

УДК 351.82

Лойко В.В.

*доктор економічних наук, доцент,
професор кафедри національної економіки та фінансів
ВНЗ «Університет економіки та права «КРОК»*

Семенюк А.С.

*магістр
ВНЗ «Університет економіки та права «КРОК»*

ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ ТА ЙОГО ВПЛИВ НА ГОСПОДАРСЬКУ ДІЯЛЬНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ

TAX ON ADDED COST AND ITS EFFECT ON ECONOMIC ACTIVITY OF ENTERPRISES

АНОТАЦІЯ

У статті досліджено проблему впливу ПДВ на фінансові результати та фінансовий стан підприємств. Відшкодування ПДВ пов'язано із багатьма господарськими операціями підприємства, такими як придбання товарно-матеріальних цінностей, оплата виконаних робіт і отриманих послуг, надходження цього податку на рахунки суб'єктів підприємства, які реалізують товари, роботи, послуги. ПДВ є податком, який обмежує величину прибутку. Недоліком податку на додану вартість є те, що він розглядається платниками податків як соціально несправедливий. Під час сплати податку відбувається відволікання обігових коштів, що за відсутності реальних джерел їх поповнення та несвоєчасного повернення ПДВ державою приводить до зниження економічної активності, обсягів виробництва, несвоєчасних розрахунків із бюджетом, цільовими фондами, поставальниками та кредиторами.

Ключові слова: податок на додану вартість, підприємство, фінансовий стан, державний бюджет, зниження податкового навантаження.

АННОТАЦИЯ

В статье исследованы проблема влияния НДС на финансовые результаты и финансовое состояние предприятий. Возмещение НДС связано со многими хозяйственными операциями предприятий, такими как приобретение товарно-материальных ценностей, оплата выполненных работ и полученных услуг, поступление этого налога на счета субъектов предприятия, реализующих товары, работы, услуги. НДС является налогом, который ограничивает величину прибыли. Недостатком налога на добавленную стоимость является то, что он рассматривается налогоплательщиками как социально несправедливый. При уплате налога происходит отвлечение оборотных средств, что при отсутствии реальных источников их пополнения и несвоевременном возврате НДС государством приводит к снижению экономической активности, объемов производства, несвоевременным расчетам с бюджетом, целевыми фондами, поставщиками и кредиторами.

Ключевые слова: налог на добавленную стоимость, предприятие, финансовое состояние, государственный бюджет, снижение налоговой нагрузки.

ANNOTATION

The article examines the problem of the impact of VAT on financial results and financial position of enterprises. VAT refunds are associated with many business operations of enterprises: the purchase of inventory, payment for work performed and services received the receipt of this tax on the accounts of the entities that sell goods, works, and services. VAT is a tax that affects the financial position of an enterprise, as this tax limits the amount of profit. The disadvantage of the value added tax is that taxpayers as socially unfair consider it. When paying taxes, the distraction of working capital is taking place, and in the absence of real sources of replenishment and untimely return of VAT by the state leads to a decrease in economic activity, volumes of production, late payments with the budget, trust funds, suppliers and creditors.

Keywords: value added tax, enterprise, financial status, state budget, tax burden reduction.

Постановка проблеми. ПДВ є одним із головних непрямих податків, який формує значну частину доходів бюджету України, тому доцільно дослідити, як він впливає на фінансові результати та фінансовий стан суб'єктів підприємництва. Платниками ПДВ є більшість підприємств виробничої сфери, торгівлі, частково сфери послуг. Актуальною є проблема впливу ПДВ на фінансові результати та фінансовий стан підприємств, що пов'язано зі сплатою податку у процесі придбання товарно-матеріальних цінностей, оплати виконаних робіт і отриманих послуг, надходженням цього податку на рахунки суб'єктів підприємства, які реалізують товари, роботи, послуги. Контроль за сплатою податку на додану вартість залежить від низки положень, визначених законодавчими та іншими нормативними документами. Це стосується визначення об'єкта оподаткування та ставки податку; умов формування та відшкодування вхідного ПДВ; встановлення податкового періоду; формування податкового кредиту та його погашення; часу виникнення податкових зобов'язань щодо сплати ПДВ до бюджету; звільнення від ПДВ низки сфер діяльності; надання податкових пільг за окремими видами діяльності.

