

Оподаткування процесів споживання через призму ринкового ціноутворення

Трансформація адміністративно-планової системи господарювання в Україні у ринкову передбачає посилення ролі фінансів і, перш за все, їх провідної ланки – податків у регулюванні соціально-економічних процесів. Від кількості і розмірів ставок податків, структури податкової системи, а також наявності податкових пільг значною мірою залежить мотиваційний механізм агентів ринку, оскільки податки прямо впливають на фінансовий стан господарюючих суб'єктів, їх здатність до нагромадження й інвестування грошових коштів та купівельну спроможність споживачів. Саме тому, визначення економічно доцільного (оптимального) рівня оподаткування для кожного етапу розвитку суспільства надзвичайно важливе.

Зважаючи на те, що близько 80% доходів суб'єктів господарювання складає виручка від реалізації продукції, тобто доходи від операційної діяльності, на передній план висувається питання оподаткування процесів споживання. Адже формування цін виробництва та реалізації товарів тісно пов'язане із податковою складовою.

В умовах ринкової економіки процес ціноутворення здійснюється з використанням різних видів цін, які у систематизованому вигляді представляють систему цін. Кожен вид цін складається з певних елементів, які є законодавчо визначеними і включаються в ціну або вилучаються з неї в певній послідовності. Сферу виробництва товарів обслуговують оптові та відпускні ціни. Так, оптова ціна – це ціна, яка повинна забезпечити виробнику відшкодування витрат і отримання прибутку. Регулювання оптових цін здійснюється шляхом встановлення граничних цін або граничних нормативів рентабельності. Відпускна ціна – це ціна по якій виробники реалізують свою

продукцію і яка включає витрати та прибуток і збільшується на суму податків на споживання: акцизного збору і податку на додану вартість.

Податки, що справляються в Україні в залежності від джерел їх сплати і впливу на рівень цін можна поділити на 3 групи (див. рис. 1).

