

УДК 336. 22

Кізима А. Я.,*кандидат економічних наук, доцент кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету,***Крисоватий І. А.,***магістр кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету*

ПРОГНОЗУВАННЯ І ПЛАНУВАННЯ НАДХОДЖЕНЬ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ: ТЕОРІЯ ТА ПРАКТИКА

Розглянуто зміст поняття “податкове прогнозування і планування”. Визначено основні чинники впливу на якість прогнозування і планування податку на додану вартість. Окреслено напрямки вдосконалення прогнозування та планування податку на додану вартість.

Ключові слова: прогнозування, планування, податок на додану вартість, податкові надходження.

Рассмотрено смысл понятия “налоговое прогнозирование и планирование”. Определены основные факторы влияния на качество прогнозирования и планирования налога на добавленную стоимость. Очерчены направления усовершенствования прогнозирования и планирования налога на добавленную стоимость.

Ключевые слова: прогнозирование, планирование, налог на добавленную стоимость, налоговые поступления.

An essence of the Tax forecasting and planning definition is considered. The main factors of impact on the quality of value added tax forecasting and planning are defined. The ways of improving value added tax forecasting and planning are described.

Key words: forecasting, planning, Value Added Tax, tax incomes.

Постановка проблеми. Податкове прогнозування і планування – це особливі елементи системи вироблення і прийняття рішень у сфері життєдіяльності держави у процесі перерозподілу валового внутрішнього продукту, що є однією з дієвих господарських функцій держави в умовах економіки ринкового типу. Це засіб фіскальної політики держави, який є важливою складовою податкового механізму.

Об’єктивна необхідність існування прогнозування і планування податкових надходжень зумовлена такими чинниками: діяльністю держави як суб’єкта ринкових відносин; складністю міжгалузевих і регіональних зв’язків; необхідністю підтримки оптимальних міжбюджетних пропорцій.

Головна мета державного прогнозування і планування податкових надходжень – визначення обсягу податкових зобов'язань по платниках податків для централізації грошових коштів у загальнодержавних бюджетах. При цьому воно зорієнтоване на максимально можливий рівень мобілізації податків і проводиться з врахуванням орієнтирів бюджетної політики відповідно до загальних цілей і завдань економічної політики держави.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Зважаючи на значення достовірного прогнозування і планування податкових надходжень на бюджетний процес в Україні, питання змісту та організації цього процесу знаходяться у центрі уваги і розкриваються у працях таких вітчизняних вчених-економістів, як М. Азаров, В. Дем'янишин, М. Карлін, А. Крисоватий, Ц. Огонь, Ю. Пасічник, В. Федосов, С. Юрій, Ф. Ярошенко та інших.

Вибір теми дослідження та її актуальність викликані намаганням обґрунтувати роль та значення ефективного прогнозування і планування податку на додану вартість для бюджетного процесу в Україні.

Мета і завдання дослідження. Метою статті є оцінка якості прогнозування і планування податку на додану вартість як основного бюджетотворюючого податку, досягнення якої є надзвичайно важливим завданням для достовірного формування доходної частини бюджету.

Виклад основного матеріалу. Податок на додану вартість є головним джерелом податкових надходжень Державного бюджету України. Загальна сума надходжень становила у 2009 році 84,6 млрд. грн., але у порівнянні з 2008 роком вона знизилась на 7,5 млрд. грн. або на 8,1% [3, с. 22].

На надходження від податку на додану вартість припадає 57% усіх надходжень і майже 38% загальних доходів Державного бюджету. Обсяг мобілізації податку до державної казни складає 9,3% від ВВП. Його питома вага в податкових надходженнях зберігається високою навіть в умовах фінансово-економічної кризи, що пояснюється меншою чутливістю бази оподаткування до коливань економічної кон'юнктури [7, с. 41].

Прогнозування обсягів надходжень від податку на додану вартість є найбільш складним серед усіх інших податків, оскільки на цей процес має вплив велика кількість чинників, а зокрема: інфляція, стан кон'юнктури світового ринку, динаміка експорту та імпорту, система митних обмежень і квот, рівень протекціонізму, внутрішнє споживання, стан розрахунків, адміністрування тощо.

Розрахунок надходжень податку на додану вартість здійснюється із врахуванням таких чинників:

- Очікувані надходження базового року.
- Очікувані надходження із врахуванням впливу зростання недоїмки і переоплат.

