

УДК 336.226:338.5

UDC336.226:338.5

КОСВЕННЫЕ НАЛОГИ В МЕХАНИЗМЕ ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ

INDIRECT TAXES IN THE MECHANISM OF PRICING

Тюпакова Нина Николаевна
д.э.н., доцент

Tyupakova Nina Nikolaevna
Dr.Sci.Econ., associate Professor

Шестакова Юлия Николаевна
аспирант
Кубанский государственный аграрный университет, Краснодар, Россия

Shestakova Yuliya Nikolaevna
postgraduate student
Kuban state agrarian University, Krasnodar, Russia

В статье рассматривается влияние косвенных налогов на формирование цены товара как возможность государства регулировать производство и потребление

The influence of indirect taxes on the goods price formation as a possibility of the state to regulate the production and consumption is considered in the article

Ключевые слова: КОСВЕННОЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ, НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ, ЦЕНА, АКЦИЗ, СПРОС, ПРЕДЛОЖЕНИЕ

Keywords: INDIRECT TAXATION, VALUE-ADDED TAX, PRICE, EXCISEDEMAND, SUPPLY.

Взаимосвязь налогов и цен обусловлена ролью этих двух экономических категорий в процессе воспроизводства. Если цена отражает стоимость всех произведенных товаров, выполненных работ и оказанных услуг, то налог – часть этой стоимости, один из элементов ее распределения и перераспределения.

Налоги оказывают значительное влияние на динамику и уровень цен. Цена товара содержит практически все налоги, уплачиваемые производителем, что в итоге влияет на издержки производства, уменьшает его прибыль. При этом повышение налоговой нагрузки влечет за собой сверхнормативное возрастание цен в различных отраслях экономики.

Налоги, заложенные в цену, выполняют социально-экономическую роль, а именно:

- являются источником формирования доходов государственного бюджета;
- влияют на развитие производства, способствуя его росту или сокращению;
- могут быть фактором регулирования уровня цен, средством воздействия на их рост, инфляцию или снижение;

–выполняют активные социальные действия – определяют степень социальной справедливости, влияя на доходы различных слоев населения.

Воздействие налогов на уровень цен проявляется в их включении в состав затрат по производству товаров (работ и услуг), в отнесении на финансовый результат налогоплательщика. Природа налогового влияния на цены зависит от конкретного налога и определяется механизмом его расчета и возможностью переложения на покупателя посредством включения в цену.

Но налог – это не только элемент цены. Взаимодействие налогов и цен проявляется в том, что цена товаров (работ, услуг) является основой при определении налоговой базы. В механизм расчета практически всех значимых налогов заложена цена реализуемых товаров (работ, услуг). По НДС, некоторым акцизам налоговая база определяется как стоимость продукции, исчисленная исходя из цены реализации. По налогу на прибыль организаций налоговой базой признается денежное выражение прибыли, представляющей собой разность между доходами и расходами, исчисляемой исходя из тех же цен реализации, и затрат на производство реализованной продукции.

Величина налоговой базы по этим налогам находится в прямой зависимости от уровня цен. При этом речь не случайно идет о рыночной цене. В условиях рыночной экономики реализация товаров, работ и услуг осуществляется по ценам, определяемым при взаимодействии спроса и предложения. Каждый продавец или покупатель ориентируется на общий уровень цен, присущий данному рынку, тем самым, создавая этот рынок.

Любая цена, назначенная организацией, скажется на уровне спроса. В обычной ситуации спрос и цена находятся в обратно пропорциональной зависимости – чем ниже цена, тем выше спрос. Однако в случае с престижными товарами ситуация может быть противоположной. В этом случае высокая цена престижна и служит для потребителя признаком

хорошего качества. Но всегда существует верхний предел повышения цены, после которого начинается снижение спроса.

В результате взаимодействия спроса и предложения происходит формирование рыночной цены, представляющей собой оценку потребительским рынком всех воспроизводственных компонентов рыночной стоимости, которые должны учитывать производители. Реакция потребителей на изменение цены будет слабее, если товару нет замены, нет конкурентов на рынке и рост цен можно оправдать повышением качества, уровнем инфляции.

