

О. Т. Замасло,
к. е. н., доцент кафедри фінансів, грошового обігу і кредиту,
Львівський національний університет імені Івана Франка
О. І. Оксенюк,
аспірант кафедри фінансів, грошового обігу і кредиту,
Львівський національний університет імені Івана Франка

АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ МЕТОДИКИ ПРОГНОЗУВАННЯ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ В УКРАЇНІ

О. Т. Zamaslo,
Ph.D., assistant professor of finance, monetary circulation and credit, Ivan Franko National University of Lviv
О. І. Okseniuk,
postgraduate student of finance, monetary circulation and credit, Ivan Franko National University of Lviv

ANALYSIS OF THE EFFECTIVENESS OF METHODS OF PREDICTING THE VAT IN UKRAINE

У статті проведено аналіз методів прогнозування податку на додану вартість, що застосовуються в країнах світу. Основну увагу приділено аналізу ефективності механізму планування надходження податку на додану вартість до бюджету України, а також його відшкодування. Визначено основні причини відхилення фактичних даних від запланованих і запропоновано шляхи їх вирішення.

In the article methods of predicting the value added tax applicable in countries around the world are analyzed. The focus is on analyzing the effectiveness of the planning the revenues of the value added tax to the budget of Ukraine, as well as compensation. The main reasons of the deviation of actual and planned data are defined and solutions are proposed.

Ключові слова: податковий менеджмент, ПДВ, податкові надходження, Державний бюджет, бюджетне відшкодування.

Key words: tax management, VAT, tax revenues, State budget, budget compensation.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Державний податковий менеджмент відводить значне місце в процесі формування бюджетних ресурсів держави плануванню і прогнозуванню податкових надходжень. Від точності та правильності здійснених прогнозів та складених планів залежить визначення ймовірності та, відповідно, вчасне реагування на виникнення тих чи інших непередбачуваних подій. Ефективне застосування процедур планування дає змогу зменшити втрати Державного бюджету, а також оцінити і мінімізувати ризики настання важкопрогнозованих фінансових і податкових ситуацій.

Оскільки досить суттєву частину податкових надходжень до бюджету України становить ПДВ, то саме цей податок викликає найбільшу кількість дискусій як серед науковців, так і підприємців на тему ефективності його використання та впливу на економічний розвиток і державний бюджет України.

Прогнозування обсягів надходжень ПДВ та його відшкодування 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.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

В Україні дослідженням окремих питань прогнозування та планування податкових надходжень присвячені праці вітчизняних вчених — економістів: Азарова М.Я., Вітлінського В.В., Вишневського В.П., Давиденка С.В., Данилова О.Д., Крисоватого А.І., Луцика А.І., Сибірянської Ю.В. та ін.

Однак, незважаючи на численні дослідження різноманітних аспектів функціонування системи планування податкових надходжень загалом та ПДВ зокрема, залишається ще ряд невирішених питань.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Метою статті є аналіз методики прогнозування надходжень ПДВ до бюджету України та його відшкодуван-

ня, визначення точності прогнозів, а також виявлення причин відхилень фактичних даних від прогнозів.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

У світі існує ряд підходів, які використовуються для прогнозування та планування податкових надходжень до бюджетів. Кожен з них відрізняється інструментарієм, який використовується при здійсненні прогнозів, обсягом інформаційної бази, а також точністю прогнозів.

Найбільш точні прогнози надходжень доходів до бюджету можна здійснювати за допомогою оцінки податкового потенціалу — максимальної суми податків, що можуть бути зібраними з території без шкоди для її продуктивного потенціалу.

Як правило, увага зосереджується на двох основних методах розрахунку податкового потенціалу:

- метод репрезентативної податкової системи (РПС) — це прогнозування (оцінка) потенційних податкових надходжень до бюджету за допомогою застосування стандартних (чи середніх по країні) податкових ставок щодо відповідних податкових баз. Серед РПС найбільш поширені методи оцінки на основі аналізу споживчого попиту населення;

- метод оцінки податкового потенціалу з урахуванням платників податків. Даний метод базується на розрахунку середньої частки податкових вилучень з доходів суб'єктів господарювання субнаціональних адміністративно-територіальних утворень.

