

Податки як інструмент вирівнювання фінансових результатів діяльності суб'єктів господарювання

Каламбет (Юдіна) С.В.

доктор економічних наук, професор,
завідувач кафедри «Фінанси та облік»
Дніпродзержинського державного технічного університету

Ткаченко В.Є.

магістр
Дніпродзержинського державного технічного університету

У статті розглянуто податкове регулювання як система заходів впливу на економіку та соціальні процеси через зміну переліку податків, податкових ставок, податкових пільг, зниження чи підвищення загального рівня оподаткування тощо. Проаналізовано теоретичні підходи до перекладання податків. Проаналізовано підходи до визначення впливу структури та розміру ресурсів підприємства на податки, що сплачує підприємство.

Ключові слова: податкове регулювання, прямі податки, непрямі податки, перекладання податків, ресурси підприємства, фінансові результати діяльності підприємства.

Каламбет (Юдіна) С.В., Ткаченко В.Є. НАЛОГИ КАК ИНСТРУМЕНТ ВЫРАВНИВАНИЯ ФИНАНСОВЫХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ СУБЪЕКТОВ ХОЗЯЙСТВОВАНИЯ

В статье рассмотрено налоговое регулирование как система мер воздействия на экономику и социальные процессы через изменение перечня налогов, налоговых ставок, налоговых льгот, снижение или повышение общего уровня налогообложения и т.д. Проанализированы теоретические подходы к переложению налогов. Проанализированы подходы к определению влияния структуры и размера ресурсов предприятия на налоги, которые платит предприятие.

Ключевые слова: налоговое регулирование, прямые налоги, косвенные налоги, переложение налогов, ресурсы предприятия, финансовые результаты деятельности предприятия.

Kalambet (Yudina) S.V., Tkachenko V.E. TAXES AS A TOOL TO ALIGN THE FINANCIAL PERFORMANCE OF A BUSINESS ENTITY

The article deals with tax regulations as a system of measures of influence on the economy and social processes through a change in the list of taxes, tax rates, tax exemptions, decrease or increase the overall level of taxation, and so on. The theoretical approaches to the tax arrangements. Analyzed approaches to determining the impact of the structure and size of the enterprise resources taxes the company pays.

Keywords: fiscal regulation, direct taxes, indirect taxes, shifting the tax resources of the enterprise, the financial results of the company.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Податки є одним із головних важелів впливу на фінансово-господарські результати діяльності підприємства та доходи бюджету. За допомогою раціональної податкової політики можна проводити структурні зміни у національному господарстві, розвивати нові сфери виробництва.

Формуючи свою податкову політику, держава за допомогою збільшення або зменшення державних обсягів податкових надходжень, зміни форм оподаткування та податкових ставок, тарифів, звільнення від оподаткування окремих галузей виробництва, територій, груп населення може сприяти зростанню чи спаду господарської актив-

ності, створенню сприятливої кон'юнктури на ринку, умов для розвитку пріоритетних галузей економіки, реалізації збалансованої соціальної політики. Використовуючи ті чи інші податкові пільги, держава регулює пропорції в економічній структурі виробництва й обміну, пропорції в розвитку продуктивних сил. Організація оподаткування має значний вплив на реалізацію суспільного продукту, темпи нагромадження капіталу та технічного оновлення виробничого потенціалу держави. Однак податки можуть і зворотно впливати на розвиток виробництва.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. У наукових колах України дослідженням окремих питань податкового регулювання і побу-

дови податкових систем присвячено праці вітчизняних учених-економістів: В.Л. Андрущенко, О.Д. Василюк, А.І. Даниленко, О.Д. Данилова, М.Я. Дем'яненко, В.Б. Захожая, В.І. Кравченко, Я.В. Литвиненко, Х.З. Махмудова, А.М. Поддєрьогіна, А.М. Соколовської, В.М. Федосова, С.І. Юрія та ін.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Високо оцінюючи наукові здобутки вітчизняних і зарубіжних учених із проблематики, що досліджується, слід зауважити, що процеси податкового регулювання як в Україні, так і країнах світу, мають динамічний характер. З огляду на це, недостатньо обґрунтованими залишаються концептуальні засади подальшого реформування податкової системи, потребують подальшого дослідження сучасний стан податкового регулювання в Україні, визначення напрямів удосконалення податкового регулювання в Україні тощо.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою статті є подальше дослідження підходів до обґрунтування ролі податків як інструментів вирівнювання фінансових результатів діяльності суб'єктів господарювання та визначення впливу ресурсів на величину податків підприємства.

