



Тетяна ПАЯНОК

ВИКОНАННЯ ФІСКАЛЬНОЇ ФУНКЦІЇ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

Проаналізовано вплив інфляційних процесів на динаміку надходжень від податку на додану вартість, також частини ПДВ після відшкодування податкового кредиту з бюджету, проведено порівняльний аналіз ПДВ з темпами зростання економіки. Охарактеризовано вплив політичних факторів на динаміку надходжень ПДВ до бюджету держави.

The inflation influence on VAT revenues and the VAT compensation is analyzed. The comparative analyses of GDP rates of growth and VAT rates are made. The political risks influence on VAT revenue dynamics is analyzed.

Як і в будь-якій іншій країні з ринковою економікою в Україні податкові надходження складають значну частку бюджетів усіх рівнів. Відомо, що прийняття закону про державний бюджет Верховною радою надзвичайно складний процес внаслідок розходження оцінок потенційних доходів бюджету, зроблених відповідно до різних методик. Це збільшує ризик прийняття планових показників, які не будуть виконані в майбутньому. Податком із найбільшим ризиком не виконання бюджетних призначень є податок на додану вартість, адже його планові показники не виконуються (виконання плану відмічалось лише у 1999 р. – 101,3% та 2002 р. – 104,3%) [1]. Це пов'язано з процесом відшкодування, який є найбільш сприятливим до впливу змін політичних ситуацій (політичні ризики). Окремі джерела подають проведений аналіз щомісячних

надходжень до Державного бюджету податку на додану вартість, закріпленого за ДПАУ упродовж 2003–2005 років [3]. Суттєвим фактором появи помилок у прогнозах податкових надходжень є невизначеність темпів інфляції [6]. Спроба аналізу впливу цього фактора була здійснена в працях Скрипника А. і Терена С. за допомогою моделі ARIMA [9]. Але використана в цих роботах методика не дозволяла одержати реальні темпи зростання податкових надходжень, які можна було б використовувати в майбутніх прогнозах.

З огляду на це, проведемо аналіз податку на додану вартість. Протягом останніх років велося багато дискусій про доцільність застосування та методи адміністрування податку на додану вартість, а Єфименко Т. І. взагалі ставить під сумнів доцільність існування цього податку [8]. Останнім часом все частіше

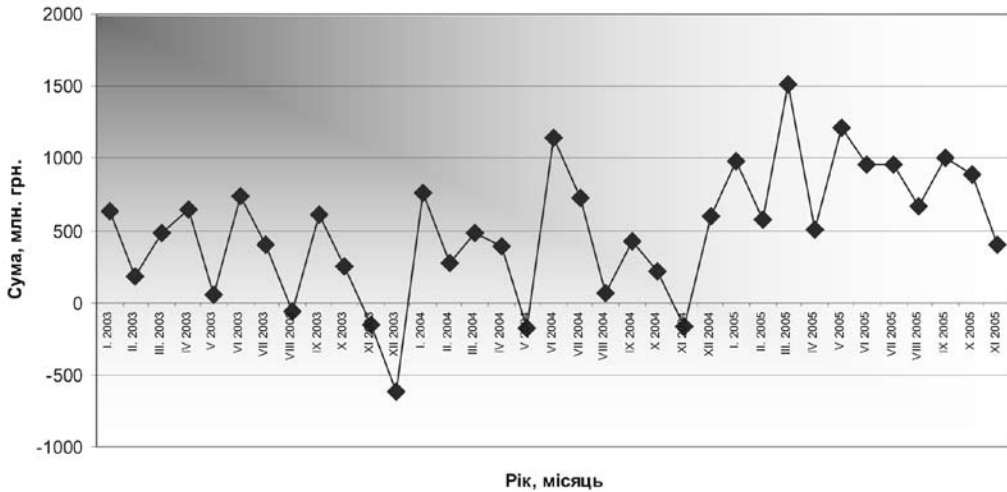


Рис. 1. Динаміка щомісячних надходжень ПДВ до Державного бюджету України за 2003–2005 рр., номінальні дані

