

УДК 656.07:[339.16:658.01]

Ю.М. Попова, к.е.н., доцент, доцент кафедри логістики Державного економіко-технологічного університету транспорту

ВИРІШЕННЯ ПРОБЛЕМ РЕГУЛЮВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ТРАНСПОРТНИХ ПІДПРИЄМСТВ В УМОВАХ РОЗВИТКУ ЕЛЕКТРОННОЇ КОМЕРЦІЇ

Електронна комерція починалась з операцій купівлі-продажу і з перерахування коштів через комп'ютерні мережі. Інтернет-торгівля має значну перевагу - це можливість зайняти нішу, підготовлену декілька десятиліть назад, зайняти її на новому технологічному й економічному рівні, що, безумовно, допоможе новій формі торгівлі в її становленні.

Розглянуто роль інформаційних технологій, а саме електронної комерції в регулюванні діяльності транспортно-експедиційних підприємств та логістичних операторів. Особливо це гостро відчувається в умовах визначення державою певних тенденцій в оновленні Транспортної стратегії та проектах щодо підвищенні ефективності економіки. Саме наявність ефективної Інтернет-складової торгівлі є запорукою успішного існування та розвитку як підприємств електронної комерції, так і сучасного бізнесу взагалі. Також, встановлено, що в світі існує декілька концепцій державного регулювання ринку електронної комерції, які безпосередньо залежать від політичного устрою в країні та розвитку інформаційних технологій. На сьогодні відбувається уніфікація правових актів держав світу в області міжнародної електронної комерції, відповідно до рекомендацій міжнародних організацій.

Ключові слова: електронна комерція, логістичні оператори, транспортно-експедиційні підприємства, інтернет-економіка, інтернет-торгівля, інформаційні технології.

Ю.Н. Попова

РЕШЕНИЕ ПРОБЛЕМ РЕГУЛИРОВАНИЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ТРАНСПОРТНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ В УСЛОВИЯХ РАЗВИТИЯ ЭЛЕКТРОННОЙ КОММЕРЦИИ

Электронная коммерция начиналась с операций купли-продажи и по перечислению средств через компьютерные сети. Интернет-торговля имеет значительное преимущество - это возможность занять нишу, подготовленную несколько десятилетий назад, занять ее на новом технологическом и экономическом уровне, что, безусловно, поможет новой форме торговли в ее становлении.

Рассмотрены роль информационных технологий, а именно электронной коммерции в регулировании деятельности транспортно-экспедиционных предприятий и логистических операторов. Особенно это остро ощущается в условиях определения государством определенных тенденций в обновлении Транспортной стратегии и проектах о повышении эффективности экономики. Именно наличие эффективной Интернет-составляющей торговли является залогом успешного существования и развития как предприятий электронной коммерции, так и современного бизнеса вообще. Также установлено, что в мире существует несколько концепций государственного регулирования рынка электронной коммерции, которые напрямую зависят от политического строя в стране и развития информационных технологий. На сегодня происходит унификация правовых актов государств мира в области международной электронной коммерции, в соответствии с рекомендациями международных организаций.

Ключевые слова: электронная коммерция, логистические операторы, транспортно-экспедиционные предприятия, интернет-экономика, интернет-торговля, информационные технологии.

Yu. Popova

ADDRESSING REGULATION OF TRANSPORT ENTERPRISES IN THE DEVELOPMENT OF ELECTRONIC COMMERCE

E-commerce began with transactions of sale and transfer of funds through computer networks. Online shopping has a significant advantage - a niche opportunity to take prepared a few decades back, take it to the new technological and economic level, will certainly help a new form of trade in its formation.

The role of information technology, such as e-commerce in the regulation of freight forwarding companies and logistics operators. This is particularly acute in terms of determining the state of certain trends in upgrading the Transport strategies and projects to improve the efficiency of the economy. The presence of an effective component of Internet commerce is the key to a successful existence and development as an enterprise e-commerce, and contemporary business at all. Also, it was found that in the world there are several concepts of state regulation of electronic commerce that directly depend on the political system in the country and the development of information technology. Today is the unification of the world acts in international e-commerce, according to the recommendations of international organizations.

Keywords: e-commerce, logistics operators, forwarding company, Internet economy, Internet commerce, information technology.

