічна та юридична категорія. Вперше система ПДВ була запропонована в Німеччині в 1919 році. Вільгельм фон Сіменс назвав її “Veredelte Umsatzsteuer” (перекладається як «облагороджений податок з обороту»). Тоді цей податок називали «облагородженим оборотом» або «облагородженим податком з обороту». Пізніше, а саме в 1921 році, Томас С. Адамс запропонував запровадити ПДВ у формі податку на підприємство як заміник податку на прибуток підприємств у США [1, с. 97].

Спочатку ці пропозиції були неефективними, і у введенні цього податку не було необхідності. Однак час від часу податкові органи різних країн посилалися на ідеї Вільгельма фон Сіменса та Томаса С. Адамса. Необхідність усунення недоліків податку з обороту та зростання фіскальних потреб спонукали до пошуку альтернативних видів непрямого оподаткування. Сучасна схема цього податку була розроблена й описана французьким економістом М. Лоре в 1954 р. [2, с. 207].

Нині ПДВ широко використовується у багатьох країнах, включаючи Україну. Звичайно, із середини ХХ століття суть цього податку змінилася. У цьому дослідженні доцільно окреслити поняття ПДВ. Згідно зі статтею 14 чинного Податкового кодексу України (далі – ПКУ), податок на додану вартість – це непрямий податок, який обчислюється та сплачується відповідно до норм чинного законодавства. Очевидно, що законодавче тлумачення ПДВ не розкриває змісту та мети податку, тому досить часто дослідники вводять власні визначення цієї категорії.

Зокрема, згідно з економічною наукою, податок на додану вартість – це вид податку, який справляється не із загальною вартістю товару, а з його збільшення на кожному наступному етапі загального ланцюжка продажів та виробництва. Зрештою, різниця між виручкою від продажу товарів та послуг та кількістю сировини, напівфабрикатів та послуг, отриманих від постачальників, оподатковується податком [3, с. 86].

На думку Г.В. Бех та С.Г. Пепеляєвих, ПДВ – це багатоступеневий, непрямий податок, який обслуговує частину новоствореної вартості, включеної в ціну продажу товарів (робіт, послуг) і сплачується споживачем цих товарів (робіт, послуг) до державного бюджету на кожному етапі виробництва товарів, виконання робіт, надання послуг. Його нарахування на кожному етапі обороту надає ПДВ універсальності та немінучості [4, с. 121].

Так само Л.К. Воронова визначає податок на додану вартість як непрямий податок на товари та послуги, основну сучасну форму універсального акцизного податку, який встановлюється платником для новоствореної вартості [5, с. 135].

Отже, податок на додану вартість є непрямим, визначеним комісією податком, який обчислюється на кожному етапі виробництва і залежить від типу підприємства, застосовуваної на ньому податкової системи, де суб'єкт платежу є кінцевим споживачем.

Податок на додану вартість відомий у багатьох закордонних країнах, але механізми його адміністрування різняться. Тим не менше, перед тим, як визначити іноземний досвід адміністру-

вання ПДВ, необхідно відповісти на питання: що таке адміністрування податків загалом?

Етимологічною основою концепції є термін «керувати», який відповідно до положень тлумачних словників означає:

1) керувати установою, організацією, підприємством;

2) здійснювати нагляд у бюрократичному порядку, використовуючи накази та команди замість конкретних вказівок [6, с. 172].

Тим часом у контексті податкового адміністрування це поняття трактується ширше, ніж суто управління чи нагляд, на думку великої кількості вчених. А.О. Селіванов стверджує, що податкове адміністрування – це правовідносини, які складаються під час здійснення заходів щодо погашення податкового боргу уповноваженими державними органами та передбачають застосування методів примусового характеру до платників податків [7, с. 34].

