

УДК 347.73

Віктор Мушенюк,

канд. юрид. наук, доцент,

доцент кафедри загальноправових дисциплін

Київського національного торговельно-економічного університету

ВПЛИВ ОПОДАТКУВАННЯ НА ЦІНОУТВОРЕННЯ В УКРАЇНІ: ФІНАНСОВО-ПРАВОВІ АСПЕКТИ

У статті охарактеризовано фінансово-правові засади державного регулювання відносин ціноутворення в Україні та впливу механізмів оподаткування на державну цінову політику та встановлення цін. Досліджено вплив окремих непрямих та прямих податків на формування та зміни цін товарів, робіт, послуг. Надано пропозиції щодо правового регулювання зниження величини податкового навантаження на формування кількісного виразу ціни та визначено пріоритети правового забезпечення фінансового впливу оподаткування на систему ціноутворення.

Ключові слова: державна цінова політика, державне регулювання відносин оподаткування та ціноутворення, нормативно-правовий акт, податок на додану вартість, податок на прибуток підприємств, фінансово-правове регулювання, ціна.

Постановка проблеми. Основа формування ціни та організаційні засади ціноутворення у суспільно-економічних відносинах є відображенням вартості товарів, робіт, послуг, що входять до сукупності процесів обміну. Правова участь держави у ціновому регулюванні натеper полягає у закріпленні певних законодавчих режимів ціноутворення у процесі реалізації фінансових засад державної цінової політики. Державний вплив на ціноутворення як один з основних видів фінансово-правового регулювання суспільно-економічних відносин здійснюється також через механізм оподаткування. Взаємозв'язок оподаткування та ціноутворення нами пов'язується з публічним інтересом держави, який характеризується фінансовим забезпеченням виконання державних завдань і функцій.

Досліджуючи особливості податково-правового складника механізму ціноутворення, звернемо увагу на той факт, що до структури ціни товарів, робіт, послуг входить низка фінансово-правових інструментів, серед яких ключове місце належить прямим та непрямим податкам.

Аналіз основних досліджень. Питанням дослідження політики держави щодо регулювання цін на окремі товари, структуру ціни та формування механізмів ціноутворення загалом присвячено ряд досліджень вітчизняних науковців у різних галузях права (цивільного, господарського, адміністративного), а також економіки, фінансів, управління.

Однак у межах цього дослідження автор цікавлять наукові розвідки щодо правових

засад впливу прямих та непрямих податків на механізми ціноутворення, правові засади яких розкрито частково лише у працях окремих науковців, таких як Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, І. Є. Криницький, А. І. Крисоватий, В. І. Курило, М. П. Кучерявенко, О. А. Лукашев, А. С. Маглаперідзе, М. О. Перепелиця, В. Д. Чернадчук, В. В. Храпкіна та ін.

Особливості теоретико-правових аспектів, тобто авторської точки зору, з якої розглядаються фінансові поняття впливу податків на формування ціни, потребує подальшого висвітлення у контексті як формування пропозицій щодо зниження податкового навантаження на споживачів товарів, робіт, послуг, так і забезпечення достойних рівнів фінансово-господарського стану виробників таких товарів, робіт, послуг. На переконання автора, також не повинне втрачати актуальності питання забезпечення надходжень до бюджетної системи з метою задоволення необхідних вимог та інтересів членів українського суспільства.

Метою статті є спроба охарактеризувати податково-правові засади державного регулювання відносин ціноутворення в Україні. У контексті цього видається необхідним дослідити вплив податку на прибуток підприємств та податку на додану вартість (далі – ПДВ) на формування ціни товарів, робіт, послуг, а також надати пропозиції щодо правового регулювання величини показника податкового навантаження на формування ціни та визначи-

ти загальні пріоритетні напрями правового забезпечення лібералізації державної податкової політики у системі ціноутворення на сучасному етапі.