Постановка проблеми та її зв'язок з важливими науковими чи практичними завданнями. Сьогодні з впевненістю можна стверджувати, що світова економіка перебуває під впливом нової науково-технологічної революції, яка якісно відрізняється від попередніх. Сутність останніх полягала в тому, що на допомогу людині приходила машина, примножуючи її фізичну силу та пов'язані з цим можливості. Зміни, які несе ця революція, є настільки глибокими, що фахівці почали вживати спеціальні терміни «нова економіка» (англ. - new economy), Інтернет-економіка, мережева економіка, електронна економіка. Виклики, які висуває новий тип економіки до суб'єктів господарювання, являють одночасно як можливості ведення і оптимізації багатьох бізнес-процесів, так і загрози для традиційних способів ведення бізнесу. Таким чином, актуальним стає питання про державну політику на цьому ринку, а саме знаходження балансу між захистом споживача, державним контролем над діяльністю підприємств, в тому числі логістичних операторів та транспортно-експедиційних підприємств, що діють на ринку Інтернет-розрахунків, з одного боку і стимулюванням розвитку електронної комерції з іншого боку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій з проблеми, що розглядаються. Проблематикою регулювання ринку електронної комерції, глобалізаційних змін в світових економіках під впливом інформаційно-комунікаційних технологій займалися такі вітчизняні та зарубіжні науковці: Баранов О., Белінський В., Копилов В., Меджибовська Н., Науменко М., Новицький В., Плєскач В., Позняков С., Рейман Л., Тедєєв А. Ткачук Н., Чубукова О., Чухно А.

Визначення окремих питань, що не вирішені в обраній для дослідження проблемі. Однак в опублікованих працях системні наукові дослідження структурних особливостей електронної комерції, розробки механізмів контролю за цим ринком відсутні.

Формулювання цілей статті: проаналізувати нормативно-правові акти, що діють в світовій практиці регулювання діяльності підприємств, в тому числі транспортно-експедиційних та логістичних операторів; надати чітке розуміння щодо особливостей прямого та непрямого оподаткування; визначити роль електронної комерції в умовах оновлення Транспортної стратегії України -2020.

Виклад основного матеріалу статті з обґрунтуванням отриманих наукових результатів. В даний час є загальноприйнятим серед законодавців різних країн підхід, що немає ніякої необхідності вводити нові різновиди податків для обкладення електронної комерції. Цілком можна обійтися і традиційними видами податків, треба тільки пристосувати їх до нових умов. Податки, які ми розглянемо, діляться на дві групи: прямі і непрямі. До прямих податків відносяться податок на прибуток організацій, а також податок на дохід фізичних осіб. До непрямих - ПДВ і податок з продажів.

Прямі податки на прибуток і дохід стягуються з компаній і з населення майже у всіх країнах світу. Як правило, країна, в якій зареєстрована компанія, (якщо це не офшорна зона) оподатковує доходи компанії, отримані у всіх країнах світу. Але окрім цього, країна, на території якої отримані доходи, може теж обкласти їх податками. При цьому якщо діяльність в цій країні ведеться через постійне представництво, його доходи обкладаються таким чином, начебто це була звичайна місцева компанія. Якщо ж такого представництва немає, отриманий дохід може в певних випадках оподатковуватися у джерела виплати. Це означає, що цей податок утримує і перераховує державі місцева компанія, що є джерелом доходу. Щоб уникнути ситуації, коли один і той же дохід оподатковується двічі в різних країнах, укладають міжнародні податкові договори. В принципі, при оподаткуванні на прибуток немає ніякої різниці, яким саме бізнесом займається компанія, звичайним або електронним. Проте деяка специфіка в другому випадку все-таки є.

Найтоншим питанням стосовно електронної комерції тут є питання наявності або відсутності постійного представництва. Концепція постійного представництва сформувалася в міжнародній практиці в 60-х роках, коли не тільки не було електронної комерції, але і взагалі бізнес був значно сильніше прив'язаний до деякого фізичного місця своєї діяльності. У сучасних умовах мобільності і розподіленні бізнес-процесів поняття постійного представництва в значній мірі розмивається або, як мінімум, потребує коректування. Традиційно під постійним представництвом мається на увазі якийсь офіс або інше постійне місце діяльності компанії в іноземній державі. Втім, представництвом також визнається і просто якась особа, що знаходиться в цій державі і укладає операції від імені даної компанії (так званий залежний агент). Але як при цьому бути з Інтернет-магазинами, в яких, операція з клієнтом (прийом замовлення, прийом платежу, а у деяких випадках і доставка цифрового продукту) від імені компанії-власника магазину здійснюється принаймні частково, навіть не особою, а автоматичним комплексом, і при цьому не зовсім зрозуміло в якому саме місці, в якій саме країні. В багатьох випадках доцільно відкривати Інтернет-магазин від імені офшорної компанії, оскільки при грамотному опрацюванні юридичної сторони справи це дозволяє серйозно заощадити на податках, причому на цілком законних підставах.