Вплив за рахунок зміни контингенту платників:

- нараховані суми податку по платниках, що перейшли до інших ДПІ;
- нараховані суми податку по платниках, що перейшли до даної ДПІ;

– нараховані суми податку по платниках, які висловили побажання знятися з реєстрації як платники ПДВ внаслідок того, що обсяг їх оподатковуваних операцій з продажу товарів, робіт, послуг є меншим 300 000 грн.

Вплив макропоказників на надходження у прогнозованому періоді:

– індекс оптових цін;

– індекс зростання (падіння) виробництва цього регіону;

– індекс зростання (падіння) обсягів експорту товарів у даному регіоні.

Прогнозна сума реструктуризованої заборгованості, яку підприємства мають заплатити у прогнозованому періоді.

Вплив змін у законодавстві:

– за рахунок запровадження або відміни “нульової” ставки чи інших пільг;

– за рахунок зменшення чи збільшення показників, які створюють додану вартість (прибуток, фонд оплати праці, нарахування зборів на обов’язкове державне пенсійне та соціальне страхування; амортизаційні відрахування на повне відновлення основних засобів; акцизний збір; відрахування на геологорозвідувальні роботи).

При складанні прогнозних розрахунків надходжень податку на додану вартість особливу увагу необхідно звертати на часті зміни в законодавстві по даному податку.

Величина надходжень безпосередньо залежить від суми зобов’язання зі сплати податку, яке, своєю чергою, залежить від двох чинників: суми податку на додану вартість, нарахованого платником податку у складі ціни товарів і послуг та суми податкового кредиту, величина якого значною мірою залежить від правового статусу контрагентів і від характеру самих витрат. Існує проста залежність: чим менший податковий кредит, тим більшим буде зобов’язання з податку на додану вартість.

Інформацію щодо обсягів виробництва пільгової продукції отримується безпосередньо на підприємствах – виробниках. У разі неспроможності отримати інформацію про обсяги реалізації окремих видів товарів (робіт і послуг) на які поширюються пільги згідно з Податковим кодексом, безпосередньо від виробників або установ, що володіють такою інформацією, суму пільг по податку на додану вартість можна отримати зі звіту № 1-ПП “Про суми пільг в оподаткуванні юридичних осіб та фізичних осіб – суб’єктів підприємницької діяльності”, скоригувавши її на індекс цін прогнозного періоду та на індекс цін прогнозованого росту (падіння) виробництва.

Розглянемо причини виникнення ризику прогнозування та планування надходжень по ПДВ. Їх можна поділити на об’єктивні та суб’єктивні. До об’єктивних причин, що призводять до значного ступеня ризику планування та прогнозування ПДВ, можна віднести:

– значні коливання попиту з боку світового ринку на український експорт;

- нестабільність та мала потужність внутрішнього ринку;
- зміни податкової бази внаслідок надання пільг з ПДВ окремим галузям та регіонам (вільні економічні зони та території пріоритетного розвитку);
- нестабільність цін світового ринку енергоносіїв;
- тінізація економіки та розповсюдженість схем ухилення від сплати ПДВ, одержання незаконного відшкодування з бюджету;
- заполітизованість прийняття економічних рішень тощо.

До суб'єктивних причин невідповідності планових та фактичних показників належать такі:

- недосконалість наявних методів прогнозування ПДВ;
- завищення планових показників ПДВ під час затвердження бюджету у Верховній Раді України;
- відсутність у наявних прогнозах врахування впливу темпів інфляції на очікувану величину надходжень ПДВ до бюджету тощо.

При прогнозуванні цього податку необхідно враховувати постійно існуючі думки щодо зменшення його ставки. Це викликано такими чинниками:

- Цей податок – єдиний непрямий податок у основній групі.
- Він є ненадійним податком, особливо у кризові часи.
- Його використання супроводжується відомими зловживаннями (контрабанда імпорту та фіктивний експорт).
- Відволікається з обігу оборотний капітал підприємств-експортерів.
- Спричиняє нерівномірний розподіл податкового навантаження.