з'являються пропозиції щодо заміни податку на додану вартість іншим податком. Так, наприклад, фахівці Рахункової палати України вважають, що податок на додану вартість не відповідає сучасним економічним реаліям держави і потребує заміни іншим податком, зокрема, мова йде про податок із продажу [8]. У зв'язку з цим Рахункова палата дійшла висновку, що податок на додану вартість втрачає роль основного джерела доходів бюджету. Особливо гостро це питання виникло в кінці 2003 року, коли сальдо від цього податку, з врахуванням відшкодування, різко впало і становило від'ємне значення: у серпні – 61,4 млн. грн., листопаді – 154,7 млн. грн., грудні – 621,9 млн. грн. При цьому у 2003 році бюджетне відшкодування грошовими коштами становило 10,3 млрд. грн. [1]. Завдяки посиленню податкового контролю за нарахуванням, сплатою ПДВ та відшкодуванням податкового кредиту сьогодні ситуація значно покращилася.

Оскільки відомо, що основні ризики недовиконання планових надходжень ПДВ пов'язані з процесом відшкодувань, на особливу увагу заслуговує дослідження

реалій відшкодування податкового кредиту суб'єктам господарювання. Однак, провести таке дослідження варто з одночасним порівняльним аналізом ПДВ щодо темпів зростання економіки та співвідношення темпів зростання відшкодувань та темпів зростання надходжень від ПДВ.

Податок на додану вартість займає друге місце, після податку на прибуток підприємств, по надходженню до державного бюджету і це з урахуванням відшкодування податкового кредиту грошовими коштами: за 2004 рік ця сума становить 11,967 млрд. грн., за 11 місяців 2005 року – 11,896 млрд. грн., перерахування відшкодування здійснюється на рахунки підприємств, після ретельного податкового контролю. Щодо обсягів надходжень ПДВ, то можна зазначити, що за 2003 рік до бюджету надійшло 3,16 млрд. грн., в 2004 році ця сума зросла на 50% і становила 4,74 млрд. грн., 11 місяців 2005 року принесли до бюджету 9,66 млрд. грн., а це на 133,35% більше, ніж минулого року за цей же період (рис. 1). У даному випадку йдеться про надходження, які контролює Державна податкова адміністрація України, без

врахування надходжень ПДВ, отриманих Митною службою України.

Ретельніший аналіз темпів та обсягів податкових надходжень по ПДВ можна зробити лише при проведенні попереднього згладжування ковзковим середнім по семи точках, так як ряд щомісячних надходжень ПДВ має велику варіативність. Це дасть змогу ліквідувати від'ємні значення та вирівняти динаміку щомісячних сальдових надходжень (рис. 2).

Отриманий результат дає змогу стверджувати, що протягом 2003–2005 рр. відбувається стабільне зростання надходження ПДВ до бюджету, темп приросту становить 25,156 млн. грн. щомісячно. З використанням моделі експоненціального тренду встановлено, що приріст надходжень ПДВ за кожний місяць становлять 5,16%. Зупинимося на більш детальному аналізі структури податку, а саме податковому кредиті та надходження по ПДВ з вироблених в Україні товарів, робіт, послуг.

Загальні надходження ПДВ до Державного бюджету за 2003–2005 рр. зображені на рис. 3. Простежується періодичне падіння надходження протягом трьох років у лютому місяці: 2003 р. – 183,2 млн. грн., 2004 р. – 941,9 млн. грн., 2005 р. – 1089,2 млн. грн. Надходження ПДВ до зведеного бюджету найбільшими були в червні 2003 р. у сумі 2308 млн. грн. та березні 2005 р. – 2356,8 млн. грн. Динаміка надходжень за інші місяці була зростаючою з незначними коливаннями. Поетапністю коливань відмічається проміжок часу з серпня місяця 2003 року по червень 2004 року, що пов'язане з адмініструванням податку на додану вартість, а саме збільшенням надходжень ПДВ за квартал. З кінця 2004 року щомісячна періодичність порушена в результаті політичних подій в Україні.

