


<https://doi.org/10.15407/econlaw.2019.02.126>

УДК 658.14.17

К.І. СЕРЄБРЯК, д-р екон. наук, доц., професор кафедри економіки та підприємництва
Східноукраїнський національний університет імені Володимира Даля, м. Северодонецьк, Україна

 orcid.org/0000-0002-7025-2399

Л.А. РОМАНОВСЬКА, канд. юрид. наук, директор дирекції незалежних фахових експертиз
Торгово-промислова палата України, м. Київ, Україна

 orcid.org/0000-0003-1915-3085

Д.В. ЗАБЛОДСЬКА, економіст

Луганська філія Інституту економіко-правових досліджень НАН України, м. Северодонецьк, Україна

 orcid.org/0000-0002-5670-597X

ЕКОНОМІКО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВСТАНОВЛЕННЯ ФАКТОРІВ ДЕСТАБІЛІЗАЦІЇ ФІНАНСОВОГО СТАНУ ПІДПРИЄМСТВА: ПОДАТКОВИЙ АСПЕКТ

Ключові слова: фактори, дестабілізація, фінансовий стан, підприємство.

Висвітлено результати формування та використання економіко-правового забезпечення встановлення факторів дестабілізації фінансового стану підприємства, які впливають на несплату податків, зокрема податку на додану вартість. До економіко-правового забезпечення встановлення факторів дестабілізації фінансового стану підприємства віднесено економічне та правове забезпечення, завдяки якому визначено фактор дестабілізації фінансового стану реального підприємства — це дебіторська заборгованість, що виникла внаслідок порушення договірних відносин і некоректної договірної норми щодо встановлення строків розрахунків за надану послугу.

Актуальність. На фінансовий стан сучасного підприємства впливає багато факторів зовнішнього і внутрішнього середовища, проте більшість із них спричиняють його дестабілізацію — порушують установлений ритм, динаміку економічних процесів, сприяють виникненню крутих спадів у виробничій і фінансових сферах. Установлення факторів дестабілізації фінансового стану підприємства — дуже складне науково-практичне завдання, яке потребує використання міждисциплінарного підходу, залучення фахівців з економіки та права. Саме формування та використання економіко-правового забезпечення встановлення факторів дестабілізації фінансового стану підприємства дає змогу ґрунтовно та комплексно оцінити наслідки дестабілізації фінансового стану підприємства, які впливають не тільки на прибуток, але і на несплату податків.

Аналіз останніх досліджень. Проблемам аналізу та оцінки фінансового стану підприємства присвячено багато наукових праць [1—8]. Однак проблеми обґрунтування та встановлення факторів дестабілізації фінансового стану підприємства залишаються актуальними для науковців і практиків через постійне удосконалення законодавчих актів і зміну економічних тенденцій. Вирішенням таких складних

проблем займаються творчі колективи науковців Національної академії наук України, Міністерства освіти і науки України, фахівці дирекції незалежних фахових експертиз Торгово-промислової палати України — саме тут працюють висококваліфіковані спеціалісти з різних сфер національного господарства України.

Метою статті є висвітлення результатів формування економіко-правового забезпечення встановлення факторів дестабілізації фінансового стану підприємства, що впливає на несплату податків.

Результати досліджень. Формування економіко-правового забезпечення встановлення факторів дестабілізації фінансового стану підприємства доречно здійснювати на прикладі конкретного підприємства і реального випадку. Товариство з обмеженою відповідальністю (ТОВ) звернулось до Торгово-промислової палати України задля встановлення факторів, які дестабілізували фінансовий стан підприємства, що унеможливило виконання обов'язку платника податку на додану вартість (ПДВ) у порядку та терміни, передбачені електронним адмініструванням ПДВ, а також інших податків та зборів.

Економіко-правове забезпечення встановлення факторів дестабілізації фінансового стану підприємства має передбачати, насамперед, проведення горизонтального і вертикального аналізу фінансового звіту підприємства та усіх договірних відносин.