В.Б. Марченко розглядає адміністрування податків як адміністративний процес у сфері стягнення податків, тобто як процедуру, встановлену законом, для розгляду та вирішення окремих (адміністративних) справ, які виникають у сфері стягнення податків, спеціально уповноваженими органами (податковими адміністраторами), здебільшого і компетентними судами [8, с. 45].

Професор А.З. Дадашев розглядає податкове адміністрування виключно з точки зору податкового контролю [9, с. 72]. Своєю чергою І.П. Вакуліч вважає формою податкових надходжень, особливостями оподаткування в різних галузях економіки та сферами діяльності, списанням та реструктуризацією податкового боргу, зменшенням бази оподаткування, застосуванням системи пільг, податковим управлінням тощо [10, с. 55].

Деякі дослідники стверджують, що адміністрування податків проявляється через встановлені законом права та обов'язки платників податків, органів Державної податкової служби та інших контролюючих органів [11, с. 33].

Проте, очевидно, найбільш повне і правильне визначення поняття податкового адміністрування зазначене в положеннях Податкового кодексу України. Згідно з Податковим кодексом України адміністрування податків, зборів, митних зборів, єдиного загальнообов'язкового державного внеску на соціальне страхування та інших платежів відповідно до законодавства, що контролюється контролюючими органами, є сукупністю рішень та процедур контролюючих органів та дій їх посадових осіб, які визначають інституційну структуру податкових та митних відносин, організують виявлення, реєстрацію платників податків та платників єдиного внеску та об'єктів оподаткування, надавати послугу платникам податків, організувати та контролювати сплату податків, зборів, платежів у встановленому законодавством порядку [12].

Отже, на основі законодавчо визначеного податкового адміністрування – це інтегральний юридичний механізм, тобто сукупність відповідних процедур, рішень та положень, за допомогою яких в Україні здійснюється управління оподаткуванням. Отже, адміністрування ПДВ є галуззю класичного механізму адміністрування. Однак С.М. Грица зазначає, що досі адміністрування податку на додану вартість недостатньо розглядалося в науковій літературі. Деякі автори вважають основними функціями та процедурами адміністрування облік платників податків, визначення об'єкта оподаткування та ставок ПДВ, звільнення від сплати податків,

порядок обчислення та сплати ПДВ, облік розрахунків ПДВ з бюджетом тощо [13, с. 75].

Тому в цьому дослідженні, консолідуючи вищезазначену інформацію, синтезується концепція адміністрування податку на додану вартість, згідно з якою вона є механізмом державного регулювання збору з ПДВ, а також усіх пов'язаних з ними правовідносин. З огляду на зарубіжний досвід, нині ПДВ дуже активно використовується і розвивається у багатьох європейських країнах. Зокрема, Е.С. Хорошаєв стверджує, що податок на додану вартість є досконалою формою універсальних акцизних зборів, яка стала невід'ємною частиною сучасного європейського оподаткування. Його присутність у національній фіскальній системі є однією з умов членства в Європейському Союзі [14, с. 117]. Підтвердження цього висновку можна побачити на прикладі багатьох країн. Наприклад, податок на додану вартість є ключовим елементом французької бюджетної системи. Об'єктами оподаткування є ціна на товари та послуги. Основною позитивною рисою ПДВ є нейтральність щодо підприємств, а також реальність і стабільність бюджетних надходжень. У Франції ПДВ повністю надходить до центрального бюджету країни [15, с. 182].

Слід зазначити, що ефективність цієї податкової адміністрації пояснюється кількома аспектами. По-перше, у Франції ПДВ нараховується за кількома ставками. Ключова ставка становить 18,6%, а зростати може до 22%. Водночас закон передбачає існування зниженої ставки на 5,5%, яка застосовується до більшості побутових товарів та сільськогосподарської продукції, книг та ліків. Така ж знижена ставка застосовується до таких певних видів послуг, як: туристичні та готельні послуги, вантажні та пасажирські перевезення, розважальні заходи, обіди для працівників підприємств [16, с. 202].