У період нестабільної економічної ситуації в країні, коли перед більшістю підприємств постала проблема платоспроможності, ліквідності та значного погіршення фінансових результатів, постає питання щодо впливу ПДВ на результати господарської діяльності та пошуку можливих шляхів щодо покращення функціонування системи оподаткування ПДВ.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. У вітчизняних наукових працях багато уваги приділяють дослідженню економічної сутності, аналізу ефективності, механізму сплати та адміністрування ПДВ. Ці теми стали об'єктами досліджень Ю. Іванова, В. Загорського, О. Амоші, І. Луніної, А. Соколовської, О. Чередниченко, Ф. Ярошенка та ін. У працях О. Амоші досліджено теоретичні основи оподаткування доданої вартості, проаналізовано механізм оподаткування доданої вартості під-

приємств в Україні та розроблено низку рекомендацій з удосконалення цього механізму. У працях М.Я. Азарова та Ф.О. Ярошенка досліджено економічну сутність ПДВ та механізм впливу ПДВ на діяльність платників податків. Ю.Б. Іванов у своїх дослідженнях приділяє увагу податковому впливу ПДВ на діяльність суб'єктів господарювання з урахуванням виду діяльності та галузі. Сучасні умови господарювання вітчизняних підприємств вимагають зниження податкового навантаження на підприємство, тому доцільно провести дослідження щодо наявних недоліків чинного в Україні механізму стягнення ПДВ для підприємств та розробити пропозиції щодо шляхів покращення фінансового стану підприємств.

Мета статті – вивчення стану проблеми сплати ПДВ в межах підприємства, оцінка впливу ПДВ на господарську діяльність його платників та рекомендації щодо запобігання негативним наслідкам такого впливу.

Виклад основного матеріалу дослідження. Податок на додану вартість (ПДВ) має вагомий вплив серед непрямих податків, що надходять до бюджету. Тобто це податок, який виконує яскраво виражену фіскальну функцію. Особливість ПДВ полягає у тому, що саме він справляє значний вплив на господарську діяльність суб'єктів господарювання та на їхній фінансовий стан.

Податок на додану вартість включають у ціни товарів, що реалізуються, робіт, що виконуються, послуг, що надаються. Отже, цей податок є ціноутворюючим елементом і може суттєво впливати на загальний рівень цін.

Податок на додану вартість безпосередньо впливає на ціну продукції підприємств виробничої сфери і розраховується, виходячи з відсоткової ставки податку до ціни виробника.

Основні характерні принципи, на яких базується ПДВ та механізм оподаткування, полягають у тому, що він є тим інструментом, котрий робить податок досконалою формою оподаткування споживання.

За своїм правовим характером та за економічною природою ПДВ є універсальним непрямим податком на споживання, однією із форм універсального акцизу.

Платником ПДВ у 2017 році можна зареєструватися як добровільно, так і у примусовому порядку. За добровільним рішенням платником ПДВ може бути будь-яка особа, яка провадить або планує провадити господарську діяльність, обсяги оподатковуваних операцій у якої відсутні або є меншими, ніж 1 млн. грн. Реєстрація здійснюється за її заявою (форма № 1-ПДВ, затверджена наказом Мінфіну від 14.11.2014 р. № 1130).

Обов'язкові реєстрації платником ПДВ підлягають особи, в яких загальна сума здійснення операцій із постачання товарів (послуг), що підлягають оподаткуванню ПДВ, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх

12 календарних місяців, сукупно перевищує 1 млн. грн. (без урахування ПДВ). Така особа зобов'язана зареєструватися як платник ПДВ. Для цього вона має подати до контролюючого органу за своїм місцезнаходженням (місцем проживання) заяву за формою № 1-ПДВ. Строк подання заяви – не пізніше 10-го числа календарного місяця, що настає за місяцем, у якому вперше досягнуто обсягу оподатковуваних операцій 1 млн. грн. [3]

Вимога щодо обов'язкової реєстрації платником ПДВ не поширюється на осіб, які є платниками єдиного податку першої-третьої груп. Увесь перелік осіб, які можуть бути платниками ПДВ, визначено статтею 180 Податкового кодексу України (ПК). Окрім зазначених, ними можуть бути:

- будь-яка особа, яка ввозить товари на митну територію України в обсягах, які підлягають оподаткуванню ПДВ;

- особа, яка веде облік результатів діяльності за договором про спільну діяльність без утворення юридичної особи;

- особа – управитель майна, яка веде окремий податковий облік з ПДВ щодо господарських операцій, пов'язаних із використанням майна, отриманого в управління за договорами управління майном;

- особа-інвестор (оператор), яка веде окремий податковий облік, пов'язаний з виконанням угоди про розподіл продукції [3].