Ще менш зрозумілим в податковому сенсі є той випадок, коли мова йде про продажі не «фізичних», а «цифрових» продуктів, причому про доставку їх не у вигляді компакт-диска поштою, а у вигляді файлу і безпосередньо мережею. Припустимо, в тій країні, жителі якої роблять покупки в Інтернет-магазині, немає ні офісу, ні персоналу компанії-продавця. Тоді, мабуть, є єдина можлива прив'язка для визначення наявності або відсутності представництва - місцезнаходження сервера Інтернет-магазину. Чи є присутність такого сервера в деякій країні достатнім для утворення представництва - це питання в міжнародній юридичній практиці ще остаточно не вирішене (а в українській - навіть і не поставлене). Зокрема, свої рекомендації з цього приводу пропонує ОЕСР в коментарі до модельного договору з податкових питань (2000 р.) [1].

Згідно розробок ОЕСР, що відображають також загальноприйняту в даний час думку, само по собі фізичне знаходження веб-сайту на сервері в даній країні не веде до утворення в ній постійного представництва компанії-власника сайту. Крім того,

очевидно, що організація, що надає послуги веб-сервера-хостингу для Інтернет-магазину, ніяк не може вважатися залежним агентом власника магазину, оскільки не укладає операцій від його імені. Більш спірна ситуація виникає, коли мова йде не просто про веб-сайт, а про деяке спеціалізоване обладнання (програмно-апаратний комплекс), що обслуговує даний проект. На думку ОЕСР, наявність в країні такого обладнання, нехай навіть повністю автоматичного, тобто не вимагаючого наявності персоналу, може служити ознакою наявності представництва, оскільки означає наявність постійного місця діяльності, і, крім того, саме такий сервер можна вважати місцем укладання операцій купівлі-продажу. А ось з цього питання повної згоди в міжнародних кругах немає. Наприклад, у Великобританії вважають, що при установці сервера представництва не виникає, якщо його обслуговування ведеться незалежним агентом. Це, до речі, стимулює розміщення таких серверів у Великобританії для потреб проектів, що фактично ведуться в інших країнах. Британський підхід слід визнати більш логічним, оскільки з погляду результату немає принципової відмінності між розміщенням сайту на комп'ютері веб-хостера і розміщенням в приміщенні, припустимо, того ж веб-хостера свого комп'ютера зі своїм сайтом, тобто спеціалізованого обладнання. Крім того, після підключення обладнання до Інтернету, його місцезнаходження взагалі не має практичного значення.

Поки питання про те, чи утворює веб-сервер постійне представництво, остаточно не вирішене, бажано розміщувати свої сервери там, де їх не обкладуть податками. І на цю роль активно претендує багато хто з існуючих офшорних юрисдикцій. Кіпр, Мальта, Мадейра, Гонконг, Ірландія, Кайманові острови та інші офшорні фінансові центри тепер активно змагаються за звання центрів електронної комерції, для чого перш за все інтенсивно розвивають телекомунікаційну інфраструктуру. Наприклад, в червні 2002 р. було підписано угоду між британським телекомунікаційним гігантом Cable & Wireless і Організацією Східнокарибських держав (Organisation of Eastern Caribbean States - OECS). Компанії була надана ексклюзивна телекомунікаційна ліцензія в країнах-учасниках організації: Домініка, Гренада, Сент-Кітс і Невіс, Сент-Люсія, Сент-Вінсент і Гренадини. Згідно офіційного повідомлення, організація виразила впевненість, що розвиток телекомунікаційного сектора відкриє місцевим підприємцям широкі можливості участі в глобальній економіці. Проте поза сумнівом, що мова тут йде зовсім не тільки про місцевих підприємців.

Офшорні юрисдикції пропонують розмістити на своїй території не тільки веб-сервер, але також і офіс, і персонал Інтернет-магазину. При торгівлі «фізичними» товарами там же можна розмістити і склади. У разі продажів в США це зручно зробити на островах Карибського моря, у разі торгівлі з Європою, наприклад, на Кіпрі. Ну і, зрозуміло, в тій же офшорній зоні можна зареєструвати компанію, від імені якої вестиметься весь бізнес, що дозволить акумулювати отриманий прибуток в безподатковому або низькоподатковому режимі. Таким чином, офшорні зони пропонують «електронним комерсантам» весь перелік необхідних їх послуг, стимулюючи віртуальний бізнес до локалізації на своїх островах.