Виклад основного матеріалу. Насамперед слід зазначити, що у цьому дослідженні автором не заперечується той факт, що значну частину норм, які регулюють ціноутворення, представлено в цивільному законодавстві: законодавчими та підзаконними актами регулюються процеси формування договірних цін імперативними та диспозитивними методами. Однак вважаємо за потрібне у межах дослідження фінансово-правових засад державної цінової політики України проаналізувати податково-правовий аспект вітчизняного механізму ціноутворення та безпосередньо фінансові правовідносини державного регулювання цін та впливу на ціноутворення таких податків:

- податку на прибуток підприємств, яким оподатковується за базовою ставкою 18 відсотків прибуток суб'єкта підприємництва, який визначається шляхом зменшення суми скоригованого валового доходу звітного періоду на суму валових витрат і амортизаційних відрахувань [1, с. 260];

- ПДВ – непрямий податок, який є частиною новоствореної вартості, входить до ціни реалізації товарів (робіт, послуг) і сплачується споживачем до державного бюджету на кожному етапі виробництва товарів, виконання робіт, надання послуг [2, с. 19]. Тобто таким податком оподатковується внесок платника податку у ринкову цінність товарів та послуг, які він реалізує.

Підтримуючи наукову позицію щодо фінансово-правового складника ціноутворення, зазначимо, що структуру ціни формують насамперед за рахунок таких фінансово-правових інструментів, як прибуток, який передусім залежить від величини валових витрат. Податковий кодекс України (далі – ПК України) визначає, що валові витрати являють собою будь-яку суму витрат платника податку на прибуток у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних як компенсація вартості товарів (робіт, послуг), які придбаваються (виготовляються) платником податку для їх подальшого використання у власній господарській діяльності [3].

Продовжуючи характеристику структури прибутку, зазначимо, що найбільшу питому вагу серед витрат будь-якого суб'єкта підприємництва мають операційні витрати, тобто пов'язані з основною діяльністю такого суб'єкта і операціями, що її забезпечують. Ці витрати формують собівартість продукції, яку виготовляє суб'єкт підприємництва.

А. І. Крисоватий визначає категорію «собівартість продукції» як вираження у грошовій формі поточних витрат підприємства на підготовку виробництва продукції, її виготовлення і збут [4, с. 158]. Досліджуючи цю проблематику, Б. В. Тропіна в окремих працях зазначає, що для забезпечення беззбиткової виробничо-господарської діяльності підприємства поточні витрати повинні відшкодовуватись за рахунок виручки від продажу виготовленої продукції (наданих послуг, виконаних робіт) за економічно обґрунтованою ціною [5, с. 58].

Тобто собівартість виробленої продукції є одним із найбільш багатограних показників господарської діяльності будь-якого виробничого суб'єкта та тісно пов'язана з формуванням остаточної ціни реалізації на таку продукцію. Адже зниження собівартості продукції й одночасно залишенні незмінною її ціни є найважливішим чинником забезпечення рівня прибутковості підприємства. Собівартість продукції відображає рівень витрат підприємства на її виробництво і комплексно характеризує ефективність використання ним ресурсів, організаційний і технічний рівень виробничого процесу, рівень продуктивності праці тощо. Отже, на наше переконання, має право на існування пропозиція щодо необхідності законодавчого закріплення обмежень збільшення рівня прибутковості підприємства за рахунок необґрунтованого встановлення ціни на реалізацію товарів, робіт та послуг, а також перекладання процесу відшкодування сплаченого до бюджету податку на прибуток підприємств за рахунок коштів покупців такої продукції, робіт, послуг.

Характеристику впливу ПДВ на ціноутворення доцільно розпочати з аналізу об'єкта оподаткування таким податком. Хоч ПДВ за своєю фінансово-правовою природою є податком саме на додану вартість, але, на нашу думку, об'єктом його оподаткування, відповідно до ст. 185 ПК України, є вартість продажу продукції, товарів, робіт або послуг плюс вартість імпортованих товарів [3]. Причому це закладено не тільки у податковому законодавстві України, а й у європейському законодавстві з питань оподаткування.

