

ної діяльності надасть змогу врахувати більшу кількість чинників впливу на вартість об'єкта оцінки, що посилить її достовірність та об'єктивність.

Література

1. *Гайдук В. Я.* Державне регулювання оціночної діяльності // Державний бюлетень про приватизацію. — 2005 р. — № 4. — С. 27—29.
2. *Денисюк О.* Приватизація в стратегічно важливих галузях та захист національних інтересів// Державний інформаційний бюлетень про приватизацію. — 2005. — № 7. — С. 30—32.
3. Организация и методы оценки предприятия (бизнеса): Учебник / Под ред. В. И. Кошкина — М.: ИКФ «Экмос», 2002. — 944 с.
4. *Сычева Г. И.* Оценка стоимости предприятия (бизнеса): Учеб. пособие / Г. И. Сычева, Е. Б. Колбачев, В. А. Сычев. — Ростов н/Д: Феникс, 2003. — 378 с.
5. *Шкварчук Л. О.* Аналіз динаміки цінових тенденцій фондового ринку // Державний бюлетень про приватизацію. — 2005. — № 2. — С. 36—39.

Стаття надійшла до редакції 19.04.06

УДК 336.2

І. М. Данко, аспірант кафедри фінансів підприємств,
Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана

РЕГУЛЮЮЧА ФУНКЦІЯ НЕПРЯМИХ ПОДАТКІВ ТА ЇЇ ВПЛИВ НА ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКУ ДІЯЛЬНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА

У статті розглянуто вплив регулюючої функції непрямого оподаткування на фінансово-господарську діяльність підприємств. Наведено основні фактори, що визначають регулюючу роль непрямих податків, та приклади їх застосування для впливу на діяльність господарюючих суб'єктів.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: непряме оподаткування, регулююча функція, фінансово-господарська діяльність підприємств.

Непрямі податки які складають значну частку доходної частини Зведеного бюджету України (зокрема, за січень-серпень 2005 р. — 35,8 %), виступають одним із основних засобів перерозподілу

національного доходу та застосовуються для регулювання рівня цін на певні категорії товарів. Непрямі податки є одним з ефективних важелів впливу на процес споживання, а отже, і виробництва товарів та послуг, оскільки такі податки включаються до ціни товару чи послуги у вигляді надбавки. Платником непрямих податків є кінцевий споживач, а виробник/продавець є лише посередником — своєрідним агентом по збору податків та перерахуванню їх до бюджету.

В Україні справляються такі непрямі податки: податок на додану вартість (далі ПДВ), акцизний збір (специфічний акциз) та мито. ПДВ оподатковуються всі товари і послуги, окрім звільнених від оподаткування відповідно до чинного українського законодавства. На відміну від ПДВ, акцизний збір використовується для оподаткування обмеженого переліку товарів. Мито справляється при перетині товарами митних кордонів держави.

Суспільне призначення непрямих податків визначається основними функціями, які вони виконують — фіскальною та регулюючою. В науковій фінансовій літературі розглядаються також соціально-економічна, розподільно-регулююча, стимулювальна, екологічна, контрольна функції податків¹, однак, на нашу думку, вони є додатковими до основних функцій.

Фіскальна функція полягає у мобілізації коштів у розпорядження держави для формування централізованих фінансових ресурсів та реалізується через перерозподіл частини валового національного продукту. Для успішної реалізації фіскальної функції важливими є постійність і стабільність податкових надходжень.

Регулююча функція непрямих податків полягає в тому, що вони застосовуються урядом для адміністрування рівня цін на певні категорії товарів, а тому є одним з важелів впливу на виробництво товарів та послуг. Ось чому метою даної роботи є дослідження впливу регулюючої функції непрямих податків на фінансово-господарську діяльність підприємств.