Любая налоговая система, построенная на принципах рыночной экономики, сталкивается с необходимостью оценки индивидуальных сделок хозяйствующих субъектов на предмет соответствия применяемых цен реализуемой продукции общему уровню рыночных цен, безусловно, с учетом специфических особенностей каждой сделки. При отсутствии четкого механизма, позволяющего при определенных условиях в целях налогообложения корректировать цену конкретной сделки, у ее участников появляется соблазн показывать цены, отличающиеся от реальных (рыночных) цен.

Через налоги государство стремится устранить противоречия между частными коммерческими интересами владельцев капитала и интересами общества для гармоничного развития экономики. Одним из способов устранения этих противоречий и выравнивания условий хозяйственной деятельности является налогообложение, а его дифференциация нацелена на изъятие сверхприбыли. Мировой опыт показывает, что изъятие у налогоплательщика до 30 - 40% его дохода – вот тот порог, за пределом которого начинается процесс сокращения сбережений и тем самым и инвестиций в экономику [1].

В условиях рыночных отношений особое внимание государство уделяет антимонопольной политике с помощью определенных

регуляторов, ограничивающих рынок потребления через фиксированные цены (трансфертные) используя регулируемую функцию косвенных налогов.

В результате формирования налоговой системы России в начале 90-х годов доходная часть бюджета пополнялась в основном за счет системы косвенного налогообложения. В этих условиях косвенные налоги (налог на добавленную стоимость, акциз, налог с продаж, налог на реализацию ГСМ) являлись одним из факторов роста цен.

Во-первых, в условиях снижения объемов производства и сокращения налогооблагаемой базы у государства нет иного способа увеличения доходной части бюджета, как увеличивать налоги или вводить новые.

Во-вторых, налоги на потребление взимаются незаметно, так как входят в состав цены товара, в результате потребитель воспринимает его стоимость как нечто целое, совокупность всех потребительских свойств и не выделяет отдельные компоненты цены.

В-третьих, косвенные налоги прекрасно справляются с выполнением фискальной и регулирующей функций. Ведь суть фискальной функции заключается в изъятии в пользу государства части доходов хозяйствующего субъекта, а регулирующая функция позволяет государству за счет изменения ставок косвенных налогов воздействовать не только на производство, но и на количество наличных денег в обращении[2].

Данное свойство косвенных налогов было активно использовано при проведении финансовой политики, направленной на уменьшение денежной массы в обращении. При этом не была учтена экономическая сущность косвенного налогообложения, так как оно отрицательно влияет на производство, увеличивая инфляционную составляющую.

В начале 90-х годов налоговая система России была весьма слабо адаптирована к рыночным отношениям, не учитывала новых явлений и тенденций и не отвечала условиям того периода. Используя фискальные методы для борьбы с инфляцией, Правительство ограничивало в стране платёжеспособный спрос через высокие ставки НДС, акцизов и количества косвенных налогов. Инфляция привела к обесцениванию денежной массы, что снизило потребление и как результат производство потребительских товаров.

Таким образом, платежеспособный спрос в любой стране зависит от покупательной способности населения. Поэтому, чем выше доходы населения, тем большими оказываются не только выручка и прибыль национальных товаропроизводителей, но и доходы бюджета.

Основной задачей определения влияния налогов на цену товара является определение источников уплаты налогов. Над этой проблемой работают многие ученые.

Источник налога – факультативный элемент, характеризующий соответствующий экономический показатель налогоплательщика, за счет которого следует уплачивать налог. Источник налога (выручка, прибыль или доходы) не выбирается налогоплательщиком произвольно, а регламентируется законодательством о налогах и сборах. И. А. Майбуров определяет практически три источника уплаты налога и считает необходимостью их законодательную регламентацию[3].

Характеризуя классификацию налогов Российской Федерации по источнику обложения, В. Г.Пансков отмечает, что она относится исключительно к налогам, уплачиваемым юридическими лицами, поскольку источник уплаты налога у физических лиц может быть только один – доход.