Аналіз динаміки надходжень ПДВ показав, що існує значний вплив позаекономічних чинників на величину відшкодувань, тому цей процес характеризується

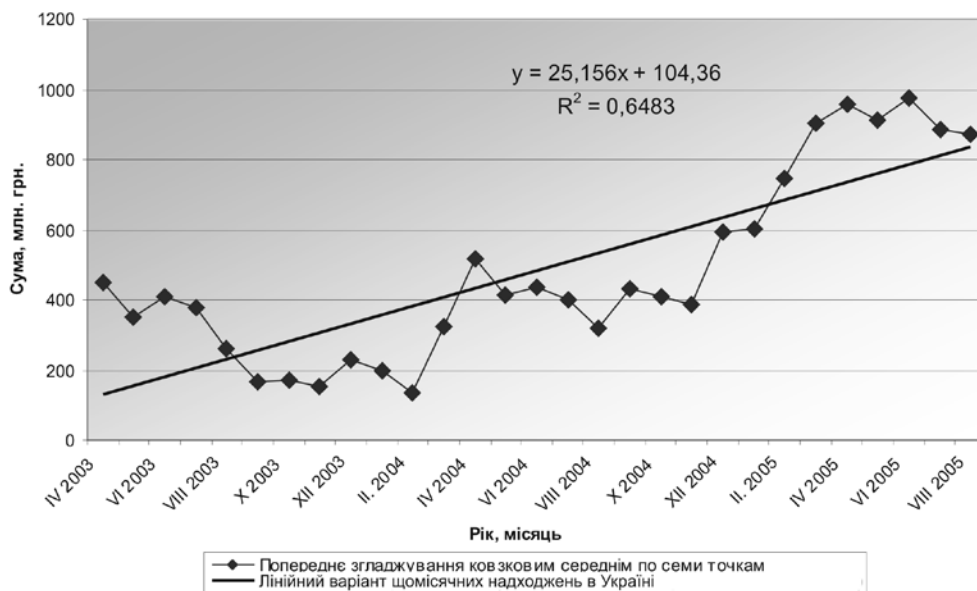


Рис. 2. Згладжена динаміка щомісячних надходжень ПДВ в Україні за 2003–2005 рр., номінальні дані

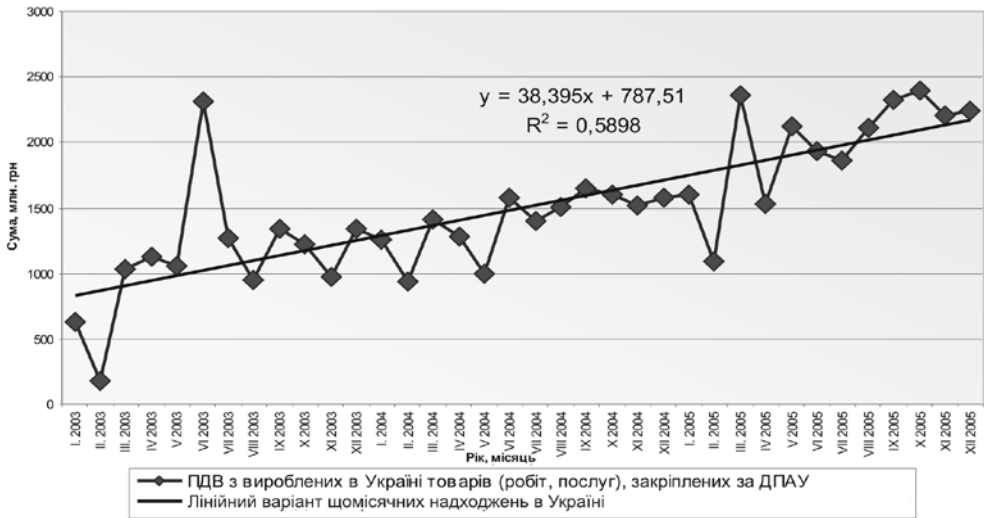


Рис. 3. Загальні надходження ПДВ до Державного бюджету України за 2003–2005 рр., номінальні дані

значною варіативністю. Аналізуючи проведення відшкодувань ПДВ за два роки можна відмітити, що найбільші з них проводилися у листопаді: у 2004 р. – 16,79 млн. грн. і 18,06 млн. грн. в 2005 р. При цьому зазначимо, що борг держави на 01.01.2005 року з відшкодування ПДВ взагалі був відсутній, але протягом п'яти