У фінансовій літературі питання виконання податками регулюючої функції є дискусійним. Зокрема, М. Ю. Березін вважає регулюючу функцію «обтяжливим ефектом податків» [1, с. 77—78]. На його думку, регулювання можливе, але за умов постійного контролю та змін податкового навантаження за допомогою податкових ставок та пільг. На думку М. Ю. Березіна, враховуючи неприпустимість нестабільності податкових елементів, податки не

¹ Див., зокрема, роботи С. В. Юргелевича, А. І. Крисоватого, Р. П. Жарка, Д. Г. Черніка.

регулюють, а «фіксують» податкове навантаження [1, с. 78]. Можна було б погодитися з тим, що податки визначають навантаження — зокрема, через розмір ставки. Однак, з нашої точки зору, не можна заперечувати тези про виконання непрямими податками регулюючої функції в сучасній економіці.

Проведене нами дослідження дозволило вивчити вплив непрямих податків на фінансово-господарську діяльність підприємств по двох основних напрямках:

а) на результати діяльності суб'єктів господарювання через включення податку до ціни реалізації продукції або послуг, а також до ціни сировини, придбаної підприємством. Наприклад, непрямі податки є чинником у формуванні обсягів та виторгу від реалізації;

б) на фінансовий стан підприємства через іммобілізацію оборотних коштів, що виникає, зокрема, внаслідок особливостей стягування непрямих податків до бюджету.

Регулююча функція непрямих податків обумовлюється різноманітними факторами, ключовим з яких є ступінь досконалості законодавчої бази з питань оподаткування та її практична реалізація. На нашу думку, для забезпечення виконання податками регулюючої функції необхідно розв'язати наступні питання:

1) Встановити об'єкт оподаткування та науково обґрунтувати методику його визначення. Наприклад, для непрямих податків об'єктами оподаткування є операції з продажу товарів (робіт та послуг) для ПДВ, обсяги реалізації продукції і її вільна відпускна ціна (для деяких товарів) для акцизного збору.

2) Встановити ставки податків та методику їх розрахунку. Ставки непрямих податків можуть встановлюватися в грошовому вираженні на одиницю оподаткування (мита, акцизний збір) або у відсотках до об'єкта оподаткування. Потребує також обґрунтування застосування змішаних ставок.

3) Визначити джерела сплати податків — для непрямих податків це частина виручки від реалізації продукції.

4) Встановити терміни сплати податків. Цей аспект має надзвичайно важливе значення для суб'єктів господарювання, оскільки одним з проявів негативного впливу непрямих податків на фінансово-господарську діяльність підприємства є тимчасова іммобілізація оборотного капіталу для сплати податків.

5) Визначити податкові пільги. Для непрямих податків це може бути виведення операцій або окремих суб'єктів господарювання з-під оподаткування.

б) Встановити штрафні санкції за порушення податкового законодавства, порядок їх накладання та стягнення. Без сумніву, розмір фінансових санкцій та джерело їх сплати впливатимуть на регулювальну функцію непрямих податків.

Нами доведено, що через зміну форм оподаткування, розмірів ставок тощо держава може впливати на зростання чи спад господарської активності. Історія оподаткування засвідчує, що непрямі податки можуть стимулювати економію виробничих ресурсів і використовуватись як інструмент впливу на прийняття рішень суб'єктами господарювання. Так, ще в 1884 році у Франції було введено оподаткування цукру за кількістю вхідної сировини замість оподаткування за обсягом готової продукції з метою покращення якості сировини та підвищення виходу цукру. В результаті, вихід цукру зріс з 5 % у 1884 р. до 10 % у 1891 р. та 14 % у 1924 р. [2, с. 241].

Що стосується одного з інструментів регулюючої функції — пільг з непрямого оподаткування, то їх треба поділити на три групи:

- 1) щодо операцій з продажу товарів та послуг, які мають соціально спрямованість;
- 2) щодо операцій з продажу товарів та послуг окремими категоріями платників або для окремих категорій платників;
- 3) щодо операцій зі здійснення зовнішньоекономічної діяльності.