За результатами аналізу фінансового звіту ТОВ станом на 30.09.2018 підприємство мало позитивні фінансові результати та планувало отримання доходів від надання послуг відповідно до договорів, укладених зі структурними підрозділами замовника послуг. ТОВ належним чином виконувало свої обов'язки у вищевказаних договірних відносинах, про що свідчить відсутність претензій із боку контрагентів. Але за результатами річного фінансового звіту підприємство вимушено було сплатити штраф через порушення контрагентами термінів розрахунків за надані послуги відповідно до умов вищевказаних договорів. Задля стабілізації фінансового стану та виконання обов'язків платника ПДВ ТОВ неодноразово залучало фінансову допомогу — на це вказують звіти про дебіторські та кредиторські операції, що підтверджує високий рівень податкової відповідальності підприємства. У за-

значений період відсутні порушення терміну реєстрації податкових в Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН), це свідчить, що: саме за рахунок власних коштів підприємство вирішувало питання про забезпечення справлення ПДВ до їх отримання від замовника послуг; зобов'язання у договірних відносинах підприємством виконанні належним чином; у підприємства були відсутні наміри порушувати обов'язки платника ПДВ задля дестабілізації фінансового стану.

Дебіторська заборгованість виникла унаслідок порушення договірних зобов'язань замовниками послуг, що призвело до відсутності обігових коштів у цей період на рахунку підприємства та до дестабілізації його фінансового стану. Це унеможливило виконання обов'язків платника ПДВ у порядку та терміни, передбачені електронним адмініструванням ПДВ.

Задля встановлення автентичності цього висновку варто проаналізувати чинне законодавство, яке регулює ці питання, а саме: Податковий кодекс України і постанову Кабінету Міністрів України від 16.10.2014 № 569 «Деякі питання електронного адміністрування податку на додану вартість». Окрім того, варто опрацювати договори на надання послуг, акти наданих послуг, податкові накладні, квитанції про реєстрацію податкових накладних, листи щодо термінів погашення заборгованості на користь ТОВ, звіти про дебіторські та кредиторські операції, перелік виконаних робіт із порушенням терміну розрахунку.

Аналізування названих законодавчих актів та наданих підприємством його первинних документів доводить викладене нижче.

Згідно з п. 6.1 ст. 6 Податкового кодексу України, податком є обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платника податку відповідно до Податкового кодексу України. У вищевказаній правовій нормі окреслено три принципові риси, які, на думку законодавства, мають характеризувати виключно податок. До таких рис віднесено його обов'язковість (яка базується на конституційній вимозі та забезпечує закріплення на конституційному рівні сплати податків як першочергового обов'язку платника податку), безумовність (яка характеризується тим, що об'єкт оподаткування існує, але обов'язок щодо сплати відповідного платежу виникає за певної події, наприклад мито

сплачується залежно від вартості певного товару (яка існує незалежно від обов'язку щодо сплати мита), але лише за певної умови (перетинанні митного кордону) та надходження до відповідного бюджету (характеризується тим, що податок надходить у бюджет відповідного рівня, розподіл податків по бюджетах і фондах здійснюється відповідно до бюджетної класифікації).

Правове регулювання обов'язкових податкових платежів визначено чітким закріпленням усіх елементів, що характеризують податок як цілісний досконалий механізм. Ці елементи знаходять своє правове закріплення в п. 7.1 ст. 7 Податкового кодексу України. Серед них є основні: платник податку, об'єкт оподаткування, ставка податку, та додаткові, що деталізують основні або пов'язані з ними: база оподаткування, порядок обчислення податку, податкові пільги, податковий період, строк і порядок сплати податку, строк і порядок подання звітності про обчислення та сплату податку.

Згідно зі ст. 22 Податкового кодексу України, об'єктом оподаткування можуть бути майно, товари, дохід (прибуток) або його частина, обороти з реалізації товарів (робіт, послуг) та інші об'єкти, визначені податковим законодавством, з наявністю яких податкове законодавство пов'язує виникнення у платника податкового обов'язку.