Внаслідок того, що надходження податку на додану вартість значною мірою залежать від стану економічного розвитку країни, то необхідно виділити такі чинники впливу:

- в цілому по економіці: скорочення платоспроможного внутрішнього і зовнішнього попиту на продукцію, товари і послуги; розбалансована фінансово-кредитна система; уповільнення інвестиційних процесів, що є передумовою скорочення податкової бази та погіршення ситуації на ринку праці, скорочення реальних доходів населення;

- у промисловості: суттєве скорочення замовлень на продукцію машинобудування, металообробки, хімічної промисловості, промисловості будівельних матеріалів через кризові явища на рівні держави у відповідних галузях промисловості, скорочення замовлень для підприємств, які працюють за схемою коопераційних зв'язків та за давальницькою схемою з іноземними партнерами; недосконалість митно-тарифна політика держави в умовах вступу України до Світової організації торгівлі, що зумовлює зростання обсягів імпорту продукції, аналогів якої виробляються в Україні; відсутність державної політики розвитку спиртової, цукрової, м'ясопереробної та інших окремих галузей харчової промисловості; висока вартість енергетичних ресурсів; скорочення сировинної бази для нормального функціонування підприємств цукрової, м'ясопереробної, молокопереробної галузей;

- у торгівлі: скорочення попиту на споживчі товари;
- у сільському господарстві: відсутність дієвих механізмів фінансово-кредитної підтримки розвитку галузі та будівництва об'єктів інфраструктури; необхідність пролонгації залучених кредитних ресурсів.

Крім чинників, пов'язаних із впливом фінансово-економічної кризи, до найголовніших факторів впливу, можна віднести і структурні проблеми, вирішення яких неможливе у коротко– і середньостроковій перспективі, що відповідно буде впливати на надходження податку на додану вартість:

- зношеність основних фондів підприємств;
- енерго– і матеріалоемність виробництва;
- недостатні темпи впровадження інноваційних процесів у виробництво;
- низька активність підприємств щодо впровадження у виробництво нових видів конкурентоспроможної продукції та диверсифікації ринків збуту;
- недостатній розвиток ринкової інфраструктури;
- низький платоспроможний попит населення.

Якщо аналізувати вплив чинників на надходження податку на додану вартість до Державного бюджету України, то відмітимо таке.

До чинників, що сприяли зменшенню надходжень податку на додану вартість, слід віднести, перш за все, скорочення обсягів виробництва і споживання у 2009 році внаслідок фінансово-економічної кризи.

На показник надходжень податку з ввезених на територію України товарів вплинуло зменшення обсягів імпорту. При падінні імпорту товарів у 2009 році на 46,9%, надходження податку на додану вартість до загальноного фонду Державного бюджету із ввезених на територію України товарів знизились на 13,8%, або на 10,9 млрд. грн. [3, с. 24].

У 2009 році обсяг бюджетного відшкодування податку на додану вартість за загальним фондом Державного бюджету грошовими коштами язалишився на рівні 2008 року та становив 34,5 млрд. грн. На 01 січня 2010 року обсяг невідшкодованих сум податку на додану вартість на рахунок платника у банку становив 24,2 млрд. грн. і зріс за 2009 рік на 10,1 млрд. грн. [3, с. 25].

Через неурегульованість проблеми з відшкодуванням ПДВ фіскальна віддача від внутрішнього ПДВ має стійку тенденцію до зниження. Якщо у 2007 році позитивне сальдо між надходженням і відшкодуванням ПДВ становило 2,4% від ВВП, то в 2009 році – тільки 1,2% від ВВП.

Лише 57, 6% цього податку стягується до Державного бюджету України, 16,8% становлять податкові пільги. Натомість 25,6% потенційно можливих надходжень (а це майже 30 млрд. грн.) втрачається через мінімізацію оподаткування [7, с. 43–44].

Вагомим фактором впливу на надходження податку на додану вартість є наявність великої кількості пільг. Відповідно до довідника пільг № 49 у першому півріччі 2009 року діяло 307 видів пільг щодо 12 податків і зборів, якими скористалися 44,2 тис. платників. Втрати бюджету від надання цих

пільг сягнули 10,9 млрд. грн. або 2,8% валового внутрішнього продукту. Основну частину (89,2%) становили втрати податку на додану вартість, що дорівнювали 24,3% його надходжень до держбюджету [2, с. 48–50].

Кількість пільговиків по податку на додану вартість станом на 01. 10. 2009 року становила 29700, кількість отриманих пільг – 31 069, при цьому сума пільг – 16,8 млрд. грн. [3, с. 18].