Недоліками ПДВ є значний його вплив на загальний рівень цін та регресивність, особливо щодо малозабезпечених верств населення.

Метод справляння податку засновано на принципі, який дає змогу за формальною ознакою на будь-якому етапі продажу товарів (послуг) відокремити споживання товарів (послуг) від їх використання суб'єктами господарської діяльності для цілей такої діяльності. Податок справляється, як тільки покупець здійснив витрати на придбання товару чи послуги.

Зазначений метод забезпечує акумулювання у бюджеті тільки податків, сплачених під час купівлі товарів та послуг, продаж яких належить до категорії споживання.

До споживання належить придбання товарів (послуг) будь-якою особою, що не зареєстрована платником ПДВ. Не є споживанням придбання товарів (послуг) з метою здійснення господарської діяльності особою, що здійснює господарську діяльність і зареєстрована як платник цього податку, та експорт товарів (послуг) [7].

Головною особливістю платника податку на додану вартість є розрив між реальним і формальним платником:

- реальним платником є особа, яка купує товари (роботи, послуги), фактично покупець (споживач), тому що саме за рахунок його коштів здійснюється сплата цього податку. Кошти для податку на додану вартість є складовим елементом тієї грошової суми, яку він сплачує, купуючи товари (роботи, послуги);

– формальним же платником податків є фактично збирач податків – особа, яка реалізує товари (роботи, послуги) та отримує кошти від їх покупця.

Першою дією такої особи після реалізації товарів (робіт, послуг) є перерахування суми податку на додану вартість до бюджету. Фактично при цьому сума податку, сплачена реальним платником, проходить через формального платника, яким вона і перераховується на відповідні бюджетні рахунки.

На показники надходження ПДВ до бюджету впливає низка об'єктивних чинників, такі як:

– показник надходжень до бюджету, що формується рівнем внутрішнього споживання вироблених товарів, який, у свою чергу, зумовлюється рівнем грошових доходів населення;

– розміри податкового боргу;

– обсяги податкових пільг із цього виду податку та постійне збільшення кількості ситуацій звільнення від його сплати.

Основним негативним фактором впливу ПДВ на господарську діяльність є те, що цей податок обмежує величину прибутку підприємств, тому що в умовах конкуренції не завжди можливе підвищення ціни на величину цього податку, особливо у разі підвищення ставки ПДВ. Підвищення цін на суму цього податку може привести до зниження попиту, тому що ПДВ, який сплачує підприємство, прямо пропорційний еластичності попиту на продукцію та обернено пропорційний еластичності пропозиції.

Коли сформовані на ринку попит і пропозиція дають змогу встановлювати ціну, включаючи до неї ПДВ, на рівні, що задовольняє потреби підприємства для продовження господарської діяльності, то тягар податку несе кінцевий споживач. Якщо ж такі умови відсутні, то витрати зі сплати ПДВ лягатимуть на продавця товару (виробника). З огляду на це підприємству необхідно сформулювати ціну на товари (роботи, послуги) таким чином, щоби сплачений податок не призвів до скорочення попиту, зниження обсягів продажу і прибутку, відволікання обігових коштів, зниження фінансової стійкості, платоспроможності, ліквідності та фінансових труднощів у майбутньому.

На основі вищеперерахованих факторів та особливостей, що можуть впливати на сплату податку на додану вартість, розглянемо на прикладі доходів до державного бюджету України, як саме вони можуть вплинути на систему оподаткування і чи ефективно вона працює впродовж останніх років.

Сума надходжень до державного бюджету за рахунок податку на додану вартість протягом останніх років (2012–2016 рр.) постійно зростає (табл. 1).

Результати аналізу виконання плану надходжень коштів до Державного бюджету України за рахунок ПДВ такі: неповне виконання плану спостерігалось в надходженнях податку на додану вартість – 60,7% у 2013 році з подальшим підвищенням на 14,9% у 2014 році та з перевищенням плану у 2015 році (100,5%), і на кінець 2016 року перевиконання сум надходження ПДВ становило 142% від запланованих (рис. 1).