Крім того, Франція має євроконтинентальну модель оподаткування, яка характеризується високою часткою внесків на соціальне страхування, а також значною часткою – це непрямі податки. Отже, непрямі податки становлять близько 60% податкових надходжень загального бюджету Франції. У цьому контексті ПДВ застосовується до всіх виробничих та торгових операцій, і, як результат, усі господарські операції, що здійснюються як комерційними організаціями, так і приватними особами, оподатковуються податком [17].

Ключовим органом у системі адміністрування податку на додану вартість та інших обов'язкових платежів, передбачених законодавством Франції, є Міністерство економіки, фінансів та промисловості. У структурі цього виконавчого органу є спеціальний департамент, Головне управління податків, до повноважень якого входить широкий спектр повноважень, зокрема: здійснення податкового контролю, експертиза питань оподаткування, податкова відповідальність у Франції тощо.

Слід також зазначити, що Франція є однією з країн із особливим режимом сплати податку на додану вартість у сільському господарстві, який, своєю чергою, реалізується у двох стандартних формах. Останні відрізняються один від одного режимом платежів, обліком та податковим складом суб'єктів господарювання. Наприклад, існує режим податку із загального обороту (фермер веде журнал хронології обліку продажів та ПДВ, а також зберігає рахунки, отримані під час покупок, для остаточного розрахунку року) та режим із можливістю для підприємців займатися внутрішньогалузевою торгівлею (наприклад, торгівлею худобою) [18, с. 12].

Цікаво проаналізувати й досвід адміністрування ПДВ у Бельгії. У цій країні податок на додану вартість стягується зі споживача послідовно під час укладення кожної операції в процесі виробництва та продажу, зокрема під час поставок товарів та послуг у Бельгії та придбання товарів за межами ЄС. Кожен платник ПДВ включає ПДВ у ціну товару у разі продажу. Нарешті, податок сплачує кінцевий користувач, який не може вирахувати ПДВ, сплачений у разі покупки. На законодавчому рівні запроваджено кілька видів податкових ставок, які різняться залежно від виду підприємницької діяльності. Крім того, платники податків можуть подавати декларації з ПДВ щокварталу, залежно від того, чи перевищує поріг для поставок 1 000 000 євро (без ПДВ) [19, с. 311]. Платники податків, діяльність яких здійснюється у таких сферах, як мобільні телефони, комп'ютери та транспортні засоби, можуть використовувати цю опцію лише за певних умов. Платники податків, які подають податкову декларацію щокварталу, повинні сплачувати податок у першому та другому місяцях кварталу. Платники податків, які подають щомісячну декларацію, повинні сплачувати податки наприкінці грудня за грудень. Усі платежі повинні здійснюватися банківським переказом. Платники податків мають право самостійно вибирати свою форму податкової звітності. Отже, на тепер вони можуть подати податкову або електронну декларацію з ПДВ через спеціальну інформаційну систему «ІНТЕРВАТ» [20, с. 281].

Деякі науковці зазначають, що ключовими характеристиками адміністрування ПДВ у цій країні є:

- 1) відсутність обов'язкової попередньої реєстрації для подання податкових декларацій з ПДВ та додаткової інформації про внутрішньоевропейські операції;
- 2) з метою забезпечення конфіденційності декларацій, поданих через Інтернет, відповідна інформація шифрується за допомогою електронних підписів. До того платники ПДВ повинні отримати відповідні сертифікати від органу із сертифікації або отримати електронний зчитувач посвідчень особи;
- 3) суттєвою перевагою бельгійської системи є те, що необхідні дані для органів податкової установи щодо зобов'язань з ПДВ, можуть бути зроблені або вручну у необхідних формах, або завантажені як окремий файл із програмного забезпечення для бухгалтерського обліку [21, с. 52].