Це не що інше, як прояв так званої податкової конкуренції між країнами. У деяких розвинених державах, а також в ОЕСР, податкову конкуренцію схильні вважати шкідливою, оскільки вона розмиває їх власну податкову базу, ініціюючи міграцію в офшорні зони мобільних видів бізнесу, таких як фінансові послуги, міжнародна торгівля і електронна комерція. В рамках ініціативи ОЕСР про нечесну податкову практику давно вже ведуться переговори між учасниками цієї організації (в основному високорозвинутими країнами) і безподатковими юрисдикціями. На щастя для офшорних юрисдикцій, в 2001 р. їх досить несподівано підтримали США, тобто один з найважливіших членів самої ОЕСР, строго вказавши організації на неприпустимість втручання у внутрішні податкові справи інших держав. За наслідками ініціативи можна сказати, що офшорні зони відстояли своє право не брати податків в обмін на

зобов'язання співробітничати з ОЕСР в області обміну інформацією з податкових справ і в розслідуванні податкових порушень [2].

Таблиця 1

Основні правові акти, що застосовуються для урегулювання електронної комерції у світі

Нормативно-правові акти	Рік видання	Мета та значення
Типовий закон UNCITRAL про електронну комерцію	1996	Мета: уніфікація законодавств держав, відповідно до вимог, що виникають у зв'язку з розвитком телекомунікаційних технологій. Законом закладений принцип не дискримінації. Інформація не може бути позбавлена юридичної чинності, дійсності або позивної сили на тій лише підставі, що вона передається в електронній формі
Резолюція Генеральної Асамблеї ООН А/51/628	1997	Документ надає рекомендації державам при розробці законодавства «враховувати положення Типового закону через необхідність уніфікації законодавства, застосованого до альтернативних паперових форм, методів передачі і збереження інформації»
Директива ЄС «Про електронну комерцію»	2000	Директива регулює відносини в таких областях, як визнання електронних контрактів; визнання позивної сили електронних контрактів; процедура укладання контрактів онлайн і мінімальні вимоги про надання інформації учасниками договору (істотні умови електронного контракту); відповідальність інформаційних посередників (intermediary service provider) за відправлення, одержання або збереження електронних документів, надання доступу до мережі, а також інформування учасників угод про технічну сторону укладання угод у електронному вигляді
Правила ООН про електронний обмін даними в керуванні, комерції і транспорті	1988	Правила призначені для узгодження технічних параметрів обміну електронними даними
Типовий контракт для міжнародного комерційного використання електронного обміну даними	1995	Мета: збільшення правової захищеності сторін при комерційних трансакціях. Вироблені рекомендації не належать до торговельних контрактів у цілому, а тільки в частині безпосередньої передачі електронних даних
Міжнародний стандарт мови XML (Extensible Markup Language) для електронного бізнесу (eXML)	1999	Цей стандарт виконує функції технічної бази для уніфікації обміну комерційними електронними даними
Уніфікований закон про електронні трансакції США	1999	Основна мета: зближення законодавства штатів. Закон передбачає принцип не дискримінації, враховує рекомендації, що містяться в Типовому законі UNCITRAL, доповнюючи і розвиваючи його у відповідності зі специфікою національного законодавства

З огляду нормативно-правових актів зазначимо, що в законодавствах багатьох країн світу існують положення, що перешкоджають використанню офшорних схем для законного зниження податків. Перш за все мається на увазі законодавство про так звані контрольовані іноземні компанії. Наприклад, якщо офшорною компанією володіють резиденти США, то весь її світовий дохід підлягає включенню (у відповідних частках)

в дохід оподаткування цих самих резидентів, навіть якщо дивіденди їм фактично не виплачувалися. В Україні подібного законодавства поки немає, так що її громадяни мають в цьому свого роду перевагу перед громадянами США та інших розвинених країн. Крім того, самі громадяни США платять американський податок на весь свій світовий дохід, навіть якщо вони постійно проживають на території іншої країни (з поправкою на виключення подвійного оподаткування відповідно до міжнародних договорів). Громадяни ж більшості інших держав, включаючи Україну, платять податок в своїй країні, тільки якщо вони там живуть. Таким чином, громадяни цих країн мають можливість ще понизити свої податкові виплати, переїхавши на постійне проживання в офшорну зону для роботи в своїй же компанії.

