

ТЕМА 6. МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ПРОГНОЗУВАННЯ ПОДАТКІВ ТА ІНШИХ ОБОВ'ЯЗКОВИХ ПЛАТЕЖІВ

План

- 6.1 Прогнозування податку з доходів фізичних осіб
- 6.2 Прогнозування податку на додану вартість
- 6.3 Прогнозування податку на прибуток

6.1 Прогнозування податку з доходів фізичних осіб

Для врахування особливостей формування надходжень податку з доходів фізичних осіб використовують дані про кількість платників податку і суми його сплати за джерелами оподаткування та видами доходів; кількість платників, які отримали податкові соціальні пільги; суми застосованих податкових соціальних пільг за їх видами, що дають право на зменшення сум загального місячного оподатковуваного доходу; суми документально підтверджених витрат, включених до складу податкового кредиту платників податку; результати контрольної-перевірочної роботи з донарахування сум податку, штрафних санкцій та пені. У розрахунках використовують інформацію Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, Державної служби статистики України, Пенсійного фонду України, Державної податкової служби України, Державної казначейської служби України та ін.

Прогноз надходження сум податку на доходи фізичних осіб включає прогнози податку на всі види доходів: у вигляді заробітної плати нарахованої (виплаченої) платнику податку; додаткового та інших видів доходів; фізичних осіб-підприємців від провадження господарської діяльності та незалежної професійної діяльності, зменшених на суму податку на доходи фізичних осіб від податкової знижки:

$$\text{ПНпдфо} = \text{НЗП} + \text{НСПД} + \text{НІ} - \text{ПЗ}$$

- де ПНпдфо – прогнозовані податкові надходження від ПДФО;
- НЗП – надходження податку на доходи у вигляді заробітної плати нарахованої (виплаченої) платнику податку;
 - НСПД – надходження податку на доходи, отримані фізичною особою-підприємцем від провадження господарської діяльності та фізичних осіб, які провадять незалежну професійну діяльність;
 - НІ – надходження податку від додаткового та інших видів доходів;
 - ПЗ – прогнозна сума повернення з бюджету податку платникам від отриманої податкової знижки, на яку платник податку має право за наслідками звітного податкового року.

Методика прогнозування надходжень податку на доходи фізичних осіб передбачає п'ять етапів розрахунків.

На першому етапі розраховують прогнозні надходження податку з доходів у вигляді заробітної плати нарахованої (виплаченої) платнику податку

ФЗП. Для цього необхідно визначити:

- а) прогнозну суму єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування ЄСВ на основі його середнього значення;
- б) розрахункову базу оподаткування БО;
- в) суму податку на доходи фізичних осіб-військовослужбовців строкової військової служби.

Другий етап передбачає розрахунок суми податкової соціальної пільги.

На третьому етапі розраховують прогнозні надходження податку на доходи фізичних осіб від додаткового та інших окремих видів доходів, відмінних від заробітної плати.

Четвертий етап передбачає розрахунок прогнозних надходжень податку: на доходи, отримані фізичною особою – підприємцем від провадження господарської діяльності і податку на доходи фізичних осіб, які провадять незалежну професійну діяльність.

На п'ятому етапі розраховують прогнозні надходження податку на доходи фізичних осіб за всіма видами доходів з урахуванням податкової соціальної пільги та податкової знижки.

Міжнародна практика персонального прибуткового оподаткування свідчить про застосування різних концепцій оподаткування доходів громадян. Наприклад, в деяких державах застосовується глобальна модель податку (Угорщина), тоді як в більшості досліджуваних держав – комбінована.

При порівнянні різних категорій доходів, що підпадають під персональне прибуткове оподаткування у ЄС використовувалися дані Європейської податкової бази даних (Europe Tax Database) (дод. Е) .

При цьому визначено наступні види оподатковуваних доходів: доходи від зайнятості, доходи від бізнесу чи самозайнятої діяльності, доходи від спортивних і розважальних заходів, допомоги в натуральній формі, пенсійний дохід, зайнята власником нерухомість, дивіденди, відсотки за державними облігаціями, відсотки за спеціальними рахунками економії, відсотки по вкладах, роялті, доходи від здачі в оренду нерухомого майна, доходи від здачі в оренду рухомого майна, приріст капіталу від нерухомого майна, приріст капіталу від рухомого майна, спадщина, рента від страхування життя, призи та нагороди, стипендії, доходи від випадкової діяльності, доходи від пожертвувань і подарунків, доходи від лотерей та ігрових заходів.