У Великобританії, де як пряме, так і непряме оподаткування однаково розвинені, провідну роль у системі останнього відіграє податок на додану вартість. Завдяки цьому в країні формується до 17% доходів зведеного бюджету – це три податкові ставки: 0%, 5% та 17,5%, та деякі об'єкти звільнені від оподаткування. Система контролю та контролю за діяльністю платників ПДВ базується на механізмі добровільної реєстрації. Реєстрації підлягають усі платники, які здійснили принаймні одну комерційну операцію вагою понад 5500 фунтів стерлінгів. Податковий орган присвоює платнику податків реєстраційний номер [22, с. 33].

Казначейство, яке має статус головного міністерства, здійснює адміністрування ПДВ та інших податків у Великобританії. Практичне адміністрування здійснюється двома структурними підрозділами Казначейства: Службою внутрішніх доходів та Митницею. Слід зазначити, що у Великобританії податкові органи ретельно контролюють операції лише 15% платників податків, які забезпечують до 70% податкових надходжень. Отже, вартість контролю та моніторингу їхньої діяльності

може бути знижена, і більше уваги може бути приділено тим, хто забезпечує найвищий дохід. Водночас контроль за діяльністю інших платників базується на системі, орієнтованій на ризик, яка передбачає проведення регулярних планових перевірок за стандартною процедурою [23, с. 205].

У Німеччині механізм адміністрування ПДВ має свої особливості. У цій країні існує стандартна ставка ПДВ (16%) та знижена ставка (7%), яка стосується харчових продуктів (крім напоїв), друкованих видань, готельних послуг, підприємств громадського харчування та громадського транспорту. Це є добре розвинена система місцевого оподаткування. Ключовим аспектом німецької моделі адміністрування не лише ПДВ, а й усіх інших обов'язкових платежів та зборів є досить високий і суворий фінансовий штраф за податкові правопорушення, що, своєю чергою, стимулює більшість платників податків добровільно сплачувати податки у встановлений термін. Важливо також зазначити, що в Німеччині немає єдиної податкової адміністрації, а функції збору та контролю податків покладені на різні структурні підрозділи Федерального міністерства фінансів та Міністерства земель [11, с. 194].

Заслугує на увагу досвід Болгарського зарубіжного управління ПДВ. Зокрема, це перша країна, яка реалізувала ідею створення спеціальних рахунків з ПДВ. Для таких рахунків існує спеціальний режим використання: готівка зраховується та списується лише для операцій з ПДВ або платежів іншим платникам податків [24, с. 87]. Такий підхід значно зменшує корупційний складник у разі нарахування ПДВ та збільшує бюджетоутворюючий аспект цього податку.

Отже, на основі досвіду багатьох європейських країн, де ПДВ використовується як один з ключових інструментів, що доповнюють бюджет, його адміністрація, незалежно від типу податкової системи конкретної держави, постійно розвивається у напрямі підвищення ефективності збору ПДВ і є відкрита для впровадження інноваційних технологій. Однак податок на додану вартість відомий не лише в європейських країнах. Він активно використовується в багатьох інших країнах, досвід яких також слід враховувати в управлінні податком.

Наприклад, в Японії з 1 квітня 1989 року поряд із введенням нової податкової системи був введений новий для Японії податок – податок на споживання. Стягується він з усіх операцій з продажу товарів та послуг, крім випадків, визначених законодавством. Податок сплачується на різних стадіях виробництва та реалізації товарів, але оподатковується лише додана вартість, по суті це податок на додану вартість [2, с. 101]. Слід зазначити, що в Японії ПДВ обчислюється за допомогою балансового методу як альтернатива загальнозвичиваному методу кредитування. Метод балансу ґрунтується на розрахунку доданої вартості (витрати на заробітну плату, податкові виплати, амортизація, плановий прибуток) та застосування до неї певної податкової ставки [25, с. 15].