Тепер звернемося до питання непрямих податків. До таких відносять податок з продажів і податок на додану вартість (ПДВ). За своєю економічною природою вони є податками на споживання. Непрямими ж вони називаються тому, що збираються із споживача не безпосередньо, а через продавця, який включає податок в ціну товару, що продається, або послуги, а потім перераховує його державі. При цьому податок обчислюється не тільки за наслідками звітного періоду, як у разі прямих податків, а за кожною операцією окремо. Найбільший інтерес для нас в сенсі електронної комерції представляють податкові системи найбільш розвинених країн, в першу чергу Європи і Північної Америки. В Європі поширений ПДВ, і законодавство про нього в значній мірі уніфіковане відповідно до директив Європейського союзу. У США і Канаді застосовується податок з продажів, причому податок цей не носить федерального статусу, а збирається на рівні штату (у Канаді - провінції) або на муніципальному. Відповідно ставки податку і правила обчислення податкової бази сильно варіюються.

Оскільки це податки на споживання, то вирішальну роль при обкладенні ними тих або інших операцій грає не місцезнаходження продавця, як у разі прямих податків, а місце реалізації товару або послуги. Тому, до речі, використання офшорних компаній зазвичай не дозволяє заощадити на податках цього типу. Проте при визначенні місця реалізації у разі електронної комерції є серйозні теоретичні проблеми. При зборі ж податку у податкових служб виникають практичні проблеми [3].

Розглянемо більш детально податок з продажів з досвіду США. Цей податок був введений тут за часів Великої депресії для екстреного поповнення казни, і з тих пір служить найважливішим джерелом доходу для штатів і міст США. Податковою базою для нього є роздрібні продажі. Як уже згадувалося, правила обкладення цим податком відрізняються між штатами і навіть на муніципальному рівні. В цілому в США відносно податку з продажів є більше 6000 різних юрисдикцій (що означає окремі нормативні акти і окрему підсудність). Варіюються не тільки ставки, але і правила обчислення податкової бази, а також судові прецеденти. Так, в деяких штатах (наприклад, Каліфорнія) оподатковуються тільки реалізація матеріальних активів, а в деяких під податок потрапляють і нематеріальні, включаючи цифрові продукти (наприклад, Нью-Мексико).

Проблеми, що виникають при обкладенні електронної комерції, не такі вже нові. Аналогічні складнощі виникають і для інших, більш традиційних, видів «видалених» продажів, наприклад, при торгівлі за каталогами. Основна проблема полягає ось в чому. Якщо фірма має магазин, скажімо, в Каліфорнії, то, природно, продажі в цьому магазині підлягають обкладенню каліфорнійським податком з продажів. Якщо ж житель Каліфорнії їде в сусідній штат і купує той же товар в магазині там, то, звичайно, магазин не збирає з нього каліфорнійського податку (а тільки податок свого штату). Таким чином, Каліфорнії магазин нічого в цьому випадку не винен. Але що якщо товар висилається поштою з одного штату в іншій?

Центральною концепцією при зборі податку з продажів є «зв'язок» (nexus) продавця з тим або іншим штатом. Це поняття частково схоже з поняттям постійного представництва, що використовується при зборі прямих податків, хоча і не тотожно

йому. Якщо компанія має фізичну присутність (офіс, персонал, або, в деяких випадках, навіть просто власність) в даному штаті, то такий зв'язок є. Це означає, що продажі, здійснені в штаті, підлягають оподаткуванню. Проте в деяких випадках податок стягується і без фізичної присутності, просто на підставі наявності клієнтів фірми в даному штаті. Прецедентна база з даного питання неоднозначна. Існує проект федерального закону, що регулює цю проблему, але поки він не прийнятий. Та все ж можна сказати, що в більшості випадків дистанційні продажі не потрапляють під податок в тому сенсі, що його не повинен платити продавець. Правда, для відновлення рівноваги введений так званий податок на використання. Це означає, що аналогічну суму повинен заплатити штату вже не продавець, а покупець. Із збором цього податку, втім, завжди були великі складнощі, що не дивно. Отже компанії, що ведуть дистанційні продажі, мають певну конкурентну перевагу перед місцевими продавцями, хоча це, мабуть, і не зовсім справедливо.

За аналогічними принципами оподатковуються і Інтернет-магазини. Тобто якщо, скажімо, компанія-продавець має фізичну присутність тільки в Каліфорнії (це, до речі, один з найбільших центрів електронної комерції) і Нью-Мексико, то вона додає до ціни товару податок з продажів за відповідною ставкою лише в тому випадку, якщо покупець знаходиться в одному з цих двох штатів. Якщо ж покупець знаходиться за їх межами, податку з продажів немає. Додаткова складність виникає, якщо компанія продає не «фізичні» товари, що доставляються поштою, а, наприклад, програмний продукт. Як уже згадувалося, такі продажі оподатковуються в Нью-Мексико, а не в Каліфорнії. Таким чином, наша компанія повинна визначити, де знаходиться покупець, що робить покупку, і якщо він в Нью-Мексико, додати до ціни податок. Але якщо програма доставляється не поштою, а через мережу, як визначити місцезнаходження покупця? Зважаючи на специфіку мережі Інтернет, єдиний варіант - запитати у нього самого. А де гарантія, що він відповість правду? Ця проблема не має задовільного рішення [4].