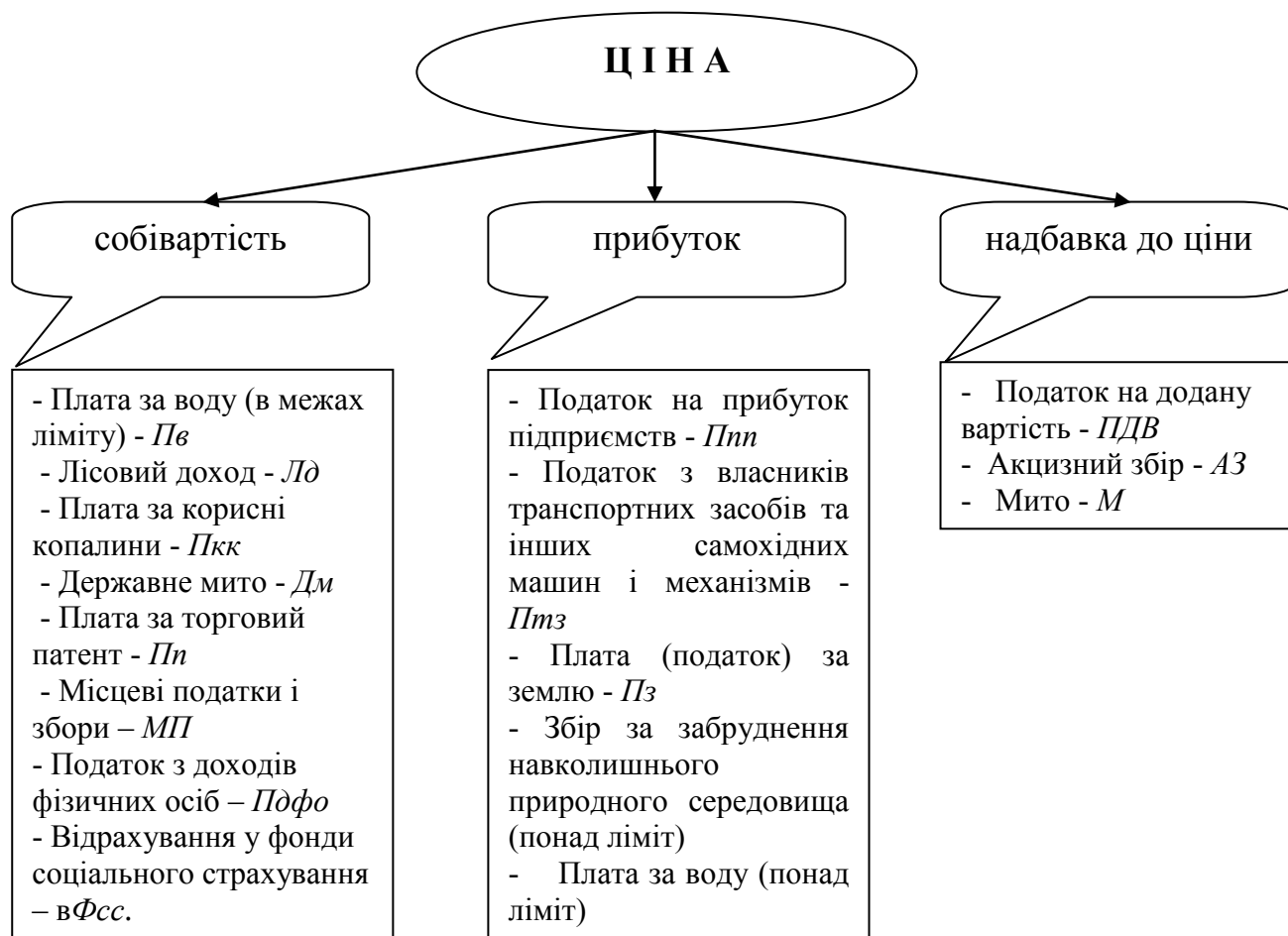


Рис. 1. Класифікація податків та податкових платежів за джерелами їх сплати

Перша група – це податкові платежі, які включаються в собівартість продукції, вони представлені ресурсними платежами, податком з доходів фізичних осіб і відрахуваннями у фонди соціального страхування. Ресурсні платежі (за воду в межах ліміту, за ліс, за видобуток корисних копалин), по суті, є ціною певного виду ресурсів. Збільшення цих податків обумовлює ріст собівартості, ріст цін, а при державному регулюванні цін – зменшує суму прибутку. Сила впливу ресурсних платежів залежить від обсягу використаних ресурсів, що включаються в собівартість продукції шляхом розподілу через матеріальні та інші витрати. Величина податку з доходів фізичних осіб та

відрахувань у фонди соціального страхування у собівартості продукції залежать від трудомісткості підприємства. Зростання трудомісткості підприємства прямо пропорційне зростанню податку з доходів фізичних осіб та відрахуванням до фондів соціального страхування, що зумовлює ріст собівартості продукції. До даної групи податків, також, слід віднести місцеві податки і збори. Податки першої групи суттєвий вплив на рівень цін не справляють.

Друга група – це податки, які сплачуються за рахунок прибутку (податок на прибуток, плата за понадлімітний забір води, плата за землю, податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів). Ці податки прямо через ціни не зачіпають інтереси суб'єктів господарювання, адже елементом ціни є прибуток. Зміна цих податків зменшує або збільшує ту частину прибутку, яка може бути використана для власних потреб (капіталізацію, матеріальне заохочення та інше.). Однак, справляння цих податків впливає на фінансові ресурси господарюючого суб'єкта у тому випадку, коли надходить термін сплати податку, а джерело (прибуток) відсутнє або недостатнє. У цьому випадку сплата податків забезпечується за рахунок стійких пасивів, а при їх відсутності – за рахунок обігових коштів, а також коштів, призначених на виплату заробітної плати, зумовлюючи при цьому кризу платежів, затримку виплати заробітної плати та інше.