У фінансовій літературі висловлюється думка, що нульова ставка ПДВ на товари та послуги, що експортуються, є податковою пільгою для суб'єктів господарювання, спрямованою на стимулювання експорту (див. зокрема [5]). Однак, проведене нами дослідження дозволяє зробити висновок, що застосування нульової ставки ПДВ до експорту — це не є пільгою, а методом стягнення податку за місцем призначення. Про це стверджують і провідні вітчизняні науковці і практики [3, с. 6]. Тому, на наш погляд, основну увагу необхідно приділяти дослідженням впливу реальних пільг на результати фінансово-господарської діяльності підприємств.

Серед непрямих податків акцизний збір залишається ефективним важелем впливу на фінансові рішення суб'єктів господарювання, аж до вибору сировини для виробництва продукції. Зокрема, ще в серпні 2004 року в Туреччині було змінено базу та ставки оподаткування тютюнових виробів акцизним збором. Ставка складала 28 % від роздрібної ціни та додаткову фіксовану складову залежно від вмісту тютюнів сорту Орієнтал (табл. 1).

Таблиця 1

**ОПОДАТКУВАННЯ СИГАРЕТ В ТУРЕЧЧИНІ ЗАЛЕЖНО
ВІД ВМІСТУ ТЮТЮНІВ — серпень 2004 р.**

Вміст тютюнів Орієнтал, %	Ставка оподаткування, дол. США за тис. сигарет*
0—33	35
34—66	18
67—100	12

* — ставки наведено у еквіваленті дол. США, однак встановлювались вони в турецьких лірах і складали, відповідно, 50 000, 26 750 і 17 500 лір за одну сигарету.

Таким чином, уряд Туреччини вжив додаткових заходів для стимулювання закупівель сигаретними компаніями свого тютюну. Як результат, найбільші тютюнові компанії були змушені не лише знижувати роздрібні ціни, але й змінювати рецептури продукції.

Включення непрямих податків до ціни реалізації продукції або послуг збільшує ціну на суму непрямих податків. У випадку імпортованих товарів ціна реалізації кінцевому покупцеві може містити мито, акцизний збір та ПДВ. У свою чергу, зростання ціни може призвести до скорочення обсягів виробництва та реалізації, накопичення залишків продукції, а отже, і до погіршення показників діяльності підприємства. За найгіршого сценарію підприємство може бути витіснене з окремих ринків збуту, відмовитися від певного напрямку господарювання або взагалі збанкрутувати.

Особливим питанням є вплив ПДВ на фінансово-господарську діяльність підприємства. ПДВ входить у ціну сировини та матеріалів, а також обладнання, яке купують суб'єкти господарювання. Тому у підприємства виникає потреба у додаткових оборотних коштах та ресурсах для фінансування капітальних вкладень з метою придбання цієї сировини чи обладнання. Відповідно, може зростати потреба суб'єкта господарювання у кредитах та заборгованість за ними, а також витрати на сплату відсотків кредиторам.

Окрім цього, ПДВ, сплачений у ціні придбаних матеріалів, може не підлягати відшкодуванню відповідно до законодавства, що автоматично призводить до зростання валових витрат та потенційного зменшення прибутковості. Навіть якщо ПДВ відшкодується підприємству, певна частка оборотних коштів суб'єкта господарювання буде іммобілізована до відшкодування податку;

кількісні характеристики негативного впливу ПДВ у цьому випадку залежатимуть від суми імобілізації коштів та терміну такої імобілізації.

Одним з найважливіших аспектів впливу ПДВ на фінансово-господарську діяльність підприємства є ставка оподаткування. Основна ставка оподаткування в Україні складає 20 %, що є достатньо високою ставкою порівняно з іншими європейськими країнами. Якщо розглядати абсолютне значення ставки оподаткування, то Україна знаходиться на четвертому місці після Данії та Швеції (25 %), Фінляндії (22 %), Бельгії та Ірландії (21 %). Враховуючи загальний економічний стан в Україні, а також те, що вона перебуває в умовах трансформації господарського механізму, можна стверджувати, що існуюча основна ставка оподаткування ПДВ є надто високою.