місяців він поступово зріс до 2,8 млрд. грн. [7]. Оскільки на процес адміністрування ПДВ значний вплив має саме його відшкодування, проаналізуємо окремі складові, а саме надходження та відшкодування окремо (рис 4.). Статистика по відшкодуванню ПДВ надається ДПА України тільки з 2004 р., тому часові ряди

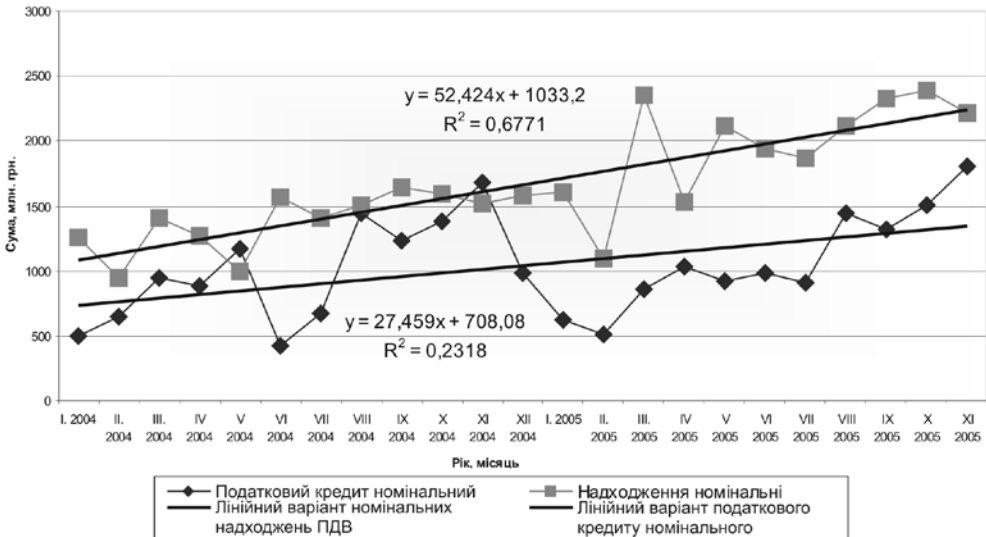


Рис. 4. Щомісячні номінальні надходження та відшкодування ПДВ за 2004–2005 рр. в Україні

обмежені проміжком за 2004–2005 рр. Аналізуючи динаміку надходжень за цей часовий інтервал за допомогою моделі лінійного тренду, можна дійти наступних висновків: якщо динаміка надходжень цілком природний процес, який відповідає загальним економічним тенденціям цього часового інтервалу (економічному зростанню), то на динаміку процесу відшкодування впливають фактори, які неможна віднести до економічних.

Динаміка відшкодувань досягла значних обсягів до травня 2004 року. Цьому, ймовірно, сприяла зміна керівництва ДПА України, а потім процес відшкодування ПДВ був призупинений, але поступово набував зростаючих темпів: найбільші показники були зафіксовані у момент передвиборчої компанії 2004 р. Після наступної зміни керівництва ДПА України виникло зменшення відшкодувань. Період до серпня 2005 р. характеризувався помірним зростанням відшкодувань, а після серпня місяця змінився інтервалом значного зростання з середньомісячним темпом 18,6%. Тенденція стала загрозливою, оскільки в цей час спостерігалось зменшення рівня над-

ходжень ПДВ. В умовах стабільного законодавства і відсутності адміністративного впливу ці процеси мали б зростати приблизно з однаковими темпами й не повинно було б спостерігатися наближення кривої відшкодування до кривої надходження. Мета якісного справляння полягала у тому, щоб надходження і відшкодування ПДВ були взаємопов'язані і доповнювали один одного. Зрозуміло, що можливі деякі відхилення, але ці дві криві повинні бути паралельні.

Для усунення випадкових флуктуацій проведемо згладжування цих процесів за допомогою ковзкового середнього по п'яти точках (рис. 5). Це наочно демонструє вплив політичних ризиків на процес відшкодування ПДВ.