Третя група - це податки на споживання, до яких належать ПДВ, акцизний збір і мито (експортне та імпорتنє). Ці податки є непрямими, однак, з точки зору ціноутворення вони прямо впливають на ціну товарів. ПДВ і акцизний збір по вітчизняних товарах – це елементи ціни, адже знаючи ціну виробника і ставки цих податків можна розрахувати їх суму, питому вагу в ціні конкретного товару.

Податки і податкові платежі, які включаються у відпускну ціну товару формують податкове навантаження, що визначається відношенням їх до виручки від реалізації продукції. З метою визначення рівня податкового навантаження на відпускну ціну товару нами проаналізовано бухгалтерські

звіти Козлівського спиртозаводу, що входить до складу підприємств Д/О „Тернопільспирт” за 2003 – 2006рр. (див. табл.1).

Таблиця 1.

**Питома вага податків та податкових платежів у виручці
Козлівського спиртозаводу в 2003 – 2006рр.***

Показники	2003р.		2004р.		2005р.		2006р.	
	тис. грн.	у % до вируч-ки	тис. грн.	у % до вируч-ки	тис. грн.	у % до вируч-ки	тис. грн.	у % до вируч-ки
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Виручка від реалізації продукції	12697,0	100,00	21038,0	100,00	31606,0	100,00	40115,0	100,00
Збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства	126,9	1,00	210,4	1,00	316,1	1,00	401,2	1,00
ПДВ (податкове зобов’язання)	2116,2	16,67	3506,9	16,67	5267,7	16,67	6685,8	16,67
Акцизний збір	266,1	2,10	550,3	2,62	878,9	2,78	1064,7	2,65
Собівартість продукції, всього	6256,0	49,27	10265,0	48,79	19181,0	60,69	16202,0	40,39
Податки, що відносяться на собівартість, з них:	42,8	0,34	70,2	0,34	127,2	0,4	107,4	0,27
- плата за воду	1,8	0,01	2,1	0,01	2,7	0,01	2,9	0,01
- збір за забруднення навколишнього природного середовища	1,0	0,01	1,2	0,01	3,6	0,01	1,4	0,01
- збір за геологорозвідвальні роботи	0,6	0,01	0,8	0,00	0,8	0,00	0,9	0,002
- комунальний податок	3,4	0,03	3,7	0,02	3,8	0,01	3,7	0,0
податок на доходи фізичних осіб та від-я у Фонди соц. стр-я	36,0	0,28	62,4	0,3	116,6	0,37	98,5	0,24
Прибуток, всього	4058,7	31,96	6715,7	31,92	6278,4	19,86	16162,5	40,29
Податки, що сплачуються з прибутку, з них:	1224,0	9,64	1694,9	8,05	1597,9	5,05	4059,0	10,17

продовження таблиці 1.

1	2	3	4	5	6	7	8	9
- податок на прибуток	1214,9	9,57	1678,9	7,98	1569,6	4,96	4040,6	10,1
- плата за землю	7,7	0,06	13,4	0,06	15,1	0,05	17,5	0,04
- податок з власників транспортних засобів	1,4	0,01	2,6	0,01	13,2	0,04	10,9	0,03
Всього податків	3776,1	29,75	6032,1	28,68	8187,8	25,9	12318,1	30,7

* складено автором за даними звітності Козлівського спиртозаводу у 2003-2006рр.