У 2013 році недовиконання плану від запланованого було на рівні 33,1% (заплановано 170 769 млн. грн, фактично надійшло 128 269,3 млн. грн), вагому частку становив показник ПДВ зі ввезених на територію України товарів. У 2014 році показник невиконання зменшився до 24,3% від запланованих надходжень (заплановано 172 946 млн. грн, а фактично надійшло 139 024,3 млн. грн). У 2015 році доходи від ПДВ досягли 100% від запланованих (заплановано 176 667 млн. грн, а фактично надійшло 178 452,4 млн. грн). У 2016 році доходи від ПДВ досягли позначки 142% (232 658 млн. грн), що означає, що на видаткову частину бюджету припадає більше коштів для виплати за своїми зобов'язаннями, але це також свідчить про те що податковий тягар на господарську діяльність підприємств за останні роки зріс [5].

За результатами проведеного аналізу можна сказати, що ефективність сплати ПДВ спостерігається тільки починаючи з 2015 року. Це могло бути зумовлене тим, що починаючи з 2015 року почала діяти система електронного адміністрування ПДВ. Перевагами електронного адміністрування є те, що воно є зручним та скорочує затрати часу, система мінімізує участь працівників податкової, чим забезпечує об'єктивність та неупередженість у процесі бюджетного відшкодування.

На кінець 2016 року та на початку 2017 року ставки ПДВ залишаються колишніми – 20% для більшості операцій, 7% – під час реалізації фармацевтичної продукції та 0% для експортних операцій. Проте база оподаткування під час продажу товарів власного виробництва тепер розраховується по-новому, виходячи із собівартості виробництва конкретної продукції (для решти товарів базою оподаткування є догівірна вартість) [3].

Чинний в Україні механізм стягнення ПДВ потребує удосконалення в напрямі мінімізації

Таблиця 1

Динаміка сум надходжень до державного бюджету України за рахунок податку на додану вартість (складено авторами за даними [1])

Показник	2012	2013	2014	2015	2016	Відхилення, 2016 р. до 2012 р., %
Податок на додану вартість до Державного бюджету	138 826,8	128 269,3	139 024,3	178 452,4	235 506,0	69,64

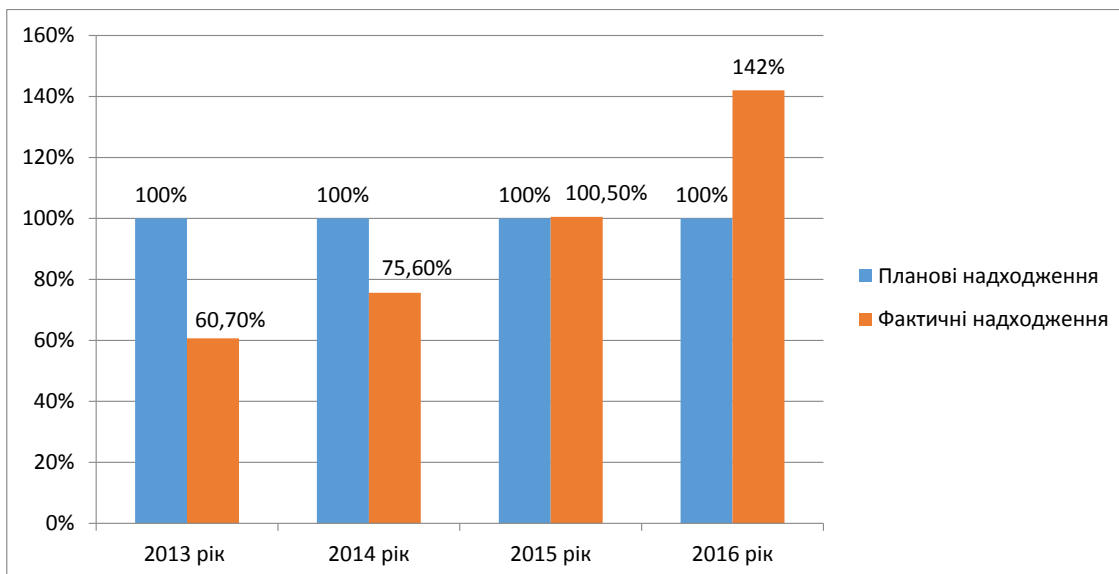


Рис. 1. Динаміка планових та фактичних надходжень податку на додану вартість до Державного бюджету України за 2013–2016 роки [4]

його впливу на фінансово-господарську діяльність підприємств, оскільки за певного рівня цін і сукупного платоспроможного попиту цей податок впливає на формування обсягів реалізації товарів, робіт чи послуг, а відповідно, й обсягів їх виробництва.