У науковій літературі об'єктом податку визнають обставини, за яких податкове законодавство пов'язує виникнення у платника податкового обов'язку [1—8]. Перелік видів об'єктів, із якими Податковий кодекс України пов'язує виникнення податкового обов'язку зі сплати якогось виду податку, передбачений вказаною статтею, зокрема: це майно, товари, дохід (прибуток) або його частина, обороти з реалізації товарів (робіт, послуг), операції з постачання товарів (робіт, послуг). Цей перелік не є вичерпним, на чому наголошує законодавець, тобто названі в статті об'єкти оподаткування складають лише частину із загальної сукупності тих об'єктів, що перераховані у певних розділах Податкового кодексу України, присвячених правовому регулюванню різних податків (зборів).

Водночас у кожному розділі Податкового кодексу України, у якому врегульовано справляння окремого виду податку (збору), є стаття,

яка закріплює об'єкт конкретного податку (збору). Так, розділ V (ст. 180—211) Податкового кодексу України присвячено особливостям справляння ПДВ.

Згідно з пп. «б» п. 185.1 ст. 185 Податкового кодексу України, об'єктом оподаткування є операції платників податку з постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України відповідно до ст. 186 названого Кодексу.

Згідно з підпунктом «г» пп. 186.2.1 ст. 186 Податкового кодексу України, місцем постачання послуги із виконання ремонтних робіт є місце фактичного постачання послуг, пов'язаних із рухомим майном.

Відповідно до пп. «а» п. 187.1 ст. 187 Податкового кодексу України, датою виникнення податкових зобов'язань із постачання послуг вважають дату, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка подія, що сталася раніше, зокрема: дата зарахування коштів від покупця / замовника на банківський рахунок платника податку як оплата товарів, послуг, що підлягають постачанню. Згідно з п. 188.1 ст. 188 Податкового кодексу, база оподаткування операцій із постачання товарів / послуг визначається, виходячи з їх договірної вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів. До того ж база оподаткування операцій з постачання товарів / послуг не може бути нижче ціни придбання таких товарів / послуг, база оподаткування операцій із постачання самостійно виготовлених товарів / послуг не може бути нижче звичайних цін. До складу договірної вартості включаються будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податків безпосередньо покупцем або через будь-яку третю особу у зв'язку з компенсацією вартості товарів / послуг.

Відповідно до ст. 200-1, автоматичний облік у розрізі платників податку забезпечує система електронного адміністрування ПДВ. Платникам податку автоматично відкриваються рахунки в системі електронного адміністрування ПДВ. Платник податку має право зареєструвати податкові накладні та / або розрахунки коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Порядок електронного адміністрування ПДВ встановлює Кабінет Міністрів України, зокре-



Економіко-правове забезпечення встановлення факторів дестабілізації фінансового стану підприємства

ма уже згадана постанова Кабінету Міністрів України «Деякі питання електронного адміністрування податку на додану вартість» від 16.10.2014 № 569.

Відповідно до п. 200-1.3 ст. 200-1 Податкового кодексу України та пункту 9 Порядку електронного адміністрування податку на додану вартість, затвердженого вказаною постановою Кабінету Міністрів України, платник податку має право зареєструвати податкові накладні та / або розрахунки коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних на суму податку, обраховану за такою формулою:

$$\begin{aligned} \Sigma \text{Накл} = & \Sigma \text{НаклОтр} + \Sigma \text{Митн} + \\ & + \Sigma \text{ПопРах} + \Sigma \text{Овердрафт} - \Sigma \text{НаклВид} - \\ & - \Sigma \text{Відшкод} - \Sigma \text{Перевищ} \end{aligned}$$

Якщо сума, визначена за вказаною формулою, є меншою за суму податку у податковій накладній та / або розрахунку коригування, які платник повинен зареєструвати в Єдиному реєстрі податкових накладних, то такий платник зобов'язаний перерахувати потрібну суму коштів зі свого поточного рахунку на свій рахунок у системі електронного адміністрування ПДВ.

Згідно з п. 200-1.10 ст. 210 Податкового кодексу України, у разі здійснення операцій із постачання товарів / послуг платник податку —

продавець товарів / послуг зобов'язаний в установлений термін скласти податкову накладну, зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних та надати покупцю за його вимогою.