Все источники обложения по налогам для юридических лиц подразделяются на четыре вида, при этом большинство налогов платится

до распределения организацией балансовой прибыли, т.е. за счет увеличения издержек или снижения прибыли. Тем самым уменьшается облагаемая база по налогу на прибыль.

Вместе с тем с качественной точки зрения по влиянию на размер снижения налогооблагаемой прибыли их роль невелика. Решающее значение для финансового положения налогоплательщика имеют налоги, уплачиваемые за счет выручки от реализации и остаточной прибыли, поскольку за счет этих источников уплачиваются наиболее крупные налоги, такие как НДС, экспортная таможенная пошлина, акцизы, налог на прибыль [4].

Источники покрытия расходов на уплату налоговых платежей по каждому конкретному налогу устанавливаются налоговым законодательством. Отмечая этот факт, В. В. Коровкин рассматривает источники уплаты налогов через их влияние на прибыль организации как на финансовый результат деятельности налогоплательщика.

Косвенные налоги на потребление включаются в цену товаров (работ, услуг) сверх цены продавца и уплачиваются продавцами непосредственно из выручки от реализации.

Налоги и сборы, относимые на себестоимость продукции, включаются в состав издержек производства и обращения и таким образом уменьшают налогооблагаемую прибыль. После введения в действие с 1 января 2002 г. гл. 25 «Налог на прибыль организаций» ч. 2-й Налогового кодекса РФ понятие себестоимости товаров (работ, услуг) в целях налогообложения уже не употребляется и различие между налогами, относимыми на себестоимость и на финансовые результаты, в российской системе налогообложения прибыли исчезло.

Влияние на налогооблагаемую прибыль налогов и сборов, относимых на финансовые результаты деятельности организации, аналогично влиянию налогов, включаемых в себестоимость продукции.

Разница заключается в том, что при калькулировании себестоимости и расчете цен на реализуемую продукцию эти налоги непосредственно не учитываются. Их компенсация в ценовой политике организации может осуществляться только за счет увеличения закладываемой в расчет цены нормы прибыли. Принятый порядок учета определяет степень непосредственного влияния того или иного отдельно взятого налога на результаты финансово-хозяйственной деятельности организации. Разумеется, реальное воздействие налогов гораздо сложнее, поскольку они оказывают и опосредованное влияние через изменение спроса и объемов реализации в результате вызванного налогами роста цен [5].

По источнику уплаты налоги подразделяются на:

- 1) налоги, перечисляемые из выручки;
- 2) налоги, включаемые в себестоимость продукции (издержки);
- 3) налоги, уплачиваемые из прибыли;
- 4) налоги, уплачиваемые из доходов физических лиц.

Налоги, уплачиваемые физическими лицами, не влияют на финансовый результат организации. Налог на доходы физических лиц удерживается и перечисляется в бюджет из начисленного дохода (заработная плата, дивиденды и др. выплаты) работодателем как источником выплаты дохода, а остальные налоги уплачиваются физическим лицом самостоятельно из полученного дохода. Вторым и третьим источником являются налоги, списываемые на издержки и налоги, уплачиваемые из прибыли, которые напрямую влияют на финансовый результат организации – юридического лица. А вот проблема косвенных налогов и их влияние, по нашему мнению, изучена недостаточно.

Выручка, отражаемая в форме № 2 «Отчет о прибылях и убытках», указывается без косвенных налогов. Таких налогов в Российской налоговой системе в настоящее время два: налог на добавленную

стоимость и акциз. Таким образом, источником уплаты этих налогов является выручка.

Источники уплаты налогов – это основной критериальный признак налогов. Первая классификация налогов была построена на основе критерия перелагаемости налогов, который первоначально, еще в XVII в., был привязан к доходам землевладельца (поземельный налог – это прямой налог, остальные – косвенные). Впоследствии А. Смит, исходя из факторов производства (земля, труд, капитал), дополнил доход землевладельца доходами с капитала и труда и соответственно двумя прямыми налогами – на предпринимательскую прибыль владельца капитала и на заработную плату наемного работника. Косвенные же налоги, по мнению А. Смита, – это те налоги, которые связаны с расходами и перелагаются на потребителя.