Зокрема, у статті 2 Директиви Ради Європейського Союзу 2006/112/ЄС про спільну систему податку на додану вартість визначений той самий об'єкт оподаткування. Крім того, Директива містить норми про те, що принцип спільної системи ПДВ передбачає застосування до товарів та послуг загального податку на споживання, точно пропорційного ціні товарів і послуг, незалежно від числа операцій у рамках процесу виробництва та збуту до моменту нара-

хування податку. За кожною операцією нараховується ПДВ, розрахований відповідно до ціни товарів або послуг за ставкою, встановленою для таких товарів або послуг, після віднесення на зменшення податкового зобов'язання суми ПДВ, що безпосередньо припадає на різні складники собівартості [6].

Характеризуючи додану вартість як фінансово-правову категорію, зазначимо, що вона включена в ціну продажу товару або послуги сумою прибутку та доданою до неї сумою нарахованої заробітної плати разом із соціальними відрахуваннями (ЄСВ). Проаналізувавши ПДВ з точки зору об'єкта та бази оподаткування, зазначимо, що найбільш ефективними об'єктами оподаткування є прибуток суб'єктів господарювання і заробітна плата найманих працівників, які оподатковуються шляхом нарахування та сплати податку на прибуток підприємств та податку на доходи фізичних осіб.

Видається можливим зробити припущення, що ПДВ є непрямим податком на прибуток підприємств та доходи фізичних осіб, а його сплачують не виробники доданої вартості, а покупці, оскільки такий податок додано до вартості продукції, товарів або послуг виробника. Саме у цьому аспекті доцільно розглядати ціноутворення у контексті науки фінансового права.

Слід наголосити, що у Законі України «Про ціни і ціноутворення», який визначає основні засади цінової політики і регулює відносини, що виникають у процесі формування, встановлення та застосування цін, а також здійснення державного контролю (нагляду) та спостереження у сфері ціноутворення [7], зазначено, що цінова політика у нашій державі спрямовується на регулювання державою відносин обміну між суб'єктами ринку з метою забезпечення еквівалентності в процесі реалізації національного продукту, дотримання необхідної паритетності цін між галузями та видами господарської діяльності, а також забезпечення стабільності оптових та роздрібних цін [7].

Для розширення доказової бази взаємного впливу податкового та цінового механізмів доцільно зазначити, що у статті 3 (Законodawство про ціни і ціноутворення) Закону України «Про ціни і ціноутворення» вказано, що законодавство про ціни та ціноутворення складається у тому числі з Податкового кодексу України [7]. Також, на нашу думку, необхідно проаналізувати фінансово-правові засади державного регулювання ціноутворення в Україні та визначити його напрями. Відповідно до Закону України «Про ціни і ціноутворення», державна цінова політика є складовою частиною державної економічної та соціальної політики і спрямована на забезпечення:

1) розвитку національної економіки та підприємницької діяльності; 2) протидії зловживанню монопольним становищем у сфері ціноутворення; 3) розширення сфери застосування вільних цін; 4) збалансованості ринку товарів та підвищення їх якості; 5) соціальних гарантій населенню в разі зростання цін; 6) необхідних економічних гарантій для виробників; 7) орієнтації цін внутрішнього ринку товарів на рівень цін світового ринку [7].

Аналізуючи напрями розвитку правових засад державної цінової політики, вважаємо очевидною потребу доповнення статті 4 Розділу 2 (Державна цінова політика) вищезазначеного закону такими пунктами:

– забезпечення та регулювання за допомогою встановлення цін рівня надходжень коштів до бюджетів усіх рівнів від сплати податків;

– за допомогою цінового механізму здійснення податкових звільнень у частині зменшення абсолютної суми податкового зобов'язання шляхом зниження ціни товару, роботи, послуги.