Підтверджує продавцю прийняття його податкової накладної квитанція в електронному вигляді у текстовому форматі, надана протягом операційного дня. Датою та часом подання податкової накладної та / або розрахунку коригування в електронному вигляді є дата та час, зафіксований у квитанції.

Реєстрація податкових накладних та / або розрахунків коригування до податкових накладних у ЄРПН повинна здійснюватися з урахуванням граничних строків: для податкових накладних / розрахунків коригування до податкових накладних, складених з 1 до 15 календарного дня (включно) — до останнього дня (включно) календарного місяця; для податкових накладних / розрахунків коригування до податкових накладних, складених з 16 до останнього календарного дня (включно) календарного місяця — до 15 календарного дня (включно) календарного місяця наступного за місяцем, в якому вони складені; для розрахунків коригування до податкових накладних, складених постачальником товарів / послуг до податкової накладної, складеної на отримувачу.

вача — платника податку, у якій передбачено зменшення суми компенсації / вартості товарів / послуг їх постачальнику — протягом 15 календарних днів із дня отримання такого розрахунку коригування до податкової накладної отримувачем (покупцем).

Отже, податковим законодавством України чітко визначено поняття податку та правовий механізм його справляння, зокрема: особливостям справляння ПДВ присвячено розділ V (ст. 180—211) Податкового кодексу України [9].

На рисунку візуалізовано економіко-правове забезпечення встановлення факторів дестабілізації фінансового стану підприємства, що впливає на несплату податків.

Економіко-правовий аналіз реального випадку у діяльності ТОВ дав змогу дійти таких **висновків**. Факторами дестабілізації фінансового стану ТОВ, які унеможливили виконання обов'язку платника ПДВ у порядку та терміни, передбачені електронним адмініструванням ПДВ, є: дебіторська заборгованість, яка виникла внаслідок порушення договірних відносин щодо здійснення розрахунків у встановлені строки замовниками послуги; некоректність договірної норми щодо встановлення строків розрахунків за надану послугу підприємствам, зокрема: узгодження зі строком розрахунку такої умови, як «...не раніше дати реєстрації податкових накладних...», а також такої тривалості строку, як «...до 30 банківських днів...», що фактично складає півтора календарні місяці.

Указані фактори мають причинно-наслідковий зв'язок зі здійсненням реєстрації податкових накладних ТОВ. Ураховуючи вичерпність коштів на рахунку та створений дефіцит оборотних активів, не виключений причинно-наслідковий зв'язок щодо дотримання порядку та термінів сплати інших податків та зборів, перерахування заробітної плати, здійснення розрахунків за товари та послуги, незважаю-

чи на той факт, що ТОВ є відповідальним платником податків України.

Отже, формування економіко-правового забезпечення встановлення факторів дестабілізації фінансового стану підприємства, що впливає на несплату податків, зокрема ПДВ, було здійснено на прикладі конкретного підприємства і реального випадку. До економіко-правового забезпечення встановлення факторів дестабілізації фінансового стану підприємства віднесено економічне забезпечення — горизонтальний і вертикальний аналіз фінансового звіту підприємства, аналіз дебіторської та кредиторської заборгованості, формула розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних на суму податку, а також правове забезпечення — Податковий кодекс України, постанова Кабінету Міністрів України «Деякі питання електронного адміністрування податку на додану вартість», договори по надання послуг, акти наданих послуг, податкові накладні, квитанції про реєстрацію податкової накладної, листи щодо термінів погашення заборгованості, звіти про дебіторські та кредиторські операції, перелік виконаних робіт із порушенням терміну розрахунку.

За результатами використання сформованого економіко-правового забезпечення встановлення факторів дестабілізації фінансового стану підприємства визначено, що через порушення контрагентами термінів розрахунків, про що свідчить хронологія дебіторських та кредиторських операцій, виникла дебіторська заборгованість, яка унеможливила виконання обов'язку платника ПДВ ТОВ у порядку та терміни, передбачені вимогами електронного адміністрування ПДВ. Тобто факторами дестабілізації фінансового стану підприємства стала дебіторська заборгованість, яка виникла внаслідок порушення договірних відносин та некоректності договірної норми щодо встановлення строків розрахунків за надану послугу.