Перелагаемость налогов возможна только в процессе обмена, результатом которого является формирование цены. Посредством обменных и распределительных процессов налогоплательщик по закону имеет возможность переложить налоговое бремя на иное лицо – носителя налога.

Существует два типа переложения налогов:

1) с продавца на покупателя, что чаще всего происходит при косвенном налогообложении;

2) с покупателя на продавца, если цена на товар из-за завышенных ставок налогов превосходит платежеспособность покупателя.

Немецкий ученый Геккель уточнил критерий «платежеспособность», разделив налоги на подоходно-имущественные и налоги на потребление.

Таким образом, существуют два типа налогов:

– прямые, которые взимаются непосредственно с доходов или имущества налогоплательщика;

–косвенные, которые включаются в цену товаров, работ, услуг. Окончательным плательщиком косвенных налогов является потребитель товара (работы, услуги)[6].

По мнению Б. Х. Алиева, косвенные налоги уплачиваются до стоимостного распределения общественного продукта на уровне организации. Связано это с тем, что объектом косвенного налогообложения является уже сформированная цена товара, услуги. Хотя первоначально суммы от косвенного налогообложения и поступают на счета организаций в банках, но они не являются их доходами и должны быть внесены в бюджет до распределения выручки от реализации товаров (работ, услуг). Таким образом, косвенные налоги участвуют в стоимостном распределении общественного продукта «вне хозяйствующего субъекта», на уровне общества.

Несмотря на это, влияние косвенных налогов на формирование финансовых результатов организаций совершенно очевидно, поскольку, повышая цену реализации на величину налога, сокращают платежеспособный спрос потребителей, тем самым оказывая влияние и на предложение. Однако такое влияние на формирование финансовых результатов организаций носит косвенный характер, так как объектом налогообложения здесь выступает уже сформированная цена товаров выручку от реализации которых еще предстоит распределить для возмещения производственных затрат, уплаты прямых налогов и образования внутрипроизводственных фондов.

Возможность уплаты в бюджет прямых налогов связана с получением прибыли, величина которой и определяет финансовую и инвестиционную активность организаций [7].

НДС является косвенным налогом, т. е. надбавкой к цене товара, которая уплачивается конечным потребителем. Это налог на потребителя. При продаже товара предприятие компенсирует все свои затраты в связи с

уплатой НДС поставщику сырья, материалов, услуг и добавляет налог на вновь созданную на самом предприятии стоимость. Эта часть НДС, включаемая в продажную цену, и перечисляется государству. Значит, вся тяжесть налога ложится на того, кто находится последним в этой технологической цепочке, т. е. на конечного потребителя [8].

Экономическим основанием (объектом) взимания НДС является сам акт товарообмена, продвижение товара в гражданском обороте, но не конкретный финансовый результат, полученный налогоплательщиком.

НДС является перелагаемым налогом на потребление. Налоговая нагрузка по этому налогу на предприятия не зависит от величины и структуры добавленной стоимости, так как изменение налоговой ставки не влечет за собой изменения порядка его исчисления и уплаты в бюджет, так как уплата налога осуществляется покупателем не на этапе производства, а на этапе реализации произведенной продукции.

Исходя из того, что НДС формирует цену для конечного потребителя, государство может регулировать потребление, изменяя ставку налога на тот или иной товар (работу, услугу), устанавливать ограниченные льготы по освобождению от уплаты НДС потребительские товары и жизненно важные услуги, отрасли, требующие государственной поддержки.

НДС – косвенный налог, влияющий на процесс ценообразования и структуру потребления. Заменяет собой два налога – налог с оборота и налог с продаж. Налог с оборота эффективно применялся в условиях государственного регулирования цен, установления фиксированных оптовых и розничных цен. Особенностью налога с оборота являлось то, что он не включался в цену товара – государство изначально определяло уровни розничной и оптовой цены, а потом полученная разница изымалась в доход бюджета.

НДС действует на территории Российской Федерации с 1 января 1992 г. Налог представляет собой форму изъятия в бюджет части добавленной стоимости, создаваемой на всех стадиях производства и определяемой как разница между стоимостью реализованных товаров, работ и услуг и стоимостью материальных затрат, отнесенных на издержки производства и обращения [9].