При прогнозуванні податкових надходжень неможливо врахувати всі чинники, які можуть вплинути на цей процес. Характерною особливістю бюджетного процесу у 2009 році стало залучення до бюджету нетипових надходжень. Так, у першому кварталі від національної акціонерної компанії "Нафтогаз" до бюджету надійшло 2,6 млрд. грн. податку на додану вартість за розмитнений газ, який було закачано в українські газові сховища компанією "РосУкрЕнерго" у 2008 році.

Крім того, з метою покращення показників дохідної частини бюджету за результатами 2009 року відбулось різке скорочення обсягів відшкодування податку на додану вартість з бюджету у четвертому кварталі 2009 року при зростанні надходжень податку, що призвело до зростання обсягів простроченого відшкодування податку на додану вартість, сума якого на початок 2010 року перевищила 7 млрд. грн. [1, с. 63–64].

Відмітимо, що на відміну від інших податків, по прогнозуванню податку на додану вартість існує офіційна методика прогнозування надходжень податку (спільний Наказ Міністерства фінансів, Міністерстві економіки та з питань європейської інтеграції, Державної податкової адміністрації та Державної митної служби від 31. 08. 2004 №545/315/502/637 "Про затвердження методики прогнозування податку на додану вартість" зареєстровано в Міністерстві юстиції 23 вересня 2004 року за № 1202/9801), яка передбачає шість етапів прогнозних розрахунків.

Метою Методики є підвищення обґрунтованості прогнозних надходжень податку на додану вартість та узгодженості рішень щодо прогнозних обсягів надходжень податку на стадії складання проекту Державного бюджету України.

Методика дозволяє прогнозувати надходження податку, враховуючи зміни в кон'юктурі внутрішнього попиту, в динаміці та структурі валової доданої вартості за видами економічної діяльності, зміни поточних і перспективних обсягів експортно-імпортних операцій. На основі методики розроблено макроекономічну імітаційну модель податку на додану вартість. У макроекономічній імітаційній моделі ПДВ реалізовано механізм залежності між показниками соціально-економічного розвитку країни та надходженнями податку, що дає можливість не тільки підвищити обґрунтованість та точність прогнозів податкових надходжень, а й забезпечити комплексність та узгодженість прогнозів економічного та соціального розвитку країни.

Висновки. Вважаємо, що поліпшення прогнозування і планування податку на додану вартість необхідно здійснювати за такими напрямками: підвищення реалістичності макроекономічних показників; вдосконалення методів формування дохідної частини бюджетів у частині податкових надходжень та методів прогнозування і планування податку на додану вартість; удосконалення адміністрування (аналіз динаміки контингенту зареєстрованих і тих, що сплачують ПДВ платників; повнота та своєчасність реєстрації платників податку на додану вартість; своєчасне подання податкової звітності платниками податку; правильність та повнота нарахування податку на додану вартість у податковій звітності; своєчасне проведення попередніх перевірок сум, заявлених до відшкодування; повнота застосування штрафів за порушення термінів подання платіжних документів та податкової звітності; своєчасність розрахунків з бюджетом; аналіз динаміки пільг; інші питання, пов'язані із правильністю обчислення та своєчасністю проведення розрахунків з бюджетом по податку на додану вартість).

Література:

1. Бюджетний моніторинг : Аналіз виконання бюджету за 2009 рік / [Щербина І. Ф., Рудик А. Ю., Зубенко В. В., Самчинська І. В.]; ІБСЕД, Проект "Зміцнення місцевої фінансової ініціативи", USAID. – К. : 2009. – 136 с.
2. Головань М. М. Про реформування системи пільгового оподаткування / М. М. Головань // Фінанси України. – 2009. – № 11. – С. 47-52.
3. Звіт про виконання Державного бюджету України за 2009 рік у розрізі економічної класифікації видатків. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://budget/rada/gov/ua/kombjudjet/control/uk/doccatalog/list?currDir=45096>.
4. Крисоватий А. І. Домінанти гармонізації оподаткування : національні та міжнародні вектори : монографія / А. І Крисоватий, В. А. Валігура. – Тернопіль : Підручники і посібники, 2010. – 248 с.
5. Податковий менеджмент: підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма, В. В. Карпова. – К. : Знання, 2008. – 525 с.
6. Податок на додану вартість та прогнозування його надходжень до бюджету: монографія / М. Я. Азаров, Ф. О. Ярошенко, Г. І. Єфименко та інш. – К. : НДФІ, 2004. – 344 с.
7. Пріоритети реформування податкової політики України: як перейти від фіскалізму до стимулювання ділової активності? – К. : НІСД, 2010. – 80 с.