При цьому, у середньому оподатковується 16 видів доходів у державах, що є членами ЄС. Із 23 видів оподаткованого доходу у державах-членах ЄС лише заробітна плата, доходи від бізнесу чи самозайнятості та доходи від спортивних і розважальних заходів оподатковуються у всіх державах-членах ЄС.

Також у 27 державах-членах ЄС використовуються для оподаткування податком допомоги в натуральній формі, доходи від здачі в оренду нерухомого майна та доходи від випадкової діяльності. Найрідше застосовуються для визначення бази оподаткування податком наступні види доходів: дохід від спадщини (у 4 державах), доходи від лотерей та ігрових заходів (у 8 державах), доходи від пожертвувань і подарунків (у 8 державах), зайнята власником нерухомість (у 9 державах) та стипендії (у 9 державах).

6.2 Прогнозування податку на додану вартість

За методологією прогнозування надходжень податку на додану вартість розроблено функціональну макроекономічну модель ПДВ, де реалізується механізм залежності між показниками соціально-економічного розвитку країни і надходженнями податку, що дає можливість підвищити обґрунтованість та точність прогнозів податкових надходжень. Застосований у методиці загальний підхід базується на визначенні розрахункової бази оподаткування ПДВ за показниками соціально-економічного розвитку і реальною ставкою оподаткування, що враховує вплив додаткових чинників (наприклад, пільг) на обсяги його надходжень. Реальна ставка податку відображає фактичний рівень оподаткування, що склався відносно відповідної бази. Співвідношення реальної ставки та визначеної законодавством, тобто номінальної, відображає вплив об'єктивних і суб'єктивних чинників на податкові надходження. Динаміка цього співвідношення відображає зміни в нормативному регулюванні та проблеми, що виникають в адмініструванні ПДВ.

У розробленій методології враховується вплив динаміки і змін кон'юнктури внутрішнього попиту (кінцевих споживчих витрат домашніх господарств, роздрібного товарообороту підприємств, обсягів реалізації послуг населенню, валового нагромадження основного капіталу на надходження податку). Особливість цієї методології полягає в урахуванні у складі компонентів внутрішнього попиту сегментів товарів вітчизняного виробництва та послуг, а також впливу динаміки і зміни структури валової доданої вартості на надходження податку за видами економічної діяльності, впливу динаміки імпорту товарів на надходження податку з товарів, ввезених на територію України. При цьому враховується їх митна вартість.

При прогнозуванні ПДВ враховується вплив динаміки і змін кон'юнктури внутрішнього попиту (кінцевих споживчих витрат домашніх господарств, роздрібного товарообороту підприємств, обсягів реалізації послуг населенню, валового нагромадження основного капіталу на надходження податку). Особливість цієї методології полягає в урахуванні у складі компонентів внутрішнього попиту сегментів товарів вітчизняного виробництва та послуг, а також впливу динаміки і зміни структури валової доданої вартості на надходження податку за видами економічної діяльності, впливу динаміки імпорту товарів на надходження податку з товарів, ввезених на територію України. При цьому враховується їх митна вартість.

Розрахунок бюджетного відшкодування податку проводиться за окремими алгоритмами, що враховують динаміку експорту товарів, зміни структури собівартості експорту та динаміку промислового виробництва.

Макроекономічна методика прогнозування ПДВ складається з трьох основних блоків:

- прогнозування ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг);
- прогнозування ПДВ з ввезених на територію України товарів і
- прогнозування бюджетного відшкодування ПДВ грошовими коштами.

Методика передбачає шість етапів прогнозних розрахунків. При цьому, основою інформаційного забезпечення розрахунків є показники системи національних рахунків, у тому числі таблиць «витрати – випуск»

(міжгалузевого балансу).

Основою інформаційного забезпечення прогнозних макроекономічних показників є прогноз економічного і соціального розвитку України. Для врахування особливостей формування надходжень податку залежно від змін кон'юнктури внутрішнього попиту використовують дані про кінцеві споживчі витрати домашніх господарств, роздрібний товарооборот, реалізацію послуг населенню, валове нагромадження основного капіталу.

Для визначення складової імпорту в показниках кінцевого попиту використовують показники таблиць «витрати – випуск» та статистичну інформацію про обсяги продажу товарів у торговельній мережі та мережі ресторанного господарства.

Для врахування особливостей формування надходжень податку за видами діяльності використовують дані про структуру валової доданої вартості. Для врахування особливостей формування надходжень податку залежно від змін у зовнішньоторговельній діяльності використовують дані щодо експорту та імпорту товарів.