Основанием для введения НДС явилось:

- стремление увеличить доходы государственного бюджета;
- стремление обложить новым налогом не прибыль и не затраты производителей, а конечное потребление;
- НДС имеет более широкую налогооблагаемую базу, чем налог с продаж, хотя до 2003 года действовали оба налога;
- требование гармонизации налоговой, денежно-кредитной политики в связи с вступлением России в ВТО [2].

Вторым косвенным налогом, уплачиваемым из выручки, являются акцизы. Акциз относится к одной из первоначальных форм косвенного налогообложения. В настоящее время акцизы используются в налоговых системах практически всех стран с рыночной экономикой, что связано с их значительным влиянием на формирование финансовых ресурсов государства. Являясь федеральным налогом, акцизы выступают одним из основных источников формирования бюджетов всех уровней, подчеркивая тем самым свою высокую фискальную значимость.

Необходимо отметить, что взимаемый в доход бюджета акциз не является ни показателем качества, ни показателем эффективности производства подакцизной продукции. Акцизы устанавливаются на ограниченный перечень высокорентабельных товаров для изъятия в доход государства части сверх прибыли, которую получают производители подакцизных товаров вследствие особых условий их производства и

реализации. Акциз также выступает средством ограничения потребления подакцизных товаров и регулирования спроса и предложения на них.

Формально плательщиком акциза является организация, производящая подакцизную продукцию, но действительным его плательщиком становится потребитель, который оплачивает акциз при покупке товара. Следовательно, акциз, как и НДС, является ценообразующим фактором [10].

Акцизами облагается потребление лишь некоторых товаров и к тому же по разным ставкам для каждого из них, в чем и заключается его основное отличие от НДС. НДС – налог многоступенчатый, перечисляемый в бюджет каждым участником, реализующим товары, услуги, а акцизы, в отличие от НДС, перечисляются в бюджет однократно только производителем подакцизного товара.

Стабильному пополнению бюджета за счет НДС и акцизов способствует относительная простота их изъятия, то, что они фактически уплачиваются потребителем в момент покупки товара.

Наибольшее влияние на уровень цен оказывает НДС по подакцизным товарам, так как ставка налога на добавленную стоимость применяется к ценам, в которых уже включены акцизы. Это серьезно увеличивает косвенное налогообложение.

Становится очевидным воздействие косвенных налогов на формирование финансовых результатов предприятий, так как при повышении цены реализации на величину налога снижается платежеспособный спрос потребителей, а это в свою очередь оказывает отрицательное влияние на предложение. Так, если цена товаров с учетом косвенных налогов оказывается слишком высокой, то спрос понижается, поскольку часть покупателей переходит на товары-заменители, а другая часть – на аналогичные товары других производителей. Для того чтобы сохранить потребителей, экономический субъект вынужден сдерживать

уровень цен, выполняя налоговые обязательства перед бюджетом и уменьшая свою прибыль[11].

Наибольшее отрицательное влияние это имеет для перерабатывающих предприятий, так как повышение цен на сырье, топливо, электроэнергию, вызванное увеличением процентных ставок налогов, приводит к снижению рентабельности производства, что в свою очередь порождает тенденцию к свертыванию производственных мощностей, а в итоге – к экономическому спаду.

По нашему мнению, одним из эффективных способов воздействия государства на экономику является налоговая система России, которая должна отражать интересы хозяйствующих субъектов, физических лиц и государства. Эти интересы во многом совпадают, так как направлены на экономический рост, повышение инвестиционной активности, конкурентоспособности, поддержание оптимального уровня цен, которые были бы выгодны как продавцу, так и покупателю. Мы считаем, что при совершенствовании системы косвенного налогообложения особое внимание следует уделить НДС, так как этот налог является мощным фактором роста цен на всех стадиях реализации продукции и вся тяжесть налогового бремени ложится на конечного потребителя (население и производственный сектор).