Можна виділити два основні підходи до класифікації методів прогнозування податкових надходжень (у тому числі ПДВ). В основі першого — економічний підхід до закономірності розвитку процесу. Другий підхід базується на використанні економіко-математичних методів прогнозування. Між собою вони переплітаються, адже моделі, побудовані на економічному підході, реалізуються через економіко-математичні методи.

До першої групи можна віднести такі: метод реальної (ефективної) ставки, метод репрезентативної податкової системи, метод макроекономічних показників, макроекономічний інтегрований метод, метод міжгалузевго балансу, якісні методи.

До другої групи відносяться: аналітичні методи динамічних рядів (аналіз тимчасових рядів), каузальні (причинні) методи, балансові методи [1].

Прийняття рішення про вибір тієї чи іншої моделі для прогнозування ПДВ базується на певних чинниках, до яких можна віднести: період, на який складається прогноз чи план (короткостроковий чи середньостроковий), доступність та достовірність інформації, затратність процесу прогнозування та ін.

На виконання Указу Президента України від 23 червня 2004 року №671 "Про невідкладні заходи щодо підвищення ефективності справляння податку на додану вартість" [2] Державна податкова служба України (далі — ДПСУ) разом з Міністерством фінансів, Міністерством економіки та з питань європейської інтеграції, Державною митною службою, а також за участі Науково-дослідного фінансового інституту при Міністерстві фінансів, Академії ДПСУ, Національного Інституту стратегічних досліджень при Адміністрації Президента України, Інституту економічного прогнозування НАН України розроблено Методику прогнозування надходжень ПДВ.

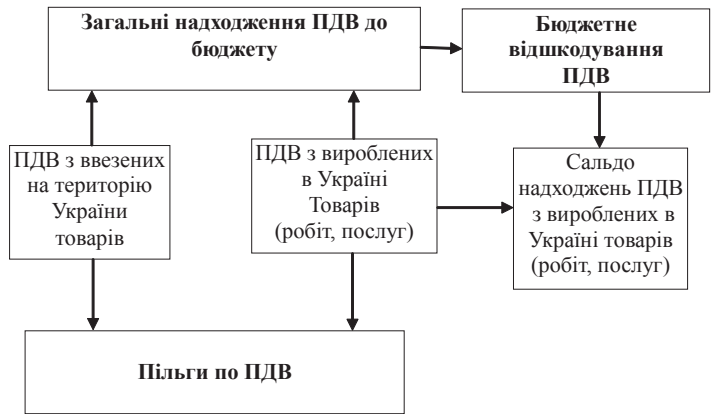


Рис. 1. Загальна блок-схема імітаційної моделі ПДВ

Джерело: [4].

Спільний Наказ Міністерства фінансів, Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції, ДПА та Державної митної служби від 31.08.04 № 545/315/502/637 "Про затвердження методики прогнозування податку на додану вартість" зареєстровано в Міністерстві юстиції 23 вересня 2004 року за № 1202/9801 [3].

Метою розроблення єдиної Методики є підвищення обґрунтованості прогнозних розрахунків надходжень ПДВ до Державного бюджету України, а також досягнення узгодженості рішень щодо прогнозних обсягів податкових надходжень.

На основі Методики прогнозування надходжень ПДВ розроблено функціональну макроекономічну імітаційну модель ПДВ. 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.

Макроекономічна імітаційна модель прогнозування ПДВ складається з трьох основних блоків: блоку розрахунків обсягу надходжень ПДВ з товарів (робіт, послуг), вироблених в Україні; блоку розрахунків обсягу надходжень ПДВ з товарів, ввезених на територію України, та блоку розрахунків обсягу бюджетного відшкодування ПДВ (рис. 1) [4].

Побудова моделі передбачає шість етапів прогнозних розрахунків.

