

СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ ТА ЇЇ ВПЛИВ НА ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКУ ДІЯЛЬНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ

Проаналізовано вплив системи оподаткування на фінансово-господарську діяльність підприємств в умовах економічної трансформації в Україні.

Выполнен анализ влияния системы налогообложения на финансово-хозяйственную деятельность предприятий в условиях экономической трансформации в Украине.

The article studies the influence of indirect taxes, excises in particular, on the financial and economic activities of enterprises in condition of economic transformation in Ukraine.

Відомо, що система оподаткування – це сукупність податків і зборів (обов'язкових платежів), що стягуються в порядку, який встановлений відповідними законами держави до бюджетів різних рівнів, а також до державних цільових фондів.

Досвід країн з розвинутою ринковою економікою свідчить, що система оподаткування, яка прийнята у тій чи іншій країні впливає на економічні процеси як на макро, так і на мікроекономічних рівнях. Отже, існує необхідність дослідження питань, які пов'язані із впливом податкової системи України на економічні процеси суб'єктів підприємницької діяльності.

Огляд чисельних публікацій провідних вітчизняних економістів В. Л. Анрющенка, А. В. Бодюка, В. В. Буряковського, В. П. Вишневіського, С. В. Каламбет, О. П. Кириленка, О. М. Ковалюка, К. Ф. Ковальчука, І. О. Луніної, Т. М. Рева, А. М. Соколовської, Л. М. Шаблістої, Ю. В. Чередниченко, В. М. Федосова, С. І. Юрія та інших щодо ролі і місця податків в економічній системі дозволяє стверджувати про актуальність дослідження цього питання.

Про інтерес, який виявляється до системи оподаткування підприємств та її впливу на їх фінансово-господарську діяльність свідчить ряд публікацій [5–9].

В умовах становлення сучасних ринкових відносин податки в економіці України перетворилися на одну з найсуттєвіших статей витрат підприємств, що не може не відобразитися на рівні їх підприємницької та інвестиційної діяльності.

Елементами оподаткування, через які здійснюється вплив податків на фінансово-господарську діяльність підприємств є: об'єкт оподаткування, база оподаткування, ставки податку, джерело сплати податку, строки сплати податку, податкові пільги, штрафні санкції за порушення податкового законодавства.

Дія названих елементів оподаткування виявляється на таких показниках фінансово-господарської діяльності підприємств: собівартість і ціна продукції, обсяг реалізації, прибуток від реалізації, платоспроможність і фінансова стійкість підприємства, іммобілізація обігових засобів, залишки нереалізованої продукції, обсяг залучення кредитів, чистий прибуток, використання прибутку.

Метою дослідження є виявлення впливу системи оподаткування України на фінансово-господарську діяльність підприємств. Методологічною основою дослідження є теоретичні положення та національна і зарубіжна практика оподаткування підприємств.

Фінансова наука поділила податки на непрямі та прямі. Порядок обчислення окремих податків та умови їх сплати можуть позитивно чи негативно впливати на діяльність підприємства в цілому чи на окремих напрямках його діяльності. Аналізуючи структуру податкових надходжень до Зведеного бюджету України за 1996–2003 рр., відмітим значну питому вагу непрямих податків (31,8 % у 1996 р. і 27,9 % у 2003 р.), що суперечить практиці оподаткування країн з сучасною ринковою економікою. Світовий досвід підтверджує, що частка непрямих податків, до яких відноситься ПДВ і акцизний збір, має становити в доходах бюджету не більш 10...15 % [5, с. 39]. Податок на додану вартість в податкових надходженнях до бюджету країни посідає перше місце, тоді як у країнах з розвинутою ринковою економікою перше місце в структурі податкових надходжень посідає податок на доходи громадян.

Надто висока питома вага ПДВ у розмірі податкових надходжень пов'язана з високою ставкою і надмірно широкою, в порівнянні із західними країнами базою оподаткування.