Слід підкреслити, що в Японії механізм адміністрування податків та ПДВ зокрема сильно відрізняється від свого європейського аналога. Перш за все, це зумовлене особливостями податкової системи цієї країни. Японська податкова система орієнтована на специфічні особливості місцевого населення. Країна традиційно має високорозвинену правову свідомість та законослухняність, і більшість громадян просто не в змозі порушити закон. Сила цієї системи полягає не в суворості покарання, а в наявній системі контролю за платниками, що практично унеможливує ухилення від заповнення декларації. Звичайно, є ті, хто ухиляється від сплати податків. Однак, згідно із законом про державний контроль за порушеннями податків, до них можуть застосовуватися різні санкції – від штрафу до кримінальної відповідальності.

Японська податкова поліція працює жорстко, послідовно і принципово, незалежно від фізичних осіб та їхніх посад.

На додаток до жорсткої фіскальної політики запорукою ефективного адміністрування ПДВ в Японії є високий рівень централізації збору податків. Зокрема, всі визначені державою обов'язкові платежі та збори поділяються на три групи: прямі податки на прибуток, прямі податки на майно та прямі та непрямі податки на споживачів, які оподатковуються ПДВ.

Крім того, всі вони надходять до державного бюджету, а їх збирає єдина централізована система податкових органів [26].

Слід зазначити, що наявність податку на додану вартість майже у всіх країнах пострадянського простору наголошує на необхідності врахування механізму його адміністрування в цих державах. Одним з найбільш прогресивних у цій галузі є досвід Білорусі. На думку Т.В. Сидорової та Є.В. Комлієва, ПДВ – це один із двох непрямих податків, який найчастіше сплачується, і один із податків, який найчастіше нараховується загалом. ПДВ є непрямим багатоступеневим податком, оскільки він включений у ціну товару і в кінцевому рахунку сплачується кінцевим споживачем [27]. Об'єктом є додана вартість, тоді як суб'єктами господарювання відповідно до Податкового кодексу Республіки Білорусь є:

- організації;
- індивідуальні підприємці;
- довірені особи з обороту від продажу товарів (робіт, послуг), майнові права, що виникають у зв'язку з довірчим управлінням майном;
- фізичні особи у випадках, визначених законом.

Аналізуючи сучасний механізм адміністрування ПДВ у Республіці Білорусь, Л.Н. Ликова визнає властиву «агресивну модель», зокрема, податкового контролю. Останній характеризується помітним каральним характером, що виявляється в низці санкцій за порушення податкового законодавства [28, с. 104].

Однак Республіка Білорусь належить до країн, де інформаційні технології активно впроваджуються в механізм адміністрування ПДВ. Тому нині відповідно до Податкового кодексу в системі адміністрування ПДВ діє спеціальний електронний рахунок-фактура. Останній є обов'язковим електронним документом для всіх платників ПДВ, які мають об'єкт оподаткування податком на додану вартість або зобов'язання подати електронну накладну, і є основою для обчислення податку на додану вартість між продавцем та покупцем та вирахування сум ПДВ. Електронний документообіг електронних рахунків-фактур між продавцями та покупцями здійснюється за допомогою Порталу електронних рахунків-фактур, який є інформаційним ресурсом Міністерства податків і зборів Республіки Білорусь [29].

Висновки. Отже, податок на додану вартість діє як ефективний фіскальний інструмент у багатьох країнах світу, оскільки він може забезпечити значні надходження до державного бюджету, саме тому у більшості країн механізм адміністрування ПДВ постійно вдосконалюється. В Україні нині одне з ключових місць у непрямому оподаткуванні належить ПДВ. Отже, було б доцільно перейняти та впровадити відповідний досвід в адмініструванні ПДВ в Україні, зокрема:

1) оптимізувати розмір та обсяг ставок ПДВ відповідно до стандартів європейських країн, наприклад Франції, Великобританії, Бельгії тощо;

2) активізувати впровадження інноваційних технологій у діяльність податкових органів для підвищення якості та ефективності впровадження механізму адміністрування ПДВ;

3) централізувати механізм адміністрування податків, а також посилити повноваження контролюючих органів філії та санкції за порушення законодавства щодо збору ПДВ за зразком Республіки Білорусь та Ізраїлю;

4) підвищити обізнаність населення країни щодо оподаткування за зразком Японії, пояснивши права та обов'язки щодо запобігання протиправній поведінці.