Існує ряд наукових робіт, які пов'язують величину надходжень ПДВ з параметрами ВВП країни [1], тому на рис. 6 подана динаміка загального надходження ПДВ, без відшкодувань і динаміка ВВП. Для аналізу динаміки зростання ВВП була використана модель експоненціального тренду.

Середні щомісячні зростання номінального ВВП відповідно цієї моделі

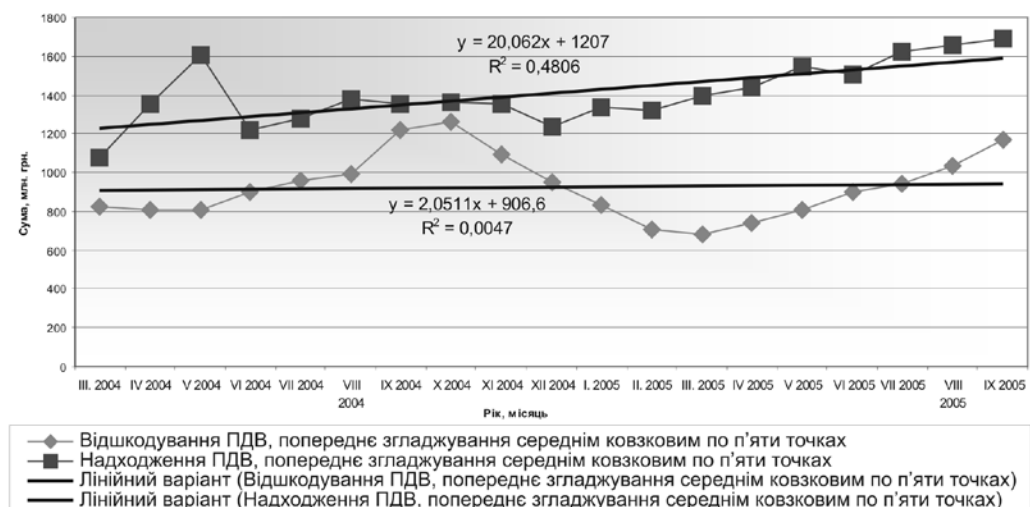


Рис. 5. Надходження та відшкодування ПДВ в Україні, реальні дані



Рис. 6. Щомісячна динаміка обсягів ВВП та загальних надходжень ПДВ в Україні

2,3%, а середнє значення щомісячного зростання ПДВ – 2,27%. Тому можна вважати, що з урахуванням похибки ці параметри є рівними. Але з точки зору наповнення бюджету важлива інша характеристика, а саме: частина ПДВ, яка залишається після відшкодування податкового кредиту суб'єктам господарювання з державного бюджету (сальдо). Оскільки часові дані сальдо мають від'ємні значення, то для побудови експоненціального тренду необ-

хідно було провести попереднє згладжування (рис. 7).

Отримані результати показують, що щомісячні темпи зростання номінального сальдо складають 4,3%, і суттєво перевищують темпи зростання номінального значення ВВП, більше ніж в два рази. Таким чином, починаючи з 2005 року спостерігається зменшення тінізації податку на додану вартість, яке, в першу чергу, пов'язане із зменшенням фіктивного його відшкодування. Це від-