Податком на додану вартість оподатковуються операції з відвантаження готової продукції, товарів, інших активів, виконання робіт, надання послуг, кошти за які на дату відвантаження (передачі, виконання) не отримані. Оподатковуються також кошти, які отримані від покупців (замовників) до відвантаження (виконання) товарів (робіт, послуг). Такий порядок оподаткування сприяє збільшенню неплатежів ПДВ та зростанню кількості підприємств – «тіньовиків».

Хоча Україна і має приблизно середню ставку ПДВ, порівняно з іншими країнами Європи, але власне зміст ПДВ, його економічна суть у країнах із розвинутою ринковою економікою дуже відрізняються. Якщо там ПДВ є справді податком на ту додану вартість, яку додає підприємство перепродуючи товар, то в Україні він фактично є податком на збут. Адже відвантажена, але неоплачена продукція вже обкладається ПДВ. У тому разі, коли розмір податкового кредиту перевищує суму податкових зобов'язань платника, держава не поспішає вертати сплачений ПДВ підприємствам.

Сплата ПДВ за першою подією, затримка з відшкодуванням ПДВ веде до вимивання реальних коштів у підприємств, що значно погіршує їх фінансовий стан і сприяє поглибленню кризи неплатежів. Якщо сплачений у ціні придбаних матеріальних цінностей ПДВ підлягає відшкодуванню, то негативний вплив на діяльність підприємств буде виявлятися в іммобілізації коштів до їх відшкодування і залежати від суми іммобілізації коштів та тривалості періоду іммобілізації.

Об'єктом оподаткування ПДВ є операції пов'язані з продажем товарів (робіт, послуг) усередині держави, їхнім імпортом та експортом. База оподаткування з продажу товарів (робіт, послуг) визначається виходячи з договірної вартості. У базу для розрахунку ПДВ включають акцизний збір та інші загальнодержавні податки та збори. Для товарів, які ввозяться на митну територію України, база оподаткування включає митну вартість, ввізне мито, акцизний збір.

Для придбаних товарів (робіт, послуг), вартість яких відноситься до складу валових витрат виробництва, вхідний ПДВ відшкодовується за рахунок сум ПДВ, які надходять від реалізації продукції (робіт, послуг) підприємствами, а також із коштів державного бюджету.

Сплачений вхідний ПДВ включається до податкового кредиту. Підставою для включення ПДВ у податковий кредит є податкова накладна. Відшкодування податкового кредиту здійснюється насамперед за рахунок сум ПДВ, що надходять від реалізації продукції.

Відомо, що сума ПДВ, яка підлягає сплаті в бюджет платником податку визначається як різниця між загальною сумою його зобов'язань, що виникли у зв'язку з продажем товарів (робіт, послуг) протягом звітного періоду, і сумою податкового кредиту, що сформувався протягом того самого періоду. Якщо за результатами звітного періоду сума податкового кредиту перевищує суму податкових зобов'язань платника ПДВ, різниця підлягає відшкодуванню платнику податку з державного бюджету. Відшкодування з бюджету податкового кредиту платнику ПДВ має бути здійснено після подання звіту через три звітних періоди. На практиці цей період буває значно довшим. Отже, збільшується період іммобілізації обігових коштів підприємств.

Акцизний збір – це непрямий податок, що встановлюється на підакцизні товари та включається в їхню ціну. Аналіз порядку обчислення та встановлених термінів сплати акцизного збору до бюджету дає змогу зробити такі висновки:

1. Найнегативніший вплив на фінансовий стан суб'єктів господарювання справляє сплата акцизного збору на імпортовані товари. Суб'єкти господарювання зобов'язані сплатити акцизний збір під час митного очищення товару, а за алкогольні та тютюнові вироби під час придбання марок акцизного збору. Відшкодування цих коштів відбувається тільки після реалізації товарів споживачам. Отже, матиме місце іммобілізація обігових коштів суб'єктів господарювання. Водночас слід звернути увагу на те, що в разі імпорту підакцизних товарів не дозволяється використовувати векселі для розрахунків з бюджетом, що робить неможливим відкласти сплату акцизного збору.