Виклад основного матеріалу дослідження. Вилучення у формі податків частини доходів платників призводить до зменшення їх інвестиційних можливостей, що негативно впливає на розвиток виробництва. При цьому податки можуть опосередковано стимулювати розвиток виробництва. Це можна пояснити тим, що примусове вилучення у платника певної частки його доходу спонукає його до підвищення продуктивності праці та веде до зростання виробництва [1, с. 17].

Через використання податкових надходжень держава може перерозподіляти капітал із таких галузей виробництва, які менше задовольняють нагальні суспільні потреби, у такі галузі, розвиток яких дасть змогу розв'язати суспільно важливі потреби. Так держава може впливати на структуру виробництва [1, с. 18]. Нарешті, за рахунок податкових надходжень держава може організувати та фінансувати виробництво суспільних товарів і послуг.

Під податковим регулюванням розуміють заходи впливу на економіку та соціальні процеси через зміну переліку податків, податкових ставок, податкових пільг, зниження чи підвищення загального рівня оподаткування тощо.

Соціально-економічна сутність і мета податкового регулювання зумовлені регу-

люючою функцією системи оподаткування. Відповідно, цей процес є об'єктивно необхідним, і його результат залежить від адекватності методів, які використовуються, та стану реальної економіки держави.

Українській державі потрібна така податкова політика, яка могла б забезпечувати поступовий розвиток економіки. Однак в Україні практично абсолютизовано роль податків на шкоду їхній регулюючій функції.

Реалізація регулюючої функції передбачає вирішення низки питань:

- визначення об'єкта оподаткування (валовий дохід, прибуток, вартість майна, сума заробітної плати, вартість товарної продукції, обсяг реалізації та ін.);
- визначення джерел сплати податків;
- установлення розміру ставок податків і методики їх розрахунку;
- установлення термінів сплати податків (для здійснення регулюючої функції податків важливе значення має запобігання імобілізації оборотного капіталу підприємства для сплати податків);
- надання податкових пільг;
- застосування штрафних санкцій за порушення податкового законодавства суб'єктами господарювання.

У процесі реалізації регулюючої функції податків виявляється її вплив на такі показники фінансово-господарської діяльності підприємств: собівартість продукції, прибуток від реалізації, балансовий прибуток, обсяг реалізації, виручка від реалізації, чистий прибуток, швидкість обертання оборотних коштів, платоспроможність, фінансова стійкість, імобілізація оборотних коштів, обсяг отриманих кредитів.

Кожен вид виробничих ресурсів підприємств оказує вплив на податкові платежі підприємства. Майже всі ресурси підприємства впливають на розмір сплачених податків із точки зору формування об'єктів оподаткування. Наприклад, збільшення витрат на оплату праці зумовлює розмір внесків до соціальних фондів, а звідси – і собівартість продукції і, відповідно, зменшує прибуток, тобто базу для розрахунку податку на прибуток. А кількість, якість і рівень використання інформаційних ресурсів мають вплив на трудові ресурси через кількість персоналу (системних адміністраторів та програмістів), яка пов'язана з обслуговуванням і настроюваннями програмно-технічних засобів, операційних систем, використовуваного мережного устаткування та створенням програмного

забезпечення. Своєю чергою, це матиме вплив на податкові платежі, пов'язанні з трудовими ресурсами.

Таким чином, практично всі ресурси підприємства беруть участь у формуванні об'єктів оподаткування. У зв'язку із цим очевидно, що ефективно використання кожного з видів ресурсів підприємства, їх кількість та якість впливають на обсяг податкових платежів підприємства.

Існує і зворотний вплив, тобто вплив податків на фінансово-господарську діяльність, тому важливе значення у підвищенні ефективності використання виробничих ресурсів набуває дослідження впливу системи оподаткування на вітчизняні підприємства.

