

РЕГУЛЮЮЧИЙ ВПЛИВ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ В УКРАЇНІ

© Михалевич П.М., 2007

Розглянуто регулюючий вплив непрямого оподаткування на діяльність суб'єктів господарювання. Закцентовано увагу на механізмах реалізації регулюючої функції податку на додану вартість у законодавстві України і Російської Федерації.

The given article is devoted to regulated influence of indirect taxation on activity of the subjects of management. The special attention is given to the mechanisms of realization of the regulated tax function on surplus value in Ukrainian and Russian Federation's laws.

Постановка проблеми. Податки – це частина фінансової системи держави. Удосконалення системи оподаткування суб'єктів господарювання загалом, а податком на додану вартість зокрема – одна із найактуальніших проблем сучасної податкової системи України. Жоден інший податок за всю історію оподаткування в державі не зазнавав стількох дрібних правок та кардинальних нововведень. Лише в останню редакцію Закону України "Про податок на додану вартість" від 03.04.1997 року було внесено близько 130 змін і доповнень. Проте систему оподаткування ПДВ в Україні не можна назвати досконалою.

З одного боку, ПДВ забезпечує стабільно високі надходження до державного бюджету, а з іншого – існує істотне недоотримання доходів бюджету внаслідок надання пільг зі сплати ПДВ, а також внаслідок ухилення від сплати податку. Наділений яскраво вираженою фіскальною рисою, ПДВ в Україні не відіграє тієї регуляторної ролі, яку міг би виконувати за умови ретельнішого підходу ідеологів податкових новацій до проблеми стимулювання розвитку суб'єктів господарювання.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми удосконалення системи оподаткування податком на додану вартість активно вивчаються та дискутуються у наукових колах нашої держави. Питання впливу податків на діяльність суб'єктів господарювання вивчається в працях А.М. Поддєрьогіна, О.М. Воронкової. Проблеми оподаткування при наданні пільг зі сплати ПДВ висвітлювали В.Г. Корнус, доктори економічних наук Т.І. Єфименко, І.О. Луніна, А.М. Соколовська. Проблеми співвідношення прямих і непрямих податків розглядав М.М. Телішук, питання доцільності впровадження ПДВ-рахунків висвітлював О.С. Данильчук. Значний вклад у теоретичні і практичні напрацювання з питань непрямого оподаткування внесли доктор економічних наук, професор І.О. Лютий, доктор економічних наук, професор А.М. Соколовська та інші вчені і дослідники проблем оподаткування суб'єктів господарювання в Україні. Проте питання регулюючого впливу податку на додану вартість на діяльність суб'єктів господарювання у науковій літературі розглянуто недостатньо.

Цілі статті. Метою цієї роботи є аналіз наявних регуляторних механізмів, закладених у систему оподаткування суб'єктів господарювання податком на додану вартість, порівняння діючих систем оподаткування ПДВ України і Російської Федерації, та використання позитивного зарубіжного досвіду при реформуванні податкової системи України.

Основний матеріал. Наукова думка не відпрацювала єдиного підходу щодо визначення функцій, які виконують податки. Аналізуючи думки авторів до визначення функції податків, можна виділити два підходи щодо цього питання. Представники першого підходу виділяють дві функції податків: фіскальну і регулюючу. Представники другого підходу до визначення функцій податків

виділяють три і більше функцій, крім фіскальної та регулюючої виділяється стимулююча, соціальна, контрольна, розподільча та деякі інші функції. Представники першого підходу, якщо і заперечують наявність у податків інших функцій, крім фіскальної і регулюючої, все ж таки наділяють регулюючу функцію здатністю впливати на економічні процеси в державі, зокрема стимулювати розвиток окремих сфер виробничої діяльності чи економіки країни загалом. Незалежно від того, як економісти називають функції податків вони однотайні в тому, що за їх допомогою здійснюється державний вплив на економічні процеси в країні. Держава може посилювати чи послаблювати ту чи іншу функцію, впливаючи таким чином на економіку. Посилення фіскальної функції звужує спектр застосування регулюючих механізмів оподаткування. Намагання за допомогою податкових важелів здійснити регулювання певних сфер економіки однозначно відображається на фіскальній складовій податкової політики.