Совершенствование должно осуществляться в направлении:

а) снижения ставок косвенных налогов по отдельным группам товаров – это позволяет регулировать потребительскую стоимость и тем самым снижать или увеличивать их производство;

б) введения ограничивающего соотношения между ценой и ставкой косвенных налогов.

В государстве функционируют десятки тысяч предприятий, различающихся между собой не только по видам деятельности, но и по ряду других признаков, которые неизбежно будут влиять при

формировании их налогооблагаемой базы и соответственно – на размер уплачиваемых налогов. Это и структура их издержек производства и обращения, связанных с получением дохода, и различная фондоемкость и наукоемкость производства, и уровень их доходности и многое другое. Учитывать все это при формировании налоговой системы необходимо, но крайне сложно, требуется методологическое определение, как источников налогов, так и согласованный порядок учета в системах бухгалтерского и налогового учета.

Список использованных источников:

1. Князев В.Г., Черник Д.Г. Налоговые системы зарубежных стран: Учеб.пособие. М.: Закон и право, Юнити, 1997. 81с.
2. Камалян А.К. Система косвенного налогообложения как механизм государственного регулирования АПК: Монография. Воронеж: ФГОУ ВПО ВГАУ, 2009. 31с.
3. Майбуров И. А. Налоги и налогообложение: Учебник. М. 2009. 519 с.
- 4.Пансков В. Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: Учебник. М. 2006. 464 с.
- 5 Коровкин В. В. Основы теории налогообложения: Учеб.пособие. М. 2006. 576 с.
6. Пушкарева В. М. История мировой и русской финансовой науки и политики. М. 2003. 272 с.
7. Алиев Б. Х., Абдулгалимов А. М. Теоретические основы налогообложения: Учебник М. 2004. 159 с.
8. Кочетков А. И. Налогообложение предпринимательской деятельности: учеб.пособие. М. 1995 240 с.
9. Закон РФ от 06.12. 1991 № 1992 – 1 (ред. от 27.05. 2000, с изм. от 14.12.2000) «О налоге на добавленную стоимость»
10. Лев М.Ю. Ценообразование: Учебник. М.:ЮНИТИ–ДАНА, 2008. 502 с.
11. Тюпакова Н.Н. Формирование налогового механизма распределения добавленной стоимости: теория, методология, практика: монография. Краснодар: КубГАУ, 2012. 151с.

References

1. Knjazev V.G., Chernik D.G. Nalogovye sistemy zarubezhnyh stran: Ucheb.posobie. M.: Zakon i pravo, Juniti, 1997. 81s.
2. Kamaljan A.K. Sistema kosvennogo nalogooblozhenija kak mehanizm gosudarstvennogo regulirovanija APK: Monografija. Voronezh: FGOU VPO VGAU, 2009. 31s.
3. Majburov I. A. Nalogi i nalogooblozhenie: Uchebnik. M. 2009. 519 s.
- 4.Panskov V. G. Nalogi i nalogooblozhenie v Rossijskoj Federacii: Uchebnik. M. 2006. 464 s.
- 5 Kоровкин V. V. Osnovy teorii nalogooblozhenija: Ucheb.posobie. M. 2006. 576 s.
6. Pushkareva V. M. Istorija mirovoj i russkoj finansovoj nauki i politiki. M. 2003. 272 s.
7. Aliev B. H., Abdulgaliimov A. M. Teoreticheskie osnovy nalogooblozhenija: Uchebnik M. 2004. 159 s.

8. Kochetkov A. I. Nalogooblozhenie predprinimatel'skoj dejatel'nosti: ucheb.posobie. M. 1995 240 s.
9. Zakon RF ot 06.12. 1991 № 1992 – 1 (red. ot 27.05. 2000, s izm. ot 14.12.2000) «O naloge na dobavlennuju stoimost'»
10. Lev M.Ju. Cenoobrazovanie: Uchebnik. M.:JuNITI–DANA, 2008. 502 s.
11. Tjupakova N.N. Formirovanie nalogovogo mehanizma raspredelenija dobavlennoj stoimosti: teorija, metodologija, praktika: monografija. Krasnodar: KubGAU, 2012. 151s.