Як бачимо, в принципах оподаткування між різними штатами існує серйозний різнобій. Тому багато хто в США вважає, що вся система податку з продажів вимагає серйозної реформи. Пропонуються і найрадикальніші рішення, аж до повної відміни цього податку і заміни його на ПДВ за європейським зразком, який буде централізовано збиратися федеральними податковими службами і потім вже розподілятися за штатами пропорційно чисельності їх населення. До цього, проте, справа навряд чи дійде, оскільки цей варіант докорінно підірвав би фінансову самостійність окремих штатів. Але тоді для розробки і втілення в життя нових принципів оподаткування потрібна узгоджена робота законодавців всіх 50 штатів. В даний час така робота ведеться в рамках проекту спрощеного податку з продажів (Streamlined Sales Tax Project - SSTP). Участь в цій ініціативі вже юридично оформили 25 штатів, а також округ Колумбія. Передбачається уніфікація і спрощення принципів оподаткування, і, зокрема, можливість податкової реєстрації і здачі звітності прямо мережею. Можливо, що в результаті продавцю доведеться платити податок з продажів в кожному штаті, де у нього є покупці (хоча для цього буде потрібний окремий федеральний закон).

Зараз же Інтернет-комерсанти США переважно торгують в безподатковому (у сенсі податку з продажів) режимі завдяки федеральному закону «Про свободу Інтернету від податків» (Internet Tax Freedom Act). Закон звільняє від податку з продажів доступ до Інтернету, а також послуги, надані засобами мережі (але не «фізичні» товари, продані через мережу). Виключення зроблене для штатів, що вже встигли ввести такі податки до ухвалення закону. Тим же законом створена спеціальна консультативна комісія з електронної комерції, що займається у тому числі і розробкою принципів її оподаткування. Проте поки федеральні власті схильні, мабуть, надати самим штатам розробку нових принципів оподаткування, а вже за наслідками цієї

діяльності прийняти те або інше рішення [5].

Тепер розглянемо питання, пов'язані з податком на додану вартість, що використовується в Європі. ПДВ - «молодий» податок, він був винайдений і почав застосовуватися зовсім недавно, починаючи з 60-х років. Він позбавлений від багатьох недоліків податку з продажів, і найважливіше те, що він володіє властивістю економічної нейтральності, тобто не вносить спотворень до системи економічних мотивацій господарюючих суб'єктів. Європейські законодавства про ПДВ в значній мірі уніфіковані у відповідності директивами ЄС, хоча різнобій в ставках залишається - від 12% на Мадейрі (Португалія) до 25% в Швеції. Проте, багато проблем, до яких в США тільки підступаються, в Європі вже вирішені. Проте і тут не все так просто.

Принципи нарахування ПДВ забезпечують економічну нейтральність податку, зокрема рівний податковий тягар для місцевих і іноземних комерсантів. Не дивлячись на простоту базових принципів, існують численні технічні тонкощі, пов'язані зі збором податку в конкретних ситуаціях, зокрема при міжнародній торгівлі в рамках єдиного економічного простору ЄС, при дистанційних продажах кінцевому користувачу, а також при реалізації послуг. Розглянемо ті ситуації, які мають відношення до електронної комерції. При цьому, кажучи про реалізацію послуг, ми матимемо на увазі послуги інформаційного і подібного характеру, найбільш характерні для Інтернет-комерції. Важливе те, що для таких послуг місцем реалізації вважається місцезнаходження не продавця, а покупця, відповідно там і повинен стягуватися ПДВ.

У секторі B2B все більш або менш зрозуміло. Незалежно від того, чи отримуються дані товари і послуги в мережі або будь-яким іншим способом, правила оподаткування залишаються однаковими.

- при імпорті товару поза межі ЄС: експортер, природно, виставляє рахунок без ПДВ, імпортер вносить до казни ПДВ при митному оформленні. Це податок потім підлягає заліку;

- при придбанні товару в іншій країні ЄС (не вважається імпортом зважаючи на відсутність митних меж): продавець виставляє рахунок без ПДВ, покупець винен ПДВ в казну своєї держави, але зазвичай в тій же самій декларації він і пред'являє його до заліку.