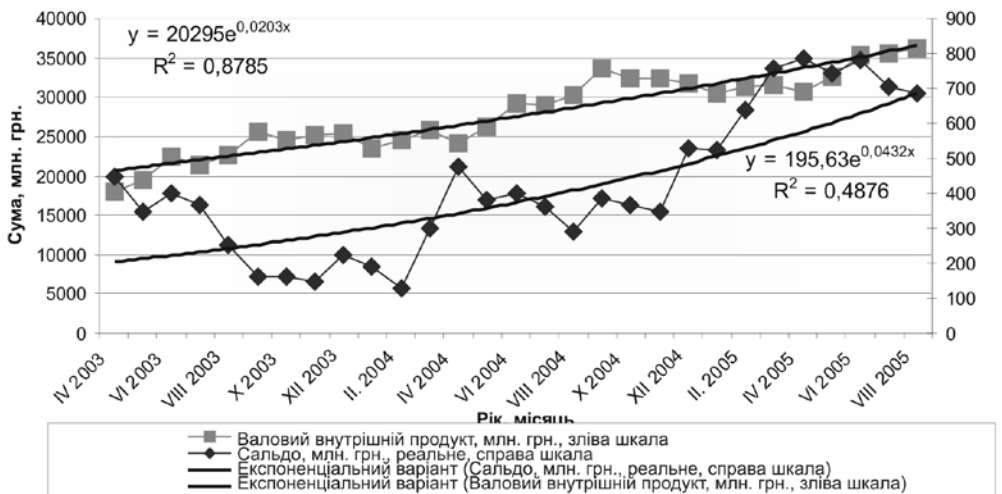


Рис. 7. Щомісячна динаміка обсягів ВВП та ПДВ в Україні

булося за рахунок проведення ретельного аналізу та впровадження заходів по адмініструванню ПДВ, згідно Указу Президента України від 23 червня 2004 р. № 671/2004 “Про невідкладні заходи щодо підвищення ефективності справляння податку на додану вартість”. У Державній податковій адміністрації України було створено робочі групи з удосконалення механізмів адміністрування ПДВ. Робота груп проводилася за трьома напрямками: методологія (законодавчі зміни), механізм вдосконалення процесу адміністрування, створення інтегрованої бази даних. Результат проведеної роботи це нова редакція Закону “Про податок на додану вартість”, в якому передбачено скорочення переліку за податком та запровадження мораторію на надання нових. Інший напрям – введення тимчасової реєстрації платників податків, діяльність яких не має постійного характеру, запровадження спеціальної системи звітності новостворених підприємств протягом першого року їх діяльності, для запобігання використання ними схем ухилення від сплати ПДВ і приховування прибутку та інші нововведення [2]. Робочі групи відпрацьовували свої напрями на пілотних проектах. На жаль, перший проект не був прийнятий, це створення 4-х рівневої моделі сертифікації підприємств, за якої адміністрування податків і їхнє повернення йде по певних коридорах. Під час другого пілотного проекту відпрацьовані механізми боротьби з відмиванням ПДВ та взаємозв’язок з митними органами

щодо надання інформації в режимі “online” (проводилися спільні перевірки суб’єктів підприємницької діяльності, які займаються експортно-імпортними операціями).

Як згадувалося раніше, інфляційні процеси також мають суттєвий вплив на номінальну величину надходжень ПДВ, тому необхідно виділити інфляційну складову в податку на додану вартість. Щоб проаналізувати вплив інфляційних процесів на зростання рівня надходжень ПДВ, проаналізуємо величину реальних надходжень за аналогічний проміжок часу. Величину реальних надходжень ми отримали в цінах початку 2003 року, шляхом ділення величини номінальних надходжень на індекс інфляції (індекс зростання цін відносно 01.01.2003 р.): $R_t = \frac{PI}{I_{SI}}(1 + r_f / 100)$, де r_f – щомісячні темпи інфляції у %, PI – визначає добуток виразу [4].

В таблиці 1 наведені темпи та обсяги надходжень по ПДВ в країні за 2003–2005 рр., які подані як в номінальній, так і реальній величинах.

На рис. 8 показано індекс інфляції, що використовувався для проведення розрахунків надходжень в цінах початку 2003 року. Усереднений темп інфляції отриманий за допомогою моделі експоненціального тренда становить 0,86% за місяць. Це відповідає різниці між номінальними та реальними оцінками щомісячних темпів зростання (табл. 1).

Отже, як розміри податкових надходження так і темпи їх приросту показують, що незважаючи на внутрішні політичні негаразди в Україні, економіка розвивається і поступово набирає свої обороти. Про

Таблиця 1

Темпи зростання та маргінальний обсяг щомісячних надходжень по ПДВ в Україні за 2003–2005 рр., в млн. грн.