Проаналізувавши дані таблиці 1 зазначимо, що питома вага податків у виручці підприємства у 2003-2006рр. зменшується з 29,75% у 2003р. до 25,9% у 2005р. при зростанні обсягу виручки у 3 рази. Причиною такого співвідношення виступає загальне зростання собівартості продукції з 6256,0 тис.грн. у 2003р. до 19181,0 тис.грн. у 2005р., тобто більше як у 3 рази. Ресурсні платежі складають мізерну частку – 0,03% виручки підприємства. Зважаючи на те, що підприємство є матеріаломістким, питома вага відрахувань у фонди соціального страхування та податку на доходи фізичних осіб є незначною і складає у виручці підприємства від 0,24% до 0,37%. Таким чином, частка податкових платежів першої групи, що відносяться на собівартість продукції складає 0,4%, а відтак вони суттєво на рівень цін не впливають. Зменшення собівартості у 2006р. до 16202,0 тис.грн. при зростанні обсягу продаж привело до збільшення прибутку більше як у 2,5 рази. При зростанні прибутковості підприємства частка податків, які включаються до собівартості продукції в ціні товару скорочується з 0,34% у 2003р. до 0,27% у 2006р. Рівень податкового навантаження на одну гривню реалізованої продукції складає 29 коп. у 2003р., та у 2004р., у 2005р. – 26 коп., а у 2006р. відповідно – 30 коп.

Найбільшу питому вагу серед податкових платежів у виручці підприємства складають податки на споживання (ПДВ і акцизний збір) по роках відповідно 65,92%, 66,63%, 79,35%, 65,89%. Зі збільшенням виручки підприємства від реалізації продукції зростає обсяг податків на споживання в ній. Так, на Козлівському спиртозаводі обсяг реалізації продукції збільшився з

12697,0 тис.грн. у 2003р. до 40115,0 тис.грн. у 2006р., або у 3,1 рази. Сума ПДВ в структурі виручки підприємства за цей період зросла з 2116,2 тис.грн. у 2003р. до 6685,8 тис.грн. в 2006р., або у 3,1 рази; сума акцизного збору, за даний період, зросла з 266,1 тис.грн. до 1064,7 тис.грн., або у 4 рази. На одну гривню реалізованої продукції в середньому припадає 19 коп. податків на споживання і близько 12 коп. інших податків, що відносяться на собівартість та сплачуються з прибутку. Як видно з наведених даних, податки на споживання здійснюють найбільший вплив на ціну та обсяг реалізації продукції. Зокрема, за рахунок ПДВ і акцизного збору з виручки цього підприємства „відсікається” понад 19% виручки, в загальній сумі сплачених податків частка податків на споживання коливається від 65,89 % до 79,35 %.

Таким чином, податкове навантаження на відпускну ціну виробника складає близько 31%. Зважаючи на те, що джерелом сплати усіх податків і податкових платежів виступає виручка від реалізації продукції, зазначена величина податкового тягара «лягає на плечі» споживача. Однак, слід зробити уточнення стосовно того, що весь тягар сплати податків перекладатиметься на споживача лише за умови, що рівень цін на товари, послуги є узгодженим на ринку між суб'єктами обмінних процесів (продавця і покупця).

Якщо ж розглядати податкове навантаження безпосередньо на суб'єкта господарювання – виробника продукції, то слід зробити поправку щодо величини перерахування до бюджету ПДВ, зважаючи на суму податкового кредиту. А відтак, сума податкового навантаження буде значно меншою.

Сьогодні в Україні на шпальтах наукових економічних видань досить часто висвітлюється проблема надмірного податкового навантаження на підприємницькі структури, а зниження рівня податків сприймається як панацея для пригніченої економіки. Широко розповсюджена думка, що саме податкова політика останніх років зумовила зниження ділової активності суб'єктів господарювання, загострила економічну кризу та «процвітання» тіньової економіки. Вважаємо, що приписування виключно податкам такого всесильного впливу на економічні процеси є перебільшенням. А тому, на нашу

думку, необхідно концентрувати зусилля не на сказуванні одних податків і заміненні їх іншими, а на удосконаленні діючої системи оподаткування в напрямку уточнення методики визначення бази оподаткування, ставок податків, податкових пільг, запровадження передового зарубіжного досвіду щодо боротьби з ухиленням від сплати податків, привести податкове законодавство у відповідність до основних завдань соціально-економічної політики країни.