1. Визначення прогнозу надходження податку із виробленої в Україні продукції на основі динаміки та змін кон'юнктури внутрішнього попиту. Основою для розрахунків є кінцеві споживчі витрати домашніх господарств.
2. Визначення прогнозу надходжень податку із вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) на основі динаміки та змін кон'юнктури валової доданої вартості за видами економічної діяльності.
3. Визначення на основі двох попередніх пунктів середнього показника надходжень податку із вироблених в Україні товарів (робіт, послуг).
4. Визначення прогнозу надходжень податку із ввезених на територію України товарів на основі динаміки імпорту товарів.
5. Визначення прогнозу бюджетного відшкодування податку грошовими коштами на основі динаміки експорту та динаміки промислового виробництва.
6. Визначення на основі всіх попередніх пунктів загального сальдо надходжень податку до бюджету [3].

Таблиця 1. Аналіз ефективності прогнозування надходжень ПДВ до Державного бюджету України*, млн грн.

Рік	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Надходження податку	16733,5	33803,8	50396,7	59382,8	92082,6	84596,7	102751,8	130093,8
План	18357,1	33702,7	42859,2	57769,3	86069,3	94839,6	104685,2	128457,5
Відхилення від плану	-1623,6	101,1	7537,5	1613,5	6013,3	-10242,9	-1933,4	1636,3
Похибка прогнозування, %	-8,8	0,3	17,6	2,8	7	-10,8	-1,85	1,27

* Примітка: сформовано автором на основі джерела [4; 5; 6; 7].

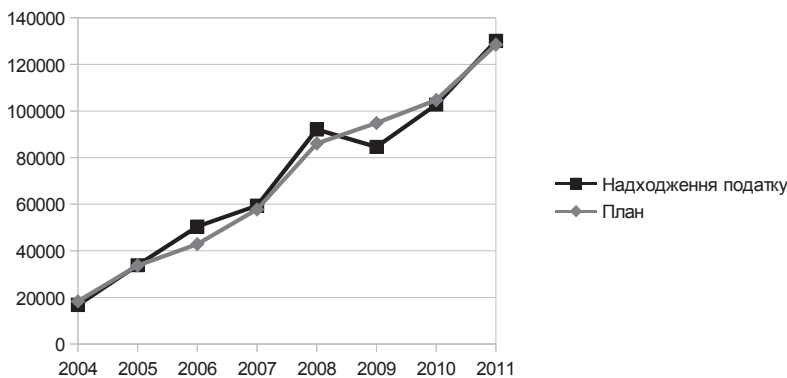


Рис. 2. Графічне зображення планових і фактичних обсягів надходження ПДВ*

* Примітка: сформовано автором на основі даних таблиці 1.

У моделі передбачено врахування змін законодавчої бази ПДВ, зокрема розроблено алгоритм впливу пільг, зміни ставки оподаткування, особливостей оподаткування окремих видів діяльності.

При моделюванні надходжень податку застосовують єдині підходи, що ґрунтуються на визначенні розрахункової бази оподаткування ПДВ та реальної ставки.

Джерелом інформаційного забезпечення макроекономічної імітаційної моделі ПДВ є дані:

- Державного комітету статистики (статистика макроекономічних показників, статистика торгівлі та інша статистична інформація);
- Державного казначейства України (звіти про виконання Зведеного бюджету України);
- ДПСУ (дані щодо надходжень податку в розрізі видів економічної діяльності, бюджетного відшкодування податку, дані податкових декларації тощо);
- Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції (прогнози економічного та соціального розвитку);
- Державної митної служби України (дані щодо імпорту товарів, що підлягають оподаткуванню, надходження податку в розрізі окремих товарних груп);
- Національного банку України (Платіжний баланс України, дані щодо офіційного обмінного курсу).

Ефективність прогнозування надходжень ПДВ можна визначити як відхилення фактичних сум надходжень від прогнозованого показника, затвердженого Законом про Державний бюджет України (табл. 1).

Як свідчать проведені розрахунки, ефективність прогнозування надходжень ПДВ до Державного бюджету України не є високою. Похибки в окремі роки становлять більше 10%. Найменш точний прогноз зроблений у 2004,

2006 та 2009 роках (похибка -8,8%, 17,6% та -10,8% відповідно). Найбільш точний прогноз зроблений у 2005 році — похибка становила всього 0,3%. Похибка прогнозування з від'ємним значенням спостерігається у 2004, 2009, 2010 роках. Всі решта років відзначаються позитивною похибкою фактичних даних від планових.