Перелік податків, які застосовуються в країні, певною мірою відбиває стан розвитку її економіки. Проблема використання податків на споживання й їхнє співвідношення з податками на доходи була і залишається однією із самих суперечливих у фіскальній науці. Історично непрямі форми оподаткування з'явилася пізніше, ніж пряме оподаткування доходів підприємств і громадян, однак поступово перейшла в найбільш важливий канал поповнення доходів дер-

жавного бюджету і фінансування державних витрат.

Розмежування прямих і непрямих податків відповідає певним критеріям. По-перше, це наміри законодавця щодо перекладання податків. Залежно від завдань державної фінансової політики пріоритетними у певний час стають прямі (підтримка виробників, соціальна справедливість) чи непрямі податки (безумовне наповнення бюджету).

По-друге, об'єкт оподаткування. Державний устрій, економічна ситуація та інші фактори зумовлюють наявність або відсутність певних об'єктів оподаткування.

По-третє, спосіб визначення платоспроможності платника, зокрема прямий – на основі доходу та майна та непрямий – на основі витрат. Тому податки на доходи та майно віднесені до прямих, а на витрати, тобто на предмети споживання в широкому розумінні – до непрямих податків. По-четверте, форма взаємовідносин між платниками та органами фіска [2].

Кожна із цих форм оподаткування характеризується як перевагами, так і недоліками. На рис. 1 узагальнено більш явні характеристики прямих податків.



Рис. 1. Схематичне зображення загальних характеристик прямих податків

Прямі податки на відміну від непрямих володіють більшим регулятивним потенціалом із таких причин:

- прямі податки повніше реалізують принцип соціальної справедливості, бо залежать від наявності чи відсутності об'єкта оподаткування;
- непрямі податки – це податки на споживання.

Споживання обмежується людськими, суто фізіологічними, психологічними, споживчими вимогам. За певного рівня насичення людських потреб споживання в середньому перестає збільшуватися, і спостерігається процес заощадження (накопичення) коштів. За таких умов прямі податки видаються більш доцільними і для держави.

Узагальнені переваги та недоліки непрямих податків представлені на рис. 2.

Стало традиційним трактувати використання прямих податків як зручніших для платників, непрямих – як стабільніших для бюджету.

Однак вищенаведене одразу наштовхує на висновок про неможливість широкого використання прямих податків у державах із недостатньо стабільною економікою.

Податкова система включає податки, збори, відрахування, плату, інші обов'язкові платежі. Відповідно, така термінологічна невизначе-

ність формує певні перепони у сприйнятті структури вітчизняної податкової системи та оподаткування у цілому. Крім того, існування внесків до державних цільових фондів, які за своїм економічним змістом не є податковими платежами, значно ускладнює визначення структури податкової системи. Зазначимо, що для платників податків вони становлять додатковий податковий тягар, вилучаючи частину їх доходу. Крім того, у практиці визначення податкового навантаження в країнах ЄС внески на соціальний захист віднесено до системи оподаткування.

Структура податкової системи не може бути сталою. Залежно від пріоритетів стратегії розвитку держави, стану національної економіки та інших чинників структура системи оподаткування протягом певного часу зазнає суттєвих змін. Виходячи з природи і призначення окремих складових елементів податкової системи, з'являється можливість дослідити здатність створеної системи виконувати певні функції в їх органічній єдності.

Під час характеристики прямих та непрямих податків неможливо оминати таке явище, як перекладання податків. Фактично це процес такої зміни цін на товари та послуги, за якого платник отримує можливість повністю чи частково перекласти податкове навантаження на інших осіб (на своїх покупців чи



Рис. 2. Схематичне зображення загальних характеристик непрямих податків

постачальників). Існують податки, перекладання яких закладено законодавцем уже в механізмі їх стягнення (непрямі податки), інші податки передбачають податкове навантаження саме на платника (прямі податки). Проте в реальній економічній ситуації питання перекладання податків не має однозначного вирішення, оскільки цей процес залежить від багатьох чинників.