Недоліком податку на додану вартість є те, що він розглядається платниками податків як соціально несправедливий, оскільки податок сплачується тільки тоді, коли платник ще не одержав дохід (під час купівлі ресурсів). Таким чином, платник податків усвідомлює їх як авансові платежі.

Під час сплати податку на додану вартість за рахунок власних ресурсів відволікається з обігу підприємства частина коштів. Оскільки підприємства мають різні обсяги закупівлі сировини, товарно-матеріальних цінностей, умови їх оплати, пільги, джерела і терміни відшкодування, а також періоди формування вхідного ПДВ (виникнення податкового кредиту) і його відшкодування не збігаються, то виникає часовий розрив між періодом іммобілізації обігових коштів на сплату ПДВ до бюджету та її компенсацією за рахунок відповідного джерела.

Виходячи з цього, чим тривалішою буде іммобілізація обігових коштів, тим більш негативним буде вплив ПДВ на господарську діяльність суб'єкта господарювання. Час іммобілізації обігових коштів підприємства-платника на сплату податку залежить від часу списання коштів з його банківського рахунку за придбані товари (роботи, послуги) та часу надходження ПДВ від реалізації продукції, а саме зарахування коштів від покупця на рахунок платника податку.

Термін іммобілізації обігових коштів також залежить від часу одержання відшкодування з державного бюджету. Тривалий роз-

рив між моментом виникнення податкового зобов'язання і моментом надходження коштів на рахунок підприємства за реалізовані товари (роботи, послуги) приводить до істотного відволікання обігових коштів, що погіршує показники фінансового стану і в перспективі може спричинити банкрутство.

Висновки. Підсумовуючи всі фактори впливу податку на додану вартість на господарську діяльність підприємств, можна сказати, що потрібно дещо знижувати податкове навантаження на платників податку. Цей податок є регулюючим елементом в ціноутворенні і тим самим впливає на обсяги реалізації.

Під час сплати податку відбувається відволікання обігових коштів, а за відсутності реальних джерел їх поповнення та несвоєчасного повернення ПДВ державою це приводить до зниження економічної активності, обсягів виробництва, несвоєчасних розрахунків із бюджетом, цільовими фондами, постачальниками та кредиторами. Внаслідок цього відбувається зниження чистого прибутку, що призводить до погіршення фінансових результатів та фінансового стану підприємства, що в умовах фінансової кризи ставить його на межу виживання і може призвести до банкрутства.

Також одним із варіантів є зниження податку на товари широкого вжитку та одночасно підвищення податку на товари розкоші, а також оподаткування соціально важливих товарів, у тому числі і продуктів харчування, за мінімальними ставками.

Отже, якщо знизити податкове навантаження, відбудеться загальне зниження рівня цін на товари, роботи, послуги, що буде супроводжуватися зростанням обсягів їх реалізації, збільшенням обсягів виробництва і покращенням фінансових результатів діяльності платників.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Бюджет України 2016. Статистичний збірник. – К.: Міністерство фінансів України. – 315 с.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (Редакція станом на 01.01.2017) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
3. ПДВ Нововведення у сплаті 2016 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://daily.rbc.ua/ukr/show/nds-2016-novshestva-uplate-administirovani-1453898874.html>
4. Журнал «Головбух 24» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.golovbukh.ua/article/5919-qqq-16-m10-20-10-2016-pdv-2016>
5. CASE Україна / Центр соціально-економічних досліджень / Ціна держави [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://cost.ua/budget/revenue/#29>
6. Податкові новації 2017. ПДВ та податок на прибуток [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.buh24.com.ua/podatkovy-novatsiyi-2017-pdv-ta-podatok-na-pributok/>
7. Загорський В.С. Бюджетна система та оподаткування в Україні: проблеми розвитку: монографія / В.С. Загорський. – Х. : ВД «ІНЖЕК», 2008. – 288 с.
8. Податок на додану вартість: сутність та проблематика застосування [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://osvita.ua/vnz/reports/law/10612/>