Тут необхідно зазначити, що саме починаючи з 2005 року, Міністерство економіки та Міністерство фінансів України почали застосовувати нову методику прогнозування ПДВ.

І якщо до цього переважно спостерігалось недовиконання планового показника, то після затвердження методики кожного року план був перевиконаний (рис. 2). Виняток становить 2009 і 2010 роки, але причиною цього є занадто оптимістичні прогнози щодо стану економіки України.

Важливою складовою при прогнозуванні ПДВ є точне планування коштів Державного бюджету на наступні податкові періоди, які направляються на відшкодування заявлених сум.

Ефективність прогнозування відшкодування ПДВ, відповідно як і надходження ПДВ до Державного бюджету, можна визначити як відхилення фактичних сум відшкодування від прогнозованого показника затвердженого Законом про Державний бюджет України

(табл. 2).

Як свідчать проведені розрахунки, ефективність прогнозування відшкодування ПДВ із Державного бюджету України теж не є високою. Похибки в окремі роки становлять більше 15%. Найменш точний прогноз зроблений у 2004 та 2010 роках (похибка 10,46% та 48,05% відповідно). Найбільш точний прогноз зроблений у 2007 році — похибка становила всього 0,5%, а від'ємні значення спостерігалися у 2006 та 2009 роках.

Прогнозні надходження ПДВ до загального фонду державного бюджету на 2012 рік розраховані за ставкою 20 %, на підставі Методики і становлять 145 761 млн грн., з них:

- 91 464 млн грн. — ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг);
- 48 400 млн грн. — бюджетне відшкодування ПДВ;
- 102 697 млн грн. — ПДВ із ввезених на митну територію України товарів.

Розрахунок обсягу бюджетного відшкодування ПДВ на 2012 рік здійснено з урахуванням:

- зовнішньоекономічної кон'юнктури;
 - прогнозованого обсягу експорту товарів та послуг;
 - своєчасного відшкодування заявлених сум ПДВ.
- Також при прогнозуванні обсягів відшкодування ПДВ були враховані і норми Податкового кодексу України (далі — ПКУ), що сприятимуть удосконаленню процедури і умов відшкодування, а саме:

- подання платниками ПДВ разом з податковою декларацією копій реєстрів податкових накладних в електронному вигляді;
- анулювання реєстрації платників ПДВ у разі внесення запису до Єдиного реєстру юридичних та фізичних осіб про відсутність юридичної або фізичної особи

Таблиця 2. Аналіз ефективності прогнозування відшкодування ПДВ із Державного бюджету України*, млн грн.

Рік	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Відшкодування ПДВ	11968	13306	15042	18870	34408	34537	40671	42779
План	10835	13159	15865	18776	32593	36518,5	27470,6	39407
Відхилення від плану	1133	147	-823	94	1815	-1981,5	13200,4	3372
Похибка прогнозування, %	10,46	1,12	-5,19	0,5	5,57	-5,43	48,05	8,56

* Примітка: складено автором на основі джерел [4; 5; 6; 7].

за її місцезнаходженням, а також, якщо установчі документи особи, зареєстрованої як платник податку, за рішенням суду визнані недійсними, що дозволить запобігти безпідставному відшкодуванню ПДВ з бюджету;

— звільнення від оподаткування операцій з постачання зерна, що вплине на зменшення сум ПДВ, заявлених до відшкодування з бюджету платникам податку [8].

Також при прогнозуванні сум відшкодування ПДВ були враховані позитивні ефекти від запровадження процедури автоматичного відшкодування ПДВ і посилення відповідальності держави за несвоєчасне чи не в повному обсязі повернення надміру сплачених податкових платежів.