Важливим аргументом на користь доцільності розвитку нашої наукової позиції є визначення у законодавстві та науковій літературі властивих ціні та механізму ціноутворення функцій. Звернемо увагу на стимулюючу функцію. Адже у суспільно-економічному середовищі ціни можуть сприяти або перешкоджати збільшенню виробництва і споживання тих або інших товарів. Так, занижені ціни, які не забезпечують нормальну рентабельність або завдають збитків, не зацікавляють підприємства у нарощуванні обсягів виробництва. Завищені ціни дають змогу отримати надмірний прибуток, створюють для підприємства незаслужені економічні привілеї і водночас можуть спричинити розширення виробництва, що не відповідає суспільним потребам [8, с. 246].

На нашу думку, стимулююча функція ціноутворення відповідає стимулюючій функції оподаткування. Реалізація стимулюючої функції оподаткування полягає у законодавчому встановленні податкової знижки, яка вилучається безпосередньо із суми податку, а не з доходу, який підлягає оподаткуванню, та полягає у фінансуванні державою суб'єктів виробництва за допомогою різних груп податкових пільг, спрощеної системи оподаткування, спеціальних податкових режимів сплати ПДВ [9].

У Господарському кодексі України (далі – ГК України) зазначено, що державне регулювання цін і тарифів здійснюється шляхом встановлення: 1) фіксованих державних та комунальних цін; 2) граничних рівнів цін; 3) граничних рівнів торговельних надбавок і постачальницьких винагород;

4) граничних нормативів рентабельності або шляхом запровадження обов'язкового декларування зміни цін (ст. 191) [10].

На нашу думку, визначений у ГК України перелік інструментів державного регулювання цін і тарифів повинен бути доповнений суто фінансово-правовими інструментами, такими як регулювання рівня податкових надходжень до бюджету та регулювання податкової бази як конкретної характеристики реального об'єкта оподаткування.

Висновки.

Державне регулювання ціноутворення в Україні слід розуміти як визначений нормативно-правовими актами фінансово-правовий механізм реалізації цінової політики, спрямований на регулювання державою між суб'єктами ринку відносин обміну з метою забезпечення еквівалентності в процесі реалізації товарів, робіт, послуг, дотримання необхідної паритетності цін між галузями економіки та видами господарської діяльності, а також забезпечення стабільності державної цінової політики. Нормативно-правове регулювання пріоритетних напрямів державної політики щодо ціноутворення на сучасному етапі повинно бути спрямоване на забезпечення: рівних економічних умов і стимулів розвитку всіх форм власності; об'єктивних співвідношень у цінах на різні види продукції, що забезпечує еквівалентність міжгалузевого обміну та створення необхідних економічних гарантій для товаровиробників; економічної самостійності підприємств, організацій і адміністративно-територіальних регіонів України.

Сучасні фінансово-правові засади ціноутворення та реалізації державної цінової політики повинні бути спрямовані на кардинальну перебудову не лише наявної системи цін, а й на методологію встановлення цін з урахуванням різноплановості наявних механізмів оподаткування. Аналізуючи вплив податкового механізму на цінову політику, зробимо висновок про те, що взаємозв'язок податків і цін зумовлений винятковою роллю цих двох економічних категорій у відтворювальному процесі суспільно-економічного виробництва. Ціна відображає економічну вартість усіх вироблених товарів, виконаних робіт і наданих послуг, а податок – це частина цієї вартості, один з елементів її перерозподілу. Вплив податків на рівень цін проявляється в їх включенні до складу витрат на виробництво товарів (робіт і послуг), у віднесенні на фінансовий результат платника податків. Природа податкового впливу на ціни залежить від правових засад встановлення конкретного податку і визначається механізмом його розрахунку і можливістю перекладення

його сплати на покупця за допомогою включення в ціну товарів, робіт, послуг.