2. У підприємств, що виробляють та реалізують підакцизні товари також може мати місце іммобілізація обігових коштів на сплату акцизного збору. Це пояснюється тим, що оподатковуваний оборот з продажу підакцизних товарів, який ураховується для обчислення акцизного збору визначається за фактом відвантаження підакцизних товарів. Така ситуація частіше трапляється за щоденної та подекадної сплаті податку.

3. Негативний вплив на фінансово-господарську діяльність підприємств – платників акцизного збору матиме місце тоді, коли встановлення або підвищення ставок податку призводить до підвищення цін, обмежуючи обсяг виробництва і реалізації продукції та створюючи затоварення.

Таким чином, непрямі податки виконують в основному фіскальну функцію і забезпечують формування доходів державного бюджету.

Вплив непрямих податків на фінансово-господарську діяльність підприємств є досить суттєвим, та водночас складним та недостатньо визначеним.

По-перше, непрямі податки включаються в ціну реалізації. Це може негативно вплинути на обсяги виробництва і реалізації продукції, призводить до зростання їх залишків.

По-друге, на суму непрямих податків зростають витрати підприємств, а значить і їх потреба у фінансових ресурсах – обігових коштах.

Пряме оподаткування в Україні базується на таких основних видах податку:

- податок на прибуток підприємств;
- прибутковий податок з громадян (з 01.01.2004 р. – податок з доходів фізичних осіб).

Причому, частка першого значно перевищує частку другого.

Ставка податку на прибуток в Україні несуттєво відрізняється від ставок оподаткування в країнах із розвинутою економікою. Відмінність полягає в самому підході до стягнення податку на прибуток. Якщо в більшості країн податок на прибуток сплачується за результатами роботи підприємства за певний період виходячи із отриманого балансового прибутку, то в Україні об'єкт оподаткування податком на прибуток визначається виходячи із скоригованого валового доходу, зменшеного на суму скоригованих валових витрат та суму амортизаційних відрахувань, який не завжди відповідає сумі прибутку, яка отримана за результатами фінансового обліку.

Нарахування на заробітну плату у сьогоднішніх розмірах підривають будь яку зацікавленість суб'єктів господарювання легально виплачувати кошти найманим працівникам. Лише внески юридичних осіб до основних позабюджетних фондів (пенсійного, фондів соціального страхування, зайнятості) становлять у сукупності 37,5 % від нарахованої заробітної плати. А якщо ще врахувати суми комунального податку, то можливо дійти висновку, що умов для легальної виплати заробітної плати у підприємств практично не має. А тому й не дивно, що сьогодні більшість підприємств шукають та знаходять можливість виплачувати доходи найманим працівникам із неофіційних джерел. Доказом цього є різниця між середнім рівнем споживання і середніми офіційними доходами населення (приблизно 2,5:1) [9, с. 97].

Податкове законодавство України для суб'єктів господарювання передбачає низку платежів за ресурси: податок (орендну плату) за землю, податок з власників транспортних

засобів та інших самохідних машин і механізмів, збір за спеціальне використання природних ресурсів, збір за забруднення навколишнього природного середовища. Ці податки включаються в собівартість продукції, що впливає на розмір прибутку підприємств, є ціноутворюючим елементом і можуть суттєво впливати на загальний рівень цін.

Система оподаткування в Україні суттєво впливає на формування цін виробництва. Для аналізу податків із позиції ціноутворення рекомендується класифікувати податки за формою оподаткування. Прямі податки пов'язуються з витратною складовою ціни, а непрямі – з надбавками до ціни виробника. Відповідно чинна система оподаткування може бути також структурована як сукупність трьох груп податків, що взаємодіють із цінами виробництва, прямим, опосередкованим і прихованим шляхом [8, с. 77].