- при придбанні інформаційних послуг з-за кордону: продавець виставляє рахунок без ПДВ, покупець звітує за так званім принципом зворотного обкладення. Це означає, що, як і у попередньому випадку, він винен ПДВ в казну своєї держави, але тут же пред'являє його до заліку [6].

Складнощі починаються в секторі B2C. В цьому випадку проблема в тому, що покупець не є платником податків ПДВ, так що неможливо змусити його звітувати замість продавця за принципом зворотного обкладення.

- при дистанційному продажі товару поза межі ЄС: продавець виставляє рахунок без ПДВ, покупець вносить податок при отриманні посилки. Проте якщо даний продавець має достатньо великий оборот в даній країні (встановлюється законодавством даної країни, звичайно порядку 100 тис. євро в рік), він зобов'язаний зареєструватися в ній на ПДВ, тоді він виставляє рахунок вже з ПДВ.

- при дистанційному продажу товару з однієї країни ЄС в іншу: продавець виставляє рахунок з ПДВ за ставкою своєї країни і звітує у себе вдома. Проте якщо даний продавець має достатньо великий оборот в іншій країні, він зобов'язаний зареєструватися в ній на ПДВ, тоді він виставляє рахунок з податком країни покупця і там же звітує за ним.

- при реалізації інформаційних послуг з однієї країни ЄС в іншу: так само як і у попередньому випадку.

- при реалізації інформаційних послуг поза межі ЄС: якщо даний продавець має достатньо великий оборот в даній країні, він зобов'язаний зареєструватися в ній на ПДВ, тоді він виставляє рахунок покупцю з ПДВ. Проте при малому обороті операції

фактично випадають з-під обкладення європейським ПДВ.

- при реалізації інформаційних послуг місцевим резидентом за межі ЄС: немає європейського ПДВ [7].

До останнього часу залишалася неврегульованою проблема обкладення продажів цифрових продуктів приватних користувачів. Відповідно до діючих директив ЄС, прийнятих ще до виникнення електронної комерції, ці продажі оподатковувалися за місцем знаходження продавця. Виходило, що іноземні постачальники таких продуктів не попадали під європейський ПДВ, тоді як європейські - потрапляли, причому не тільки при постачаннях в рамках ЄС, але і при продажах за кордон. Причини того, що це упущення до цих пір не було виправлене, очевидні - це технічні складнощі, пов'язані зі збором податку з іноземних компаній в подібних випадках. Проте ж це ставило в явно не вигідне положення європейських Інтернет-торгівців в порівнянні з їх могутніми американськими конкурентами. Не дивлячись на те, що сектор В2С складає не більше 10% європейського електронного ринку, вирішено було прийняти заходи. У травні 2002 р. до директив ЄС були внесені необхідні поправки, і з липня 2003 р. застосовуватимуться нові правила (до цього моменту країни-учасники ЄС зобов'язані належним чином змінити своє законодавство). Технічно ці поправки прийняті як тимчасові, на три роки, потім вони будуть продовжені або переглянуті. Поправки відносяться до продуктів, що поставляються електронним чином, а також до послуг, включаючи, наприклад, веб-сервер-хостинг.

Згідно нового підходу, всі електронні продукти прирівнюються до послуг і обкладаються за місцем знаходження покупця. Треба сказати, що питання природи цифрового продукту в міжнародній юридичній практиці ще не вирішене остаточно. Чи слід прирівняти їх до товарів, до послуг, або до нематеріальних активів? В основу нового європейського підходу були покладені наступні принципи, відповідні, до речі, розробкам ОЕСР.

- немає необхідності в нових податках для обкладення електронної комерції (достатньо звичайного ПДВ).

- електронний продукт обкладається як послуга (а не товар).

- податок на споживання повинен стягуватися за місцем споживання [8].

Відповідно до нових правил ЄС європейські продавці, що продають цифровий продукт за межі ЄС, вже не обкладаються ПДВ, а іноземні продавці, що продають його громадянам ЄС, навпаки, обкладаються. Таким чином, справедливість відновлена. Тепер іноземні Інтернет-компанії повинні реєструватися на ПДВ в Європі, якщо їх оборот там перевищує певний поріг. Для цього розроблена спеціальна спрощена процедура. Такі компанії можуть реєструватися на ПДВ в будь-якій країні ЄС і потім там звітувати і платити податок. Проте ж сам податок, що включається компанією в рахунок покупцю, стягується за ставкою, прийнятою не в країні податкової реєстрації компанії, а в країні ЄС, де живе покупець. Таким чином, немає ніякої вигоди реєструватися там, де ставка нижче (Мадейра, Люксембург). Зібраний податок потім перерозподіляється за країнами, де знаходяться покупці. Покупець же в результаті виплачує однаковий податок, незалежно від того, купує він даний продукт у місцевої компанії або в іноземної.