Показники	Номінальні дані	Реальні дані
Щомісячні зростання (модель лінійного тренда)	25,156	18,302
Щомісячні темпи зростання (модель експоненціального тренда)	5,16%	4,32%

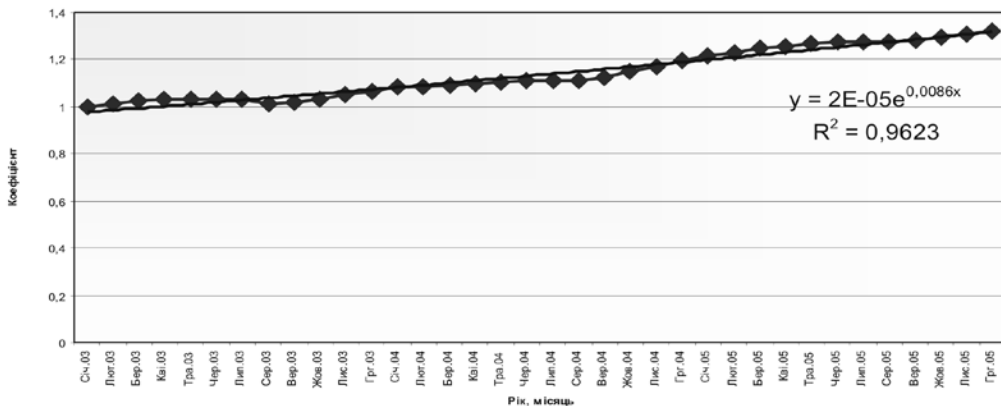


Рис. 8. Динаміка зміни темпу інфляції в Україні протягом 2003–2005 рр.

це, в першу чергу, свідчать цифри – надходження по податку на додану вартість. Хоча інфляційні процеси і забезпечують деяке зростання надходжень до бюджету 0,86% щомісячно (за рік 10,3%), основні темпи зростання відбуваються за рахунок зростання реального сектору економіки, що впливає на збільшення надходжень по податку на додану вартість. Дуже великий вплив на відшкодування ПДВ має політична нестабільність в Україні. Наповнення бюджету ПДВ та відшкодування повинні бути взаємопов'язаними і доповнювати один одного, зрозуміло, що можливі деякі відхилення, але ці два процеси повинні бути в деякій мірі синхронними. Темпи зростання відшкодування не повинні перевищувати темпи зростання надходжень. Це є небезпечним із точки зору фіскальної ефективності податку.

Щомісячні темпи зростання номінального сальдо ПДВ суттєво перевищують темпи зростання номінального значення ВВП. Це дає змогу стверджувати, що починаючи з 2005 року спостерігається зменшення тінізації податку на додану вартість, яке насамперед пов'язане із зменшенням фіктивного відшкодування ПДВ. Цьому сприяло проведення ретельного аналізу та впровадження заходів з адміністрування ПДВ.

Література

1. Азаров М. Я., Ярошенко Ф. О., Єфименко Т. І. та ін. ПДВ та прогнозування його надходження до бюджету: Монографія. – К.: НДФІ, 2004. – 344 с.
2. Департамент громадських зв'язків та масово-роз'яснювальної роботи ДПА України. Удосконаленням ПДВ займуться робочі групи // Урядовий кур'єр. – 2004. – № 131, від 15 липня. – С. 4.
3. Діяльність податкової служби України за 2003–2005 рр. – Київ, 2004–2006. – 120 с.
4. ЛІГАБізнесІнформ українська Мережа ділової інформації www.liga.net
5. Скрипник А. Прогноз податкових надходжень на 2001 рік з урахуванням впливу динаміки грошової маси // Вісник НБУ. – 2001. – № 2. – С. 18–22.
6. Скрипник А. В. Оцінка ризику Зведеного бюджету України на 2001 рік // Вісник НБУ. – 2001. – № 8. – С. 42–46.
7. Терен С. Верховне відшкодування // Контракти. – 2005. – № 23. – С. 30–31.
8. Єфименко Т. І. ПДВ як “гидке каченя” податкової системи // Урядовий кур'єр. – 2004. – № 81. – С. 7.
9. Pindyck R., Rubinfeld D. Econometric models and economic forecasts // Mc. Grow-Hill, Inc. USA. – 1991. – 596 p.