Можливості перекладання залежать від чинників, які визначають ціни на ті чи інші товари, оскільки механізм перекладання передбачає використання процесів ціноутворення. Зазначимо, що існують прямі та зворотні залежності між цінами, попитом та пропозицією. Так, наприклад, підвищення ціни скорочує попит, а отже, може зменшити загальний обсяг продажів у вартісному виразі, і навпаки, невідповідність між попитом і пропозицією може сприяти як збільшенню, так і зменшенню ціни на відповідні товари тощо.

Для процесів перекладання податків дуже важливе значення має такий показник, як еластичність попиту щодо ціни того чи іншого товару. Цей показник розраховується як співвідношення відносної зміни попиту до відносної зміни ціни за визначений проміжок часу і може бути меншим одиниці (нееластичний попит), більше одиниці (еластичний попит) та дорівнювати одиниці (жорстка або одинична еластичність попиту). За еластичності попиту на той чи інший товар можливості перекладання податків утруднені, оскільки будь-яке збільшення ціни може мати наслідком значне скорочення споживання того чи іншого товару, у результаті чого продавець повністю перекладе податок на споживача, але значно втратить обсяги продажу, а отже, і загальну суму прибутку. Тому в цьому разі продавцю стає вигідним змінити ціну товару не на всю суму податку, а лише на її частину, щоб зберегти обсяги продажу, або частково перекласти податок на своїх постачальників за рахунок зменшення ціни поставки і, таким чином, частково податковий тягар взяти на себе за рахунок власного прибутку або перекласти його на постачальника.

За нееластичності попиту відносно збільшення ціни, зумовлене податком, не приведе до значного скорочення обсягів споживання, а отже, продавець може повністю перенести податковий тягар на покупця. Зазначимо, що до товарів із нееластичним попитом належать товари першої необхідності.

На можливість перекладання податків впливає також співвідношення між попитом і

пропозицією. Так, за перевищення попиту над пропозицією можливості для перекладання податків є найсприятливішими, якщо ж пропозиція перевищує попит, перекласти податки на споживача неможливо, а лише на постачальника.

Істотне значення для процесів перекладання податків має рівень монополізації виробництва і збуту товарів. Якщо виробник є абсолютним монополістом, це означає, що рівень цін на ці товари і до введення податку був максимально високим, а отже, збільшити його важко без втрати обсягів споживання. Саме тому абсолютному монополісту вигідно не збільшувати ціни на суму всього податку або збільшити її частково, заплативши його за рахунок власного прибутку, який і після додаткового оподаткування залишиться достатньо високим, аби не втратити обсяги споживання монополізованого товару. Але такий теоретичний аспект визначення можливості перекладання податків монополіями в Україні не спрацьовує, оскільки монополії за рахунок збільшення ціни перекладають податки на споживачів, не втрачаючи прибутки. У конкурентному середовищі рівень цін більше відповідає рівню витрат, збільшення ціни може привести до втрати частини покупців, а отже, перекласти податок не завжди є можливим.

Однак, окрім наведеного, на процеси перекладання податків здійснюють вплив такі загальноекономічні фактори, як зміни в доходах споживачів та їх розподіл, рівень інфляції, стадія економічного циклу (підйом або рецесія), життєвий цикл того чи іншого товару, податкова політика держави: висота та механізм визначення податкових ставок (універсальні чи диференційовані, процентні чи тверді), стабільність податкового законодавства тощо.

Таким чином, процеси перекладання податків мають наслідком остаточний перерозподіл доходів у державі, а тому їх треба враховувати під час вирішення питань регулювання фінансової діяльності суб'єктів господарювання.

Податкове регулювання визначається регулюючою функцією податків та має за мету зменшення протиріч із фіскальною функцією. Зазначимо, що в розпорядженні держави існує достатня кількість інструментів податкового регулювання (рис. 3). Враховуючи характер дії, їх можна об'єднати у кілька груп, зокрема системні, комплексні та локальні.

До системних інструментів слід віднести вбудовані в систему оподаткування засоби.

Інструменти податкового регулювання, які водночас стосуються декількох основних податків і зборів та створюють спеціальні умови оподаткування, носять комплексний характер. Реалізація регулятивного потенціалу окремих податків об'єднує їх у локальні інструменти податкового регулювання. Фактично це маніпулювання елементами податку: ставками, об'єктом, суб'єктом, пільгами тощо.