Отже, використання цього досвіду стане запорукою подальшого розвитку адміністрування податку на додану вартість, що своєю чергою визначить його ефективність у наповненні бюджету України [30, с. 28].

Література:

- Андрущенко В.Л. Податкові системи зарубіжних країн. Київ, 2004 р. 240 с.
- Азаров М.Я., Ярошенко Ф.О., Мельник П.В. та ін. Податок на додану вартість : навчальний посібник. Ірпінь, 2004. 396 с.
- Амбарцумов А.А., Стерликов Ф.Ф. 1000 термінів ринкової економіки: Правове забезпечення. Довідник. Москва, 1993. 299 с.
- Бех Х.В. Правове регулювання непрямих податків в Україні : дис. канд. юрид. наук. 12.00.07. Харків, 2001. 207 с.
- Воронова, Л.К. Фінансове право України : підручник. Київ : Прецедент, 2006. 448 с.
- Бусел В.Т. Великий тлумачний словник сучасної української мови. Київ, Ірпінь : ПТФ Перун, 2005. 1728 с.
- Проскура К.П. Зарубіжний досвід організації податкового адміністрування. *Економічний час – XXI*. Вип. 7–8. 2012. С. 30–33.
- Марченко В.Б. Адміністративно-правове регулювання у сфері справляння податків : дис. канд. юрид. наук : 12.00.07. Національний університет державної податкової служби України, Ірпінь, 2009. 212 с.
- Дадашев А.З. Податкове адміністрування в Російській Федерації. Москва : Книжковий світ, 2002. 173 с.
- Вакулич І.П. Податкове адміністрування та ефективність податкової системи. *Фінанси України*. Київ, 2003. Вип. 2. С. 54–59.
- Карлін М.І. Фінанси зарубіжних країн : навчальний посібник. Київ : Кондор, 2004. 384 с.
- Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI (Редакція станом на 01.01.2021).
- Греца С.М. Теоретичні аспекти визначення поняття адміністрування податку на додану вартість. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*, 2014. Вип. 8. С. 74–76.
- Хорошаєв Є.С. Законодавче регулювання ПДВ та шляхи його вдосконалення. *Часопис Київського університету права*. Київ. 2008. Вип. 4. С. 111–117.
- Харченко Н.В. Податок на додану вартість як елемент торгових відносин між державами. Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції «Розвиток соціально-економічних систем в економічному просторі: методологія, організація бухгалтерського обліку та оподаткування». Київ, 2017. С. 181–182.
- Князев В.Х., Черник Д.Х. Налоговые системы зарубежных стран : навчальний посібник для вузів. Москва : Закон і право, 1997. 350 с.
- Овчаренко Н.М., Різник О.М. Порівняльна характеристика ставок податку на додану вартість у Румунії, Франції, Люксембурзі та Україні. URL: https://essuir.sumdu.edu.ua/bitstream/123456789/43878/3/Reznik_Ovcharenko_Comparative_characteristics_rate_of_VAT.pdf.
- Безкровний О.В. Зарубіжний досвід збору податку на додану вартість у сільському господарстві. *Наукові праці Полтавської державної аграрної академії, Економічні науки*, № 4 (3). Полтава : PDAA, 2012. С. 9–13.
- Кміт В.М., Шухайло Д.О. Зарубіжний досвід збирання ПДВ та доцільність його застосування в Україні. *Приазовський економічний вісник*, № 5 (05), 2017. С. 311–316.
- Покинтелица В.С. Зарубіжний досвід від адміністрації податків. *Науковий вісник ДНМА*, вип. 1, 2009. С. 281–287.
- Драгальчук Т.С. Європейські тенденції в адмініструванні ПДВ. Міжнародний науковий журнал «Міжнародна наука», № 1 (23) 2017. С. 51–55.
- Податок на додану вартість : навчальний посібник. Київ : Національна академія внутрішніх справ України, 2004. 396 с.
- Проскура К.К. Податкове адміністрування у розвинених європейських країнах. *Економічний аналіз*, № 11 (1), 2012. С. 203–206.
- Ярош М.В. Податок на додану вартість в умовах європейської інтеграції основних ризиків адміністрування. *Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України*. № 6, 2016. С. 87–90.
- Пасічник В.Б. Система управління ризиками на основі даних Єдиного реєстру податкових реєстрів та податкових реєстрів податків. Київ : Центр перепідготовки та підвищення кваліфікації вищих керівників органів ДФС ДФСУ України, 2015. 83 с.
- Світовий досвід оподаткування: Японія: Офіційний портал Державної фіскальної служби України. Офіційний портал Державної фіскальної служби України. URL: <http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/arkhiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/japan/>.
- Комлев Є.В., Сидорова Т.В. Проблеми та вдосконалення процесу адміністрування податку на додану вартість у Республіці Білорусь. *Електронний науково-технічний журнал*, 2017. URL: <http://e.biblio.bru.by/bitstream/handle/1212121212/5139/Komlev.pdf?sequence=1>.
- Ликова Л.Н. Налоги и налогообложение : учебник и практикум для СПО. Москва : Видавничий дім Youwrite, 2015. 353 с.
- Податковий кодекс Республіки Білорусь (особлива частина) : Закон від 29 грудня 2009, № 71-3. URL: <http://nalog.gov.by/ru/article90/>.
- Пришва Н.Ю. Правові проблеми регулювання обов'язкових платежів : дис. Київський національний університет імені Тараса Шевченка. Київ, 2004. 439 с.