Для дослідження сутності та методів регулюючого впливу оподаткування важливо виділити засоби такого впливу, зокрема:

- встановлення пільг зі сплати податків при здійсненні певних видів діяльності;
- диференціація ставок податків;
- звуження бази оподаткування;
- зменшення об'єкта оподаткування;
- встановлення податкового кредиту;
- встановлення пільг за територіальною ознакою (спеціальні (вільні) економічні зони, спеціальні режими інвестиційної діяльності, технопарки), або за галузевою приналежністю об'єкта господарювання (наприклад, спеціальні режими оподаткування в межах економічного експерименту на підприємствах гірничо-металургійного комплексу);
- відтермінування податкових платежів;
- запровадження альтернативних систем оподаткування;
- повне або часткове звільнення платника податків від сплати податку за певний період (податкові канікули).

Сучасні системи оподаткування підприємств будуються як на оподаткуванні фінансових результатів діяльності підприємства, так і на встановленні податків, що включаються у собівартість продукції. На думку дослідників, податки, що включаються у собівартість продукції, набагато менш здатні здійснювати регулюючий вплив на процеси виробництва, оскільки включаються в ціну товару і до певної межі сплачуються споживачами продукції [3]. Основне призначення таких податків – фіскальне. Чільне місце у системі непрямого оподаткування посідає податок на додану вартість. Частка податкових надходжень від сплати ПДВ у деяких країнах Європейського Союзу становить: у Швеції – 13,4 %, Нідерландах – 15,7 %, Іспанії – 13,9%, Великобританії – 14,7%, Франції – 19,9%, Німеччині – 16,9%, Італії – 15,1%, Австрії – 21,7% [4].

Частка ПДВ у податкових надходженнях державного бюджету України за останніх три роки постійно збільшувалась, а в Державному бюджеті України на 2007 рік становить більше ніж половина всіх податкових надходжень (табл. 1).

Таблиця 1

**Податок на додану вартість
у Державному бюджеті України за 2005-2007 рр.***

№		2005 рік	2006 рік	2007 рік
1.	Загальна сума податкових надходжень бюджету, млрд. грн.	73,18	91,46	105,97
2.	Надходження від податку на додану вартість, млрд. грн.	33,70	44,59	57,77
3.	Надходження ПДВ у відсотках до податкових надходжень, %	46,1	48,8	54,5

* Джерело: Офіційний сайт Верховної Ради України // <http://www.rada.gov.ua>.

Проаналізувавши надходження від ПДВ, закладені в Державному бюджеті України за 2005–2007 рр., приходимо до висновку, що фіскальна складова податкової політики держави неухильно закріплює свої позиції. Ця думка знаходить підтвердження і в Концепції реформування податкової системи України [2], де констатується той факт, що податкова система України характеризується передусім фіскальною спрямованістю. Водночас її регулююча функція не зорієнтована на стале економічне зростання.

Одним з основних завдань підвищення ролі регулюючого потенціалу податкової системи розробники Концепції вбачають у запровадженні інноваційно-інвестиційних преференцій для платників, у стимулюванні зміцнення позицій вітчизняного бізнесу в конкурентній боротьбі за рахунок зменшення частки податків у витратах, у поетапному зниженні податкового навантаження на платників.

Незважаючи на те, що по суті, основне призначення ПДВ – наповнення державного бюджету, тобто виконання фіскальної функції, у механізми оподаткування даним податком вбудовані певні регулюючі та стимулюючі важелі (табл. 2).