Досвід планування та прогнозування ПДВ в Україні свідчить про наявність значних ризиків, властивих цьому процесу. Це в свою чергу призводить до недовиконання планових показників бюджету. Зменшення ступеня ризику прогнозування та планування бюджету можливе за допомогою введення кількісних показників граничного ступеня ризику планування бюджету. Законодавче введення таких показників прогнозування податкових надходжень (аналізу числових рядів) може суттєво покращити бюджетне планування.

До основних причин відхилення фактичних даних від прогнозованих можна віднести:

- нестабільність законодавчої бази;
- завищення прогнозованих показників та надто оптимістичні прогнози щодо стану економіки;
- наявність великої кількості пільг з ПДВ;
- неврахування впливу темпів інфляції на очікувану величину надходження ПДВ до бюджету;
- недосконалість застосовуваної методики та підходів до прогнозування ПДВ;
- наявність великої частки тіньової економіки, що унеможливає отримання повної та достовірної інформаційної бази для здійснення прогнозів;
- нестабільність та мала потужність внутрішнього ринку;
- зростаючі обсяги використання незаконних схем для отримання бюджетного відшкодування ПДВ.

З метою зменшення ймовірності виникнення похибок під час підготовки прогнозу надходжень ПДВ слід враховувати окремі спостереження. Застосовуються деталізовані підходи до підготовки прогнозу надходжень ПДВ в практиці формування показників доходів Державного бюджету України. Стан інформаційного забезпечення прогнозних розрахунків надходжень ПДВ не повною мірою відповідає вимогам методичних підходів до розрахунків за часом. Інформація про численні показники, яка використовується для підготовки прогнозу, надається Держкомстатом, як правило із запізненням.

Разом з цим умовою здійснення трьох основних прогнозних розрахунків (ПДВ з вироблених на території України товарів (робіт, послуг), ПДВ з ввезених на територію України товарів та відшкодування ПДВ з бюджету) є попередні прогнози основних макроекономічних показників, що призводить до виникнення можливих похибок на цьому етапі прогнозування.

Крім того, складання прогнозних розрахунків надходжень ПДВ вимагає опрацювання значних за обсягами масивів статистичної та облікової інформації. Відповідно, великого значення набуває якість похідної інфор-

мації, від якої залежить точність прогнозу надходжень ПДВ до бюджету.

ВИСНОВКИ

Отже, особливої актуальності ефективно застосування інструментів податкового прогнозування набуває на сучасному етапі економічних перетворень та реформування податкової системи України. Точні прогнозні розрахунки податкових надходжень у державному бюджеті дозволять оптимізувати бюджетну політику та знизити граничні межі використання боргового забезпечення фінансування видатків держави.

Удосконалення системи прогнозування та планування ПДВ можна забезпечити за допомогою: ліквідації частини пільг, позбавлення права на збільшення податкового кредиту платників податку, які мають безпосередні господарські відносини з суб'єктом господарювання, діяльність якого у судовому порядку визнана фіктивною та припинена, забезпечення стабільності законодавчої бази, внесення змін до методики прогнозування.

Література:

1. Податок на додану вартість та прогнозування його надходжень до бюджету: монографія / М.Я. Азаров, Ф.О. Ярошенко, Т.І. Єфименко та ін.; Наук.-дослід. фін. ін-т при Мінфіні України. — К., 2004. — 341 с.
 2. Про невідкладні заходи щодо підвищення ефективності справляння податку на додану вартість: Указ Президента України № 671 від 23 червня 2004 року.
 3. Про затвердження Методики прогнозування надходжень податку на додану вартість: наказ Міністерства фінансів України, Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України, Державної податкової адміністрації України та Державної митної служби України №545/315/502/637 від 31 серпня 2008 року.
 4. Офіційний сайт Державної податкової служби України. — Режим доступу: <http://www.sta.gov.ua>
 5. Офіційний сайт Рахункової палати України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.acrada.gov.ua/control/main/uk/index>
 6. Офіційний сайт Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://treasury.gov.ua/main/uk/index>
 7. Офіційний сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/>
 8. Пояснювальна записка до проекту Закону України "Про Державний бюджет України на 2012 рік" [Електронний ресурс] / Сайт ЛігаЗакон. — Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/GF6Y000A.html
- Стаття надійшла до редакції 12.04.2013 р.*