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Москаленко В.П., Пластун О.Л. Комплексна оцінка фінансового стану підприємства як основа діагностики його банкрутства. *Актуальні проблеми економіки*. 2006. № 6. С. 180—192.
2. Поддєрьогін А.М., Білик М.Д., Буряк Л.Д., Булгакова С.О. та ін. *Фінанси підприємств*. За ред. А.М. Поддєрьогіна. Київ: КНЕУ, 2006. 552 с.
3. Кіндрацька Г.І., Білик М.С., Загородній А.Г. *Економічний аналіз: підручник*. За ред. проф. А.Г. Загороднього. 3-тє вид., перероб. і доп. Київ: Знання, 2008. 487 с.

4. Мних Є.В. Економічний аналіз: підручник: вид. 2-ге, перероб. та доп. Київ: Центр навчальної літератури, 2005. 472 с.
5. Варланов Ю.Ю., Варланов О.Ю. Моделювання фінансового стану підприємств: сутнісний підхід до інтегрованої оцінки. *Економічні науки*. 2012. Вип. 59. С. 139—146.
6. Олексів І.Б., Фещур Р.В. Проблеми аналізу та оцінки фінансового стану підприємства. *Економічний вісник*. 2011. Вип. 68. С. 256—263.
7. Котенок Г.М. Виявлення переваг та недоліків методів оцінки фінансового стану підприємства. *Научно-технический сборник*. 2008. № 23. С. 203—212.
8. Азарова А.О., Рузакова О.В. Математичні моделі та методи оцінювання фінансового стану підприємства. Вінниця: ВНТУ, 2010. 172 с.
9. Пришва Н.Ю., Савченко Л.А. та ін. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України. Народний правовий портал «Юрисконсульт». URL: <http://legalexpert.in.ua/komkodeks/nk/84-nk/2232-22.html> (дата звернення: 15.02.2019).

Надійшла 04.03.2019

REFERENCES

1. Moskalenko V.P., Plastun O.L. Kompleksna otsinka finansovoho stanu pidpriemstva yak osnova diahnostryky yoho bankrutstva. *Aktualni problemy ekonomiky*. 2006. No. 6. P. 180-192 [in Ukrainian].
2. Poddierohin A.M., Bilyk M.D., Buriak L.D., Bulhakova S.O. ta in. Finansy pidpriemstv. Za red. A.M. Poddierohina. Kyiv: KNEU, 2006. 552 p. [in Ukrainian].
3. Kindratska H.I., Bilyk M.S., Zahorodnii A.H. Ekonomichnyi analiz: pidruchnyk. Za red. prof. A.H. Zahorodnoho. 3-tie vyd., pererob. i dop. Kyiv: Znannia, 2008. 487 p. [in Ukrainian].
4. Mnykh Ye.V. Ekonomichnyi analiz: pidruchnyk: vyd. 2-he, pererob. ta dop. Kyiv: Tsentr navchalnoi literatury, 2005. 472 p. [in Ukrainian].
5. Varlanov Yu.Yu., Varlanov O.Yu. Modeliuvannia finansovoho stanu pidpriemstv: sutnisnyi pidkhid do intehrovanoi otsinky. *Ekonomichni nauky*. 2012. Iss. 59. P. 139-146 [in Ukrainian].
6. Oleksiv I.B., Feshchur R.V. Problemy analizu ta otsinky finansovoho stanu pidpriemstva. *Ekonomichniy visnyk*. 2011. Iss. 68. P. 256-263 [in Ukrainian].
7. Kotenok H.M. Vyivlennia perevah ta nedolikiv metodiv otsinky finansovoho stanu pidpriemstva. *Nauchno-tekhnycheskyi sbornyk*. 2008. No. 23. P. 203-212 [in Ukrainian].
8. Azarova A.O., Ruzakova O.V. Matematychni modeli ta metody otsiniuvannia finansovoho stanu pidpriemstva. Vinnytsia: VNTU, 2010. 172 p. [in Ukrainian].
9. Pryshva N.Iu., Savchenko L.A. ta in. Naukovo-praktychnyi komentar do Podatkovoho kodeksu Ukrainy. Narodnyi pravovyi portal "Iurykonsult". URL: <http://legalexpert.in.ua/komkodeks/nk/84-nk/2232-22.html> [in Ukrainian].