Податковий механізм може по-різному впливати на державну цінову політику в Україні, яка може суттєво змінюватися під впливом прямого податку – податку на прибуток підприємств, а також непрямих податків – ПДВ, акцизного податку та мита. На ціновий складник найбільший вплив чинить ПДВ, який відображається на обсягах виробництва, споживання та, відповідно, цінах оподатковуваних товарів. Універсальність непрямих податків та розширення їх бази оподаткування стримує стимулюючий ефект оподаткування у зв'язку з ростом цін.

Зниження ставок податків повинне забезпечити більше переваг для галузей і видів економічної діяльності, ціни на продукцію яких залежать від податкового навантаження у чинній системі оподаткування. Це забезпечить фінансову достатність податкової системи у майбутньому шляхом збільшення товарообороту при зростанні купівельної спроможності покупців. Зниження ставок ПДВ та інших непрямих податків, тобто меншої присутності їх величини у загальній сумі ціни товару, призведе до різноманітних позитивних результатів і по-різному вплине на ефективність окремих видів економічної діяльності. Тому реформування податкових правовідносин та їх впливу на ціноутворення необхідно здійснювати, виходячи з принципу рівномірного розподілу потенційних переваг від зниження ставок податків між різними галузями економіки України.

Список використаних джерел:

1. Фінансове право : підручник / за ред. М. П. Кучерявенка. – К.: Юрінком Інтер, 2006. – 320 с.
2. Педь І. В. Непрямі податки у податковій системі України : навчальний посібник / І. В. Педь ; за ред. Ю. М. Лисенкова. – К.: Знання, 2008. – 348 с.
3. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 № 2755-VI. (Редакція станом на 01.11.2017). [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
4. Крисоватий А. І. Податкова система : навчальний посібник / А. І. Крисоватий. – Тернопіль: Карт-бланш, – 2007. – 184 с.
5. Тропіна Б. В. Фіскальне регулювання соціального розвитку суспільства / Б. В. Тропіна. – К.: НДФІ, 2008. – 368 с.
6. Директива Ради Європейського Союзу 2006/112/ЄС про спільну систему податку на додану вартість від 28.11.2006 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/994_928.
7. Про ціни і ціноутворення : Закон України від 21 червня 2012 року № 5007-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/5007-17>.

8. Науково-практичний коментар Господарського кодексу України / В. К. Мамутов, В. І. Андрійцев, В. С. Щербина ; за заг. ред. В. К. Мамутова. – К., 2004. – 688 с.

9. Мушенко В. В. Правове регулювання реалізації стимулюючої функції оподаткування

аграрних виробників / В. В. Мушенко // Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. – 2017. – № 5 (94). – С. 125-133.

10. Господарський кодекс України / Міністерство юстиції України. – К.: Юрінком Інтер, 2010. – 214 с.

В статті охарактеризовані фінансово-правові основи державного регулювання відношень ціноутворення в Україні та впливу механізмів податкування на державну цінову політику та встановлення цін. Досліджено вплив окремих косвенних і прямих податків на формування та зміну цін товарів, робіт, послуг. Дані пропозиції по правовому регулюванню зниження величини податкової навантаження на формування кількісного вираження ціни та визначені пріоритети правового забезпечення фінансового впливу податкування на систему ціноутворення.

Ключевые слова: государственная ценовая политика, государственное регулирование отношений налогообложения и ценообразования, нормативно-правовой акт, налог на добавленную стоимость, налог на прибыль предприятий, финансово-правовое регулирование, цена.

The article describes the financial and legal principles of state regulation of pricing relations in Ukraine and the influence of taxation mechanisms on state pricing and pricing. The influence of separate indirect and direct taxes on the formation and changes in the prices of goods, works and services is investigated. The proposals on the legal regulation of reducing the size of the tax burden on the formation of the quantitative price expression are given and the priorities of the legal provision of the financial impact of taxation on the pricing system are determined.

Key words: state price policy, state regulation of taxation and pricing, normative legal act, value added tax, corporate profit tax, financial regulation, price.