Таблиця 2

**Засоби регулюючого впливу податку на додану вартість
у законодавстві України та Російської Федерації**

Засіб регулювання	Закон України "Про податок на додану вартість" [1]	Податковий кодекс Російської Федерації [6]
Звільнення окремих осіб від сплати податку	Особи можуть не реєструватися як платники податку, у тому випадку, коли загальна сума від здійснення податкових зобов'язань з поставки товарів (послуг) протягом останніх 12 календарних місяців сукупно перевищує 300 тис. грн. (пункт 2.3.1. Закону)	Особи можуть не реєструватися як платники податку, у тому випадку, коли загальна сума виручки від реалізації товарів (робіт, послуг) за три попередніх календарних місяця сукупно не перевищує 1 млн. руб.
Можливість зниження податкової бази	Допускається у випадку, коли звичайна ціна на товари (послуги) перевищує договірну ціну не більше, ніж на 20%	Для сільгоспідприємств на суму закупівлі сільгосппродукції від фізичних осіб
Звільнення операцій від оподаткування	Допускається при реалізації продуктів дитячого харчування, поставки періодичних видань, книг, поставки продукції, що виготовляється підприємствами та організаціями інвалідів тощо.	Допускається при реалізації ряду товарів медичного призначення, послуг аптечних організацій, продукції власного виробництва сільгоспвиробниками, реалізація продукції власного виробництва підприємствами інвалідів тощо.
Диференціація ставки податку	Встановлення нульової ставки податку для операцій експорту товарів та в деяких інших випадках.	Встановлення нульової ставки податку для операцій експорту товарів (за винятком нафти, газу, газового конденсату). Встановлення податкової ставки 10% при реалізації ряду продовольчих товарів, товарів для дітей, деяких лікарських засобів, періодичних друкованих видань.
Встановлення податкового кредиту	Встановлення податкового кредиту, що виник у зв'язку з придбанням або виготовленням товарів, придбанням (будівництвом) основних фондів, у т.ч. при їх імпорті.	Зменшення податкових відрахувань на суму ПДВ, сплаченого при придбанні товарів (робіт, послуг), суму ПДВ, що виникла при придбанні, капітальному будівництві монтажі основних засобів.
Відстрочка податкових зобов'язань	Для підприємств, для яких не є обов'язковою реєстрація як платника ПДВ, встановлення касового методу податкового обліку при визначенні дати виникнення податкових зобов'язань, а також встановлення квартального податкового періоду.	Можливість самостійного визначення підприємством моменту виникнення зобов'язання по сплаті ПДВ (в залежності від дати відвантаження продукції або зарахування грошових коштів). Встановлення квартального податкового періоду для підприємств, для яких не є обов'язковою реєстрація як платника ПДВ
Спеціальні пільгові режими	Допускається для сільгоспідприємств, видавництва і підприємств поліграфії.	

Як видно із табл. 2, у законодавстві України і Російської Федерації існують практично однакові підходи до реалізації податком на додану вартість регулюючого потенціалу. Однак існують і певні відмінності, які свідчать про більшу регулюючу спрямованість саме "російського" ПДВ. Зокрема, встановлений значно вищий поріг, за який настає обов'язкова реєстрація суб'єкта господарювання як платника ПДВ. Якщо в Україні він встановлений на рівні 300 000 грн. товарообороту на рік, то Росії – 1 млн. руб (приблизно 200 000 грн.) в квартал. Крім того при оподаткуванні ПДВ в Україні застосовуються дві податкові ставки – базова 20% та нульова ставка, яка застосовується, переважно, при експорті продукції. Податкове законодавство Російської Федерації передбачає встановлення базової ставки ПДВ на рівні 18%, нульової ставки для операцій експорту товарів, робіт, послуг (за певним винятком), а також ставки ПДВ у розмірі 10% при реалізації деяких продовольчих товарів, товарів для дітей, періодичних друкованих видань, книжкової продукції, ряду виробів медичного призначення та лікарських засобів.

Крім того, дуже істотна відмінність при сплаті ПДВ у законодавстві України і Росії полягає у визначенні дати виникнення податкових зобов'язань.

Пункт 7.3 статті 7 Закону України "Про податок на додану вартість" датою виникнення податкового зобов'язання вважає дату, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше: або дата зарахування коштів від покупця на банківський рахунок платника податку як оплата товарів (робіт, послуг) або дата відвантаження товарів платником податку. Податковий Кодекс Російської Федерації вбачає за підприємством право самостійно в обліковій політиці визначити момент визначення облікової бази – дату відвантаження (передачі) товарів, або дату оплати відвантажених товарів (виконаних робіт, наданих послуг).

Це ставить у вигідніші умови платників ПДВ Росії, тому що за умови виникнення у даному податковому періоді дебіторської заборгованості за відвантажену продукцію, сплата ПДВ відбувається фактично за рахунок власних обігових коштів підприємства. Отже, вітчизняний суб'єкт господарювання має менше можливостей маневрувати оборотними коштами, а також менш стабільну основу для проведення оперативного фінансового планування на підприємстві.

Як зазначає А.М.Поддєрьогін [5], сплата непрямих податків до бюджету може супроводжуватись тимчасовим використанням обігових коштів платників, тобто їх іммобілізацією, що негативно впливає на фінансовий стан підприємств. Іммобілізація обігових коштів суб'єктів господарювання може мати місце як при оплаті товарів (робіт, послуг), в ціну яких включено ПДВ, так і при сплаті ПДВ до бюджету.