У сучасних умовах до податків, які прямо впливають на ціни, належать податки, що стягуються пропорційно вартості реалізованої продукції, наданих послуг, виконаних робіт (податок на додану вартість, акцизний збір, імпортне та експортне мито).

Податки, які входять до складу собівартості продукції, впливають на ціну опосередковано.

До третьої групи відносять такі податки, які через перенесену вартість (матеріальні витрати) впливають на ціни приховано.

Перехід України до сучасних ринкових відносин зумовив значні перетворення у системі господарювання, керування господарськими процесами. Вони не могли не торкнутися і бухгалтерського обліку як системи впорядкованого узагальнення інформації про господарську діяльність, стан і рух майна і зобов'язань підприємств.

З появою нових видів інформації та нових груп її споживачів рамки і функції бухгалтерського обліку розширилися. У результаті в Україні за принципами, які встановлені у міжнародній практиці, формується декілька самостійних підсистем єдиної системи бухгалтерського обліку. Серед них слід виділити підсистеми фінансового, управлінського та податкового обліку.

В Україні поняття податкового обліку з'явилося у зв'язку з введенням в дію в 1997 р. Законів України «Про оподаткування прибутку підприємств» і «Про податок на додану вартість».

Податковий облік тісно пов'язаний з фінансовим обліком. Їх взаємозв'язок у наступному:

- обидва вони базуються на одних і тих же первинних документах;
- фіксують одні і тіж дані і факти господарських операцій;

– ці види обліку ведуть одні і тіж структурні підрозділи підприємств;

– основна частина інформації, отриманої як у системі фінансового, так і податкового обліку призначена для зовнішніх користувачів.

У той же час, як свідчить практика, результати за даними фінансового і податкового обліку можуть відрізнятись між собою. Уведення у систему господарювання таких показників, як валові доходи, валові витрати, складної системи обліку авансів і бартерних операцій, впровадження додаткової громіздкої документації з обліку ПДВ та інших податків значно збільшило витрати на уведення бухгалтерського обліку підприємств.

Висновки

Проведене дослідження засвідчило, що чинна система оподаткування України впливає на фінансово-господарську діяльність підприємств по двох основних напрямках:

1. На результат діяльності суб'єктів господарювання через включення податків у собівартість продукції, що впливає на розмір прибутку підприємств і є ціноутворюючим елементом, а також до ціни реалізації продукції (робіт, послуг). Це може призвести до зменшення виручки від реалізації, накопичення залишків продукції, скорочення обсягів виробництва, втрати окремих ринків збуту, відмови від де-

яких напрямків господарювання або взагалі банкрутства.

2. На фінансовий стан підприємства через іммобілізацію обігових коштів.

Кількісна характеристика впливу окремих податків на фінансово-господарську діяльність підприємств потребує подальших досліджень.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК

1. Закон України від 25 червня 1991 р. № 1251-ХІІ «Про систему оподаткування».
2. Закон України від 28 грудня 1994 р. № 334/94-ВР «Про оподаткування прибутку підприємств».
3. Закон України від 3 квітня 1997 р. № 1681/97-ВР «Про податок на додану вартість».
4. Декрет Кабінету Міністрів України від 26 грудня 1992 р. № 18-92 «Про акцизний збір».
5. Василик О. Д. Державні фінанси України: Навчальний посібник. – К.: Вища шк. – 1997. – 326 с.
6. Дадалко В. А. і др. Налогообложение в системе международных экономических отношений: Учеб. пособие. – Мн: Армита-Маркетинг, Менеджмент, 2000. – 359 с.
7. Данко І.М. Непрямі податки: їх вплив на фінансово-господарські рішення // Фінанси України. – 2003. – № 10. – С. 131–135.
8. Мацелюк Н.П. Вплив податкових чинників на формування цін // Фінанси України. – 2003. – № 2. – С. 77–86.
9. Пинзеник В. Макроэкономическая стабилизация в Украине: Итоги и проблемы // Вопросы экономики. – 1996. № 1. – С. 97.

Надійшла до редколегії 24.06.2006.