Диференціація ставок, використання пропорційної, прогресивної чи регресивної шкали можуть стати суттєвим поштовхом для розвитку певних галузей, територій, виробництв, суб'єктів господарювання. Визначення об'єкта оподаткування має не менш регулюючий вплив. Так, залежно від пріоритетів, які виділяє держава, визначається напрям розвитку податкової бази. Для держав із розвинутим промисловим комплексом чи таких, що мають ресурсний потенціал, на перший план виходить ресурсне та майнове оподаткування. Для високорозвинених держав, які виробляють та експортують готові вироби, більш характерно використання оподаткування кінцевих результатів діяльності. У державах, де головним видом діяльності є проведення посередницьких операцій, розповсюджене обкладання угод купівлі-продажу. Крім того, можна виділити такі напрями розвитку податкової бази, як оподаткування рентних відносин та роботи працівників [3, с. 33].

За впливом на економіку суб'єкта господарювання податки можна розділити на три групи. До першої належать ті, що стимулюють оптимізацію виробничих фондів, мають за об'єкт ресурси (податок на землю, майно). До другої належать такі податки, що змінюють ціну (податок на додану вартість, акциз). Третю групу становлять податки на фінансові результати діяльності, зокрема прибуток.

Однак вплив податкових чинників не можна звести до виняткового впливу на суб'єкта господарювання. Як зазначалося вище, через перекидання податків, використання різноманітних суб'єктивних факторів, таких як податкові пільги, вплив податків на фінансові результати господарювання підприємств не може бути прямим та передбачуваним.

Податкове середовище, в якому функціонує підприємство, певною мірою визначає його конкурентоспроможність поряд з якістю продукції та послуг, наявністю ефективної стратегії маркетингу і збуту, рівнем кваліфікації персоналу, технологічним рівнем виробництва, доступністю джерел фінансування тощо. Виважена податкова політика опосередковано сприяє розвитку конкуренції між суб'єктами господарювання, зменшує можливість реалізації ринкової влади монополіями суб'єктами господарювання.

На думку А.М. Соколовської [1, с. 332], державна підтримка засобами податкової політики окремих галузей економіки має враховувати



Рис. 3. Схематичне зображення характеристики та складу інструментів податкового регулювання

таке. По-перше, мають бути чітко сформовані національні пріоритети економічного розвитку, у ракурсі чого визначатимуться напрями податкової політики. По-друге, виділення великої кількості пріоритетних виробництв призводить до розпилення фінансових ресурсів (податкові кредити). По-третє, податкові пільги слід уводити після усунення причин економічної та фінансової нестабільності, щоб уникнути неефективного їх використання. По-четверте, податкові преференції повинні вирішувати тактичні завдання стабілізації, реалізовувати корпоративні, а не національні інтереси.

Висновки з цього дослідження. Таким чином, ефективність податкової політики зумовлюється її відповідністю потребам соці-

ально-економічного розвитку держави та інтересам фізичних осіб, можливостям економіки. Реакція суб'єктів господарювання на зниження рівня оподаткування може коригуватися окремими чинниками. Серед таких чинників можна виділити: рівень монополізації економіки; рівень економічної та політичної стабільності; наявність різних форм власності; рівень інфляції.

Отже, податкова політика може бути лише допоміжним інструментом у загальних заходах регулювання економіки. Податкові заходи регулювання не розглядаються в чистому вигляді, оскільки результат їх проведення залежить від багатьох макроекономічних чинників.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Соколовська А.М. Податкова система держави: теорія і практика становлення / А.М. Соколовська. – Київ. : Знання-Прес, 2004. – 454 с.
2. Василик О.Д. Податкова система України : [навч. посіб.] / О.Д. Василик. – К. : НІОС, 2004. – 448 с.
3. Захожай В.Б. Система оподаткування та податкова політика : [навч. посіб.] / В.Б. Захожай [та ін.] ; за заг. ред. В.Б. Захожая та Я.В. Литвиненка. – К. : Центр начальної літератури, 2006. – 468 с.
4. Цуркан І.М. Управління податковим навантаженням підприємств на основі підвищення ефективності використання виробничих ресурсів : [монографія] / І.М. Цуркан. – Д. : НГУ, 2010. – 164 с.