Важливим кроком у реалізації регулюючої функції податків в Україні може бути запровадження диференційованих ставок ПДВ. Зокрема, пропонувалося [4, с. 46] застосовувати диференційовані ставки податків у різних галузях народного господарства для забезпечення раціональної структури промислового виробництва. В іншій роботі [5] наводиться думка щодо введення, крім нульової та основної ставки, додаткових: підвищеної на предмети розкошу та зниженої — на продовольчі товари та предмети першої необхідності. На наш погляд, необхідно запроваджувати тільки одну додаткову ставку — знижену — і застосовувати її до продовольчих товарів першої необхідності (хліб, молочні вироби), підручників, медикаментів тощо.

Особливу регулюючу функцію виконує податок мито. Оскільки мито стягується з товарів, що переміщуються через митний кордон країни, його регулююча функція може полягати у захисті вітчизняного виробника, обмеженні або заохоченні імпорту та експорту, а також у стимулюванні розвитку окремих галузей (наприклад, при високих ставках вивізного мита на сировину порівняно з митом на продукцію, виготовлену з цієї сировини). Основними видами мита є ввізне та вивізне. Однак для забезпечення суто регулюючої функції може застосовуватися також спеціальне, антидемпінгове та компенсаційне мито.

Спеціальне мито застосовують як засіб захисту вітчизняної продукції у цілому, як захід у відповідь на дискримінаційні дії інших держав та як спосіб захисту конкретних галузей або вітчизняних виробників. Антидемпінгове мито застосовують щодо імпортованих товарів, які ввозяться за заниженими цінами, що завдає шкоди вітчизняним виробникам, а також при експорті продук-

ції за цінами, значно нижчими, ніж ціни інших експортерів. Компенсаційне мито може застосовуватися, зокрема, щодо ввезення товарів, які є об'єктом субсидованого імпорту.

Світова практика непрямого оподаткування останніх років також свідчить і про те, що непрямі податки як податки на споживання застосовуються державами не лише для вирішення фінансово-економічних, але й певних соціальних проблем. Це, зокрема, стосується використання акцизного збору з тютюнових виробів, зокрема, підвищення ставок та розширення об'єктів оподаткування. У цій сфері Україна наслідує досвід європейських країн, що справляють акцизний збір не лише у твердих ставках з одиниці оподаткування (тисячі сигарет), але й у відсотках з максимальної вільної відпускної ціни. Така політика в сфері непрямого оподаткування обумовлена не лише необхідністю наповнення бюджету, але й бажанням обмежити тютюнопаління серед населення (що, принаймні, наполегливо декларують уряди та суспільні організації європейських країн).

Таким чином, регулююча функція непрямих податків у сучасних економічних умовах в Україні є чинником впливу оподаткування на фінансово-господарську діяльність підприємств. Основними інструментами впливу є розмір та тип податкової ставки, база оподаткування та податкові пільги. Для нормалізації впливу непрямого оподаткування необхідно, на наш погляд, знизити ставку ПДВ, розширити базу оподаткування та упорядкувати систему пільг. Також доцільно розглянути запровадження додаткової зниженої ставки ПДВ для стимулювання виробництва продуктів харчування та товарів першої необхідності.

Література

1. *Березин М. Ю.* Состав и экономическое содержание функций налогов // *Финансы и кредит.* — 2003. — № 19. — С. 75—86.
2. *Пушкарёва В. М.* История финансовой мысли и политики налогов: Учебное пособие. — М.: ИНФРА-М, 1996. — 191 с.
3. *Єфименко Т. І., Соколовська А. М.* Нові підходи до адміністрування податків // *Фінанси України.* — 2004. — № 10. — С. 3—15.
4. *Воронкова О. М.,* Податкове регулювання економічних процесів // *Фінанси України.* — 2003. — № 6. — С. 40—46.
5. *Мельник В. М., Грицаєнко І. А., Іванишина О. С.* Оподаткування підприємницької діяльності — К.: Кондор, 2005.

Стаття надійшла до редакції 05.04.06