Kovalenko I. Comparative analysis of foreign and national experience of Ukraine in value added tax administration

Summary. The subject of the study is the foreign and national experience of Ukraine in the administration of value added tax.

Undoubtedly, Ukraine's independence is a positive factor for the development of our country's democratic tendencies. However, independence in all internal and external relations has led to the development of the political and economic sectors of the country. In this context, the issue of improving the tax system was particularly acute, as the old model was unacceptable due, firstly, the change of economic vector from planning and command to market direction, and, secondly, the active introduction of international standards in taxation. At the same time, the main task of the evolution of the tax system is to ensure its stability, which, in turn, should lead to a number of positive factors: increased financial revenues to the budget; improving the mechanism of tax collection, etc.

It should be noted that the development of the tax system is a complex aspect that involves solving a number of problems. In particular, the relevance of value added tax administration has increased in recent years, as the latter is important for

budgeting. Therefore, the theoretical development of this problem requires an analysis of foreign experience in VAT administration. Foreign experience contributes to the expansion of ideas about legal phenomena in the study; helps to look at this or that question from other point of view; compare their own achievements with the achievements of foreign colleagues; do not waste time solving problems that have already been solved on the pages of foreign publications.

The methodological basis of this study is a comparison of the peculiarities of the administration of value added tax in Ukraine and foreign countries. Based on the aspects of VAT administration in Canada, Belgium, France, Great Britain, the advantages and disadvantages of different VAT conditions are highlighted.

On the basis of comparative legal analysis, the possibilities of application and introduction of foreign experience in national VAT administration are determined. The results of the study showed that in the activities of tax authorities, the international experience of value added tax administration involves the consolidation of strict methods of influencing the tax authorities through the application of appropriate penalties. However, this aspect is combined with a high level of legal awareness and obedience to tax subjects. In addition, foreign experience involves the active use of information technology in the administration of VAT, which facilitates its calculation and increases efficiency.

Key words: value added tax, tax administration, foreign experience, taxation model, indirect tax.