Received 04.03.2019

К.И. Серебряк

Восточноукраинский национальный университет имени Владимира Даля, г. Северодонецк, Украина

Л.А. Романовская

Торгово-промышленная палата Украины, г. Киев, Украина

Д.В. Заблодская

Луганский филиал Института экономико-правовых исследований НАН Украины,

г. Северодонецк, Украина

ЕКОНОМІКО-ПРАВОВЕ ОБЕСПЕЧЕННЯ УСТАНОВЛЕННЯ ФАКТОРІВ ДЕСТАБІЛІЗАЦІЇ ФІНАНСОВОГО СОСТАННЯ ПРЕДПРИЯТТЯ: НАЛОГОВИЙ АСПЕКТ

Освещены результаты формирования и использования экономико-правового обеспечения установления факторов дестабилизации финансового состояния предприятия, влияющие на неуплату налогов, в частности налога на добавленную стоимость. К экономико-правовому обеспечению установления факторов дестабилизации финансового состояния предприятия отнесено экономическое и правовое обеспечение, использование которого дало возможность установить, что факторами дестабилизации финансового состояния реального предприятия стала дебиторская задолженность, возникшая вследствие нарушения договорных отношений и некорректности договорной нормы по установлению сроков расчетов за предоставленную услугу.

Ключевые слова: факторы, дестабилизация, финансовое состояние, предприятие.

K.I. Sieriebriak

Volodymyr Dahl East Ukrainian National University, Severodonetsk, Ukraine

orcid.org/0000-0002-7025-2399

L.A. Romanovska

Ukrainian Chamber of Commerce and Industry, Kyiv, Ukraine

orcid.org/0000-0003-1915-3085

D.V. Zablodska

Luhansk Branch Institute of Economic and Legal Researches of the NAS of Ukraine, Severodonetsk, Ukraine

orcid.org/0000-0002-5670-597X

ECONOMIC AND LEGAL SUPPORT OF FACTORS
DESTABILIZATION ESTABLISHMENT OF FINANCIAL
COMPANY CONDITION: TAX ASPECT

Establishment of the factors destabilizing of enterprise financial condition is a very complex scientific and practical task that requires the use of an interdisciplinary approach, the involvement of specialists in Economics and Law.

The article reflects the results of economic and legal support formation and use for establishing the factors of enterprise financial condition destabilization, which affect the non-payment of taxes, in particular value added tax. Economic and legal support in order to identify the factors of the enterprise financial condition destabilization including the economic (horizontal and vertical analysis of the company's financial report, analysis of receivables and payables, the formula for calculating the adjustment in the Unified Register of Tax Invoices for the amount of tax) and the legal provision (Tax Code of Ukraine, Cabinet Resolution Ministers of Ukraine "Some issues of electronic administration of value added tax", the contracts for the provision of services, the acts of services rendered, the tax invoices, the receipts for the registration of tax invoice for the timing of debt repayment, accounts receivable and payable transactions, a list of completed work with a violation of the calculation period).

According to the results of economic and legal support formation and use for establishing the factors of enterprise financial condition destabilization, it was determined that for violation of payment terms by contractors, as evidenced by the chronology of receivables and payables, there was a receivable, which made it impossible to fulfill the obligation of value added tax by the payer. Using of the economic and legal support for establishing the factors of enterprise financial condition destabilization is carried economic and legal support. It is allowed to establish the factors of financial condition destabilization of the real enterprise became the accounts receivable that arose owing to violation of contractual relations and incorrectness of contractual norm on establishment of calculations terms for the provided service.

Keywords: factors, destabilization, financial condition, enterprise.