У розрахунках використовують інформацію Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, Національного банку України, Державної служби статистики України, Державної казначейської служби України, Державної податкової служби України та Державної митної служби України. Прогнозні надходження податку розраховують на основі визначення розрахункової бази оподаткування податком на додану вартість (далі – база оподаткування) та реальної ставки за формулою:

$$\text{ПНпдв} = \text{БО} \times \text{РС} / 100$$

- де ПНпдв – прогнозовані податкові надходження від ПДВ;
- БО – база оподаткування;
 - РС – співвідношення надходжень податку і бази оподаткування (реальна ставка).

При цьому, базу оподаткування для ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) розраховують на основі:

- кінцевих споживчих витрат домашніх господарств;
- роздрібного товарообороту підприємств з роздрібною торгівлю та ресторанного господарства;
- валової доданої вартості за КВЕД.

Базу оподаткування для ПДВ із ввезених на територію України товарів розраховують на основі імпорту товарів, для бюджетного відшкодування – на основі експорту товарів.

Прогнозування ПДВ складається з шести етапів.

Перший етап. Визначення прогнозу надходжень податку із вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) на основі динаміки та змін кон'юнктури внутрішнього попиту – за кінцевими споживчими витратами домашніх господарств (спрощений метод) і за роздрібним товарооборотом, обсягом реалізованих послуг населенню та валовим нагромадженням основного

капіталу (деталізований метод).

При деталізованому методі розрахунку передбачається виокремлення з елементів кінцевого використання ВВП імпоротної складової, а також визначення як додаткової розрахункової бази оподаткування такого показника як валове нагромадження основного капіталу.

При цьому методі показники кінцевого використання ВВП застосовують як базу оподаткування лише для надходжень податку із вироблених в Україні товарів (робіт, послуг). Слід зауважити, що на цьому етапі розрахунку можна обмежитись спрощеним методом прогнозування ПДВ.

Другий етап. Визначення прогнозу надходжень податку з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) на основі динаміки і зміни кон'юнктури валової доданої вартості за видами економічної діяльності.

Для розрахунку прогнозних надходжень податку з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з урахуванням динаміки та змін кон'юнктури валової доданої вартості за видами економічної діяльності використовують фактичні (за кілька попередніх років) та прогнозні дані про валову додану вартість основних видів економічної діяльності: сільського господарства, мисливства та лісового господарства; добувної промисловості; обробної промисловості; виробництва та розподілу електроенергії, газу та води; будівництва; оптової, роздрібною торгівлі, послуг з ремонту; транспорту та ін.

Третій етап. Визначення усередненого значення прогнозу надходжень податку із вироблених в Україні товарів (робіт, послуг).

Четвертий етап. Визначення прогнозу надходжень податку з ввезених на територію України товарів на основі динаміки імпорту товарів і частки оподаткованого імпорту товарів, а також визначення прогнозу надходжень податку на додану вартість з ввезених на територію України товарів.

П'ятий етап. Визначення прогнозу бюджетного відшкодування податку грошовими коштами на основі динаміки обсягів експорту товарів і промислового виробництва та частки проміжного споживання у валовому випуску видів діяльності, що призначена на експорт.

Шостий етап. Визначення сальдо прогнозних надходжень податку на додану вартість до бюджету.

6.3 Прогнозування податку на прибуток

Макроекономічна методика прогнозування податку на прибуток використовується для прогнозування на короткостроковий і середньостроковий період. Її метою є підвищення рівня обґрунтованості прогнозних надходжень податку на прибуток підприємств (далі – податок) та узгодженості рішень щодо його прогнозних обсягів на стадії складання проекту Державного бюджету України. Вона дозволяє прогнозувати надходження податку на прибуток, враховуючи фактичні дані декларацій платників податку в динаміці, обсяги зростання виробництва продукції, цін виробників і споживчих цін, динаміку заборгованості та обсягів надміру сплаченого до бюджету податку, динаміку списаних і розстрочених сум податку на прибуток.

Основою інформаційного забезпечення розрахунків за методикою стали дані з декларацій платників податку на прибуток підприємств. Для розрахунку прогнозних показників використовувались відомості податкового обліку у

зв'язку з тим, що нарахування і сплата податку на прибуток до бюджету здійснюється на підставі даних Декларації з податку на прибуток підприємств за відповідний звітний період (далі Декларація).

Для врахування впливу на прогностичні надходження обсягів податкової заборгованості, наданих розстрочок із податку, надміру сплаченого податку та інших чинників використовується інформація зі звітних даних Державної податкової служби України. А основою інформаційного забезпечення прогностичних макроекономічних показників є прогноз економічного та соціального розвитку України.