Система дійсно забезпечує економічну нейтральність податку, але може зустрітися з технічними проблемами. Перш за все, через «віртуальну» специфіку торгівлі цифровими продуктами, прямий контроль влади тут просто неможливий. За думкою авторів проекту, гарантією виплат повинна стати добросовісність компаній-продавців вкупі із загрозою судового переслідування, а також їх бажання юридично захистити в Європі права на свій продукт (неплатникам ПДВ відмовлять в захисті від піратів). Але багато американських постачальників вважають такий підхід дискримінаційним. Мало того, що на американські компанії покладається додатковий

тягар вивчення європейських законів про ПДВ, але в деяких випадках вони опиняються в явно не вигідному положенні в порівнянні з європейськими конкурентами. Наприклад, люксембурзька компанія, що продає цифровий продукт до Швеції, нараховує податок за люксембурзькою ставкою 15%, а американська - за шведською ставкою 25%.

Інша проблема: неясне питання з визначенням місцезнаходження покупця (аналогічно тому, що ми вже розглядали у зв'язку з податком з продажів). Щоб правильно нарахувати податок, треба знати, де покупець знаходиться. Як це зробити, не покладаючись на слово самого покупця? В принципі, якщо він розплачується кредиткою, по її номеру можна достовірно дізнатися, де вона була випущена. Але що якщо покупець фактично живе не в тій країні, де у нього рахунок. Якщо ж він розплачується не карткою, а за допомогою однієї із спеціалізованих платіжних систем Інтернет, визначити його місцезнаходження, як правило, неможливо. Таким чином, тут вже продавцю доводиться поклатися на добросовісність покупця, що також викликає деякі сумніви [9].

Ще одне питання - статус європейського покупця. Якщо покупець - платник ПДВ (зазвичай - компанія), ПДВ з нього брати не потрібно, оскільки він звітує за принципом зворотного обкладення. Якщо просто споживач - потрібно. Як перевірити інформацію, надану покупцем? Планується створити доступну продавцям через мережу базу європейських платників ПДВ для звірки реєстраційного номера, але це, звичайно, не повністю вирішує проблему.

Висновки з даного дослідження та перспективи подальших досліджень. Сьогодні в розвинених країнах кількість онлайн-операцій росте, а компанії на будь-якому ринку і в будь-якому регіоні світу включають електронну комерцію у свої бізнес-плани. Великі і малі компанії вже розробляють шляхи до застосування нових технологій для підвищення ефективності своїх систем управління та виробництва. Серед роздрібних продавців також є стійкий інтерес до електронної комерції, який виражається вже не тільки в дослідженнях даного сегменту ринку, але і в конкретних діях, покликаних забезпечити ефективність роботи з постійно зростаючим потоком споживачів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Плєскач В. Л. Електронна комерція : підручник / В. Л. Плєскач, Т. Г. Затонацька. – К. : Знання, 2007. – 535 с.
2. Электронная коммерция : учеб. пособ. / [Волокитин А. В., аношкин А. П., Солдатенков А. В. та ін.] ; под общ. ред. Л. Д. Реймана. – М. : НТЦ „ФИОРД–ИНФО”, 2002. – 272 с.
3. Науменко М. Оптимізація оподаткування як засіб запобігання ухилення від сплати ПДВ / М. Науменко // Науковий вісник Національної академії державної податкової служби України . – 2003. – № 4 (22). – С. 78–85.
4. Копылов В. А. Информационное право : учебник / В. А. Копылов. – / [2-е издание, переработан. и доп.]. – М. : Юристъ, 2002. – 512 с.
5. Тедеев А.А. Электронная коммерция (электронная экономическая деятельность): правовое регулирование и налогообложение / А.А. Тедеев. – М. : Приор - издат, 2002. – 224 с.
6. Ткачук Н. Переваги та ризики поширення новітніх інформаційних технологій в сучасному суспільстві / Н. Ткачук // Бизнес и безопасность. -№ 5. - 2007. - С. 23.
7. Белинский В. Правила игры. Налог на сервер / В. Белинский, И. Свердлов // Контракты. – 2006. – № 5.
8. Позняков С. Адміністративно-правові аспекти державного контролю і правоохоронної діяльності у сфері оподаткування електронної торгівлі / С. Позняков // Правова інформатика. – № 2 (14). – 2007.
9. Баранов О. А. Інформаційне право України: стан, проблеми, перспективи / О. А. Баранов. – К. : СофтПрес, 2005.