Такий негативний вплив податку на суб'єктів господарювання може, на нашу думку, посилитись, якщо будуть прийняті зміни до законодавства, які передбачені в Концепції реформування податкової системи України [2] щодо виплати бюджетного відшкодування ПДВ. Зокрема для підприємств, які здійснюють систематичні поставки на експорт, мають значні інвестиційні витрати, здійснюють діяльність, пов'язану із сезонними закупками товарів, бюджетне відшкодування ПДВ буде здійснене за результатами двох звітних періодів. При проведенні інших господарських операцій, ПДВ відшкодовується у разі, якщо ці суми не погашені податковими зобов'язаннями протягом шести звітних періодів. Це значно збільшить іммобілізацію обігових коштів підприємств, що може негативно вплинути на ліквідність і платоспроможність суб'єктів господарювання.

Висновки. Податкове законодавство України щодо справляння податку на додану вартість передбачає незначні можливості здійснювати регулюючий вплив на діяльність суб'єктів господарювання.

При розробці нового податкового кодексу, необхідно впровадити ті позитивні механізми щодо розширення регулюючого потенціалу податку, які присутні у системі оподаткування ПДВ в Росії, зокрема:

- знизити ставку оподаткування податком до рівня 18%;

- запровадити знижені ставки ПДВ при оподаткуванні товарів, робіт, послуг, що мають соціальне призначення та переважно використовуються найнезахищенішими верствами населення;
- розробити механізми відшкодування ПДВ, які б дозволили мінімізувати негативний вплив ПДВ на стан оборотних коштів підприємств, особливо при здійсненні підприємством інвестиційних витрат;
- надати суб'єктам господарювання право в обліковій політиці самостійно визначати дату виникнення податкових зобов'язань та податкового кредиту;
- підвищити межу, за якою настає обов'язкова реєстрація суб'єкта господарювання як платника ПДВ. Це надасть більше можливостей службам менеджменту та маркетингу підприємства розробляти альтернативні моделі поведінки при здійсненні податкового планування, та вибирати ту модель, яка дає найнижчий показник податкового навантаження на підприємство.

1. Про податок на додану вартість: Закон України від 03.04.1997 р. № 168/97 – ВР // <http://www.rada.gov.ua>. 2. Концепція реформування податкової системи України: Проект постанови Кабінету Міністрів України // <http://www.sta.gov.ua>. 3. Виссарионов А., Федорова И. Налоговое регулирование экономической активности // Экономист. – 1998. – №4. – С. 69–78. 4. Лютый І.О., Дрига А.Б., Петренко М.О. Податки на споживання в економіці України. – К.: Знання, 2005. – 335 с. 5. Поддєрьогін А.М. Податкова система України на шляху розвитку // Фінанси України. – 2001. – №11. – С.3–11. 6. Незамайкин В.Н., Юзинова И.Л. Налогообложение юридических и физических лиц. – М.: Издательство "Экзамен", 2004. – 464 с.

УДК 658.8

О.Б. Мних

Національний університет “Львівська політехніка”,
кафедра маркетингу і логістики

ЗМІНА ФІЛОСОФІЇ УПРАВЛІННЯ ВАРТІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА ТА ПРОБЛЕМИ ЇЇ ОЦІНЮВАННЯ

© Мних О.Б., 2007

Відображено науково-практичну актуальність проблеми оцінювання ринкової вартості підприємства як особливого інвестиційного товару і показано методичні аспекти визначення різних видів вартості, джерела її формування та інформаційного відображення. Аргументовано необхідність застосування нової філософії управління вартістю в сучасних умовах глобалізації бізнесу і загострення суперечностей між реальним і фінансовим секторами вітчизняної економіки.

In the article naukovo-praktichnu actuality of problem of evaluation of market value of enterprise is represented as the special investment commodity and the methodical aspects of determination of different types of cost, source of its forming and informative reflection are shown. The necessity of application of new philosophy of management a cost is argued for the modern terms of globalization of business and sharpening of contradictions between the real and financial sectors of domestic economy .

Постановка проблеми. Задекларовані на державному рівні стратегічні цілі і пріоритети розвитку вітчизняної економіки інноваційного спрямування вимагають глибшого дослідження суперечностей в сучасних методах господарювання та корпоративного управління, суперечностей між реальним та фінансовим спекулятивним капіталом. Фінансовий диктат ТНК, обвальні фінансові кризи (1998–2004 рр.), монополізація інвестиційних ресурсів розвитку (90 % світових інвестицій) та їх концентрація в обмеженій зоні надрозвинутих країн, фінансові спекуляції та