При використанні методики прогнозування податку на прибуток з використанням фінансового результату за основу розрахунку беруть тільки прибуток з розділу «Фінансовий результат до оподаткування» зі звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за формою №2.

Ця методика прогнозування податку на прибуток передбачає такі етапи:

1) зі звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за формою №2, зведеного по Україні, вибираються фактичні обсяги прибутку до оподаткування за звітні роки. Таку інформацію можна отримати у Державній службі статистики;

2) зі звіту про виконання Державного бюджету України вибираються фактичні обсяги надходжень з податку на прибуток підприємств. Таку інформацію можна отримати у Державній казначейській службі;

3) визначається розрахункова сума прибутку до оподаткування, із врахуванням податкових коригувань, зокрема – від'ємного значення об'єкта оподаткування попередніх звітних років; сум амортизації, розрахованих відповідно ст. 142 ПКУ; сум витрат не пов'язаних із веденням господарської діяльності та сум витрат, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування з урахуванням обмежень, визначених ст. 139 ПКУ; сум доходів (витрат), фінансових результатів (прибутків / збитків) за окремими операціями, тощо;

4) визначається індикативна ставка податку за кожний рік, що передуює прогнозованому періоду (співвідношення фактичних надходжень податку на прибуток підприємств до прибутку до оподаткування).

На сучасному етапі розвитку економіки доцільним є врахування в методиці прогнозування надходжень податку на прибуток стану надходжень податку у галузях економіки, зокрема: сільського господарства, мисливства, лісового господарства та рибальства; добувної промисловості; переробної промисловості; виробництва і розподілу електроенергії, газу та води; будівництва; торгівлі; ремонту автомобілів, побутових виробів, предметів особистого вжитку; транспорту, тощо.

Для розрахунку прогнозу обсягу доходів і витрат підприємств різних галузей на рівні України використовуються такі макроекономічні показники:

– для підприємств сільського господарства використовується індекс цін реалізації сільськогосподарської продукції і обсяг валової продукції сільського господарства;

– для підприємств добувної промисловості використовується індекс цін добувної промисловості та обсяг її продукції;

– для підприємств переробної промисловості використовується індекс цін

підприємств-виробників переробної промисловості та обсяг продукції цієї промисловості;

– для підприємств, що займаються виробництвом та розподілом електроенергії, газу і води, використовується обсяг їх виробництва та розподілу;

– для будівельних підприємств використовується індекс цін будівельних робіт і обсяг виконаних робіт з будівництва;

– для підприємств торгівлі використовується середній в Україні індекс цін виробництва та обсяг торгового обороту;

– для підприємств, що надають транспортні послуги, використовується індекс цін підприємств транспорту і обсяг транспортних послуг;

– для підприємств інших галузей використовується середній показник в Україні індексу цін виробників і обсягу промислової продукції.

Галузева методика прогнозування податку передбачає такі етапи:

1) із декларації платника податку на прибуток підприємств, зведеної по Україні, вибираються фактичні обсяги об'єкта оподаткування за звітні роки перед прогнозним періодом у межах кожної галузі економіки;

2) використовуючи макроекономічні показники, раніше перераховані для кожної галузі, розраховується об'єкт оподаткування, очікуваний для конкретної галузі економіки на плановий період;

3) використовуючи макроекономічні показники, раніше перераховані для кожної галузі, розраховується прогноз об'єкта оподаткування для конкретної галузі економіки на наступний за плановим рік;

4) вибираються фактичні надходження податку на прибуток підприємств по кожній галузі за звітні роки перед плановим періодом;

5) визначається ефективна ставка податку на прибуток (ЕС), яка дорівнює частці фактично сплаченого податку на прибуток конкретної галузі у сумі об'єкта оподаткування цієї ж галузі за минулі звітні роки перед плановим періодом. Ефективна ставка податку відображає фактичний рівень оподаткування, що склався стосовно бази оподаткування;

6) визначається середня ефективна ставка податку на прибуток за минулі звітні роки перед плановим періодом;

7) розраховуються темпи зростання/спадання річного обсягу об'єкта оподаткування кожного року до попереднього по конкретній галузі;

8) розрахунок очікуваної суми об'єкта оподаткування на плановий рік;

9) розрахунок очікуваної суми податку на прибуток на плановий рік для кожної галузі.

Прогноз надходжень податку на прибуток підприємств в Україні на наступний за плановим рік дорівнює сумі річних прогнозів податку на прибуток від усіх видів економічної діяльності: