

УДК 336.226.3:336.221.262

**РЕАЛЬНИЙ ФІСКАЛЬНИЙ ЕФЕКТ АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В
УКРАЇНІ**

А.В. ПИСЛИЦЯ

Державний вищий навчальний заклад «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»

У статті запропоновано поняття та алгоритм розрахунку скоригованого фіскального ефекту від акцизів, враховуючи вплив податкового боргу та переплати. Здійснено розрахунок запропонованих показників та аналіз отриманих даних у розрізі ПДВ та акцизного збору з вироблених в Україні та ввезених на територію України товарів.

Як відомо, первинною функцією податків є фіскальна, ступінь реалізації якої можна оцінити за допомогою показників фіскальної ефективності. Звісно, держава намагається мобілізувати належні їй кошти, за одночасного зменшення видатків на їх збирання. Однак, така мобілізація не має здійснюватися у будь-який спосіб. З огляду на фіскальну ефективність, важливим є питання, на які надходження податку реально може розраховувати держава, якщо платники не переплачують до бюджету, не матимуть податкового боргу перед державою, при цьому держава поверне свої борги перед платниками (по ПДВ – це заборгованість держави з відшкодування).

Об'єкт та методи дослідження

Більшість публікацій з проблематики фіскальної ефективності (це праці Азарова М.Я., Валігури В.А., Дяковського Д.А., Єфименко Т.І., Луїної І.О., Молдавана О., Паянок Т.М., Скрипника А.В., Соколовської А.М., Таранова І.М., Фролової Н.Б., Ярошенка Ф.О. [1-9]) присвячена аналізу фактичних показників надходжень. Вплив податкового боргу на податкові надходження досліджений у монографії Тимченко О.М. [10], яка запропонувала коефіцієнт сплачуваності податків для кількісної оцінки цього впливу. Дана ж стаття присвячена аналізу впливу комплексу показників на фіскальний ефект акцизів, а саме: сум переплат та податкового боргу платників, а також заборгованості держави перед платниками.

Постановка завдання

Метою статті є порівняння фактичних надходжень із розрахунковим фіскальним ефектом (з урахуванням переплат та податкового боргу), обґрунтування рекомендацій щодо зближення цих двох показників.

Результати та їх обговорення

Для досягнення поставленої мети, пропонуємо розрахувати фіскальний ефект з урахуванням зазначених вище факторів:

$$\Phi E_{\text{пдв}} = \Phi - \text{П} + \text{ПБ} - \text{ЗВ},$$

де Φ – фактичні нетто-надходження ПДВ до бюджету;

П – переплата з ПДВ; ПБ – податковий борг з ПДВ;

ЗВ – заборгованість держави з відшкодування ПДВ.

$$\Phi E_{\text{аз}} = \Phi - \text{П} + \text{ПБ},$$

де Φ – фактичні нетто-надходження акцизного збору до бюджету;

П – переплата по акцизного збору;

ПБ – податковий борг з акцизного збору.

Отже, під скоригованим фіскальним ефектом від акцизів ми розуміємо надходження, які б реально отримала б держава, за умови відсутності переплати, податкового боргу та заборгованості держави з відшкодування ПДВ.

За вищенаведеними формулами можна обрахувати фіскальний ефект в розрізі груп товарів, регіонів, галузей тощо. Виходячи з наявної інформації, нами обчислено ці показники для ПДВ загалом, а для акцизного збору у розрізі вітчизняних та імпорتنих товарів (табл. 1, табл. 2, табл. 3).

Одразу зауважимо, що, на нашу думку, перевищення фактичних надходжень над скоригованими не можна оцінити позитивно, адже це означає, що держава акумулювала кошти, які по закону їй не належать. Така ситуація є характерною для ПДВ (табл.1.)

Таблиця 1. Динаміка фіскального ефекту з ПДВ в Україні з урахуванням факторів впливу у 2000-2008 р.р., млрд грн

№ п/п	Показник	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
1.	Фактичні нетто-надходження ПДВ (Ф)	9,4	10,3	13,5	12,6	16,7	33,8	50,4	59,4	90,5
2.	Переплата з ПДВ (П)	5,9	8,6	9,7	10,7	7,5	8,4	12,6	15,1	0,049
3.	Податковий борг з ПДВ (ПБ)	4,5	3,8	6,6	6,6	4,2	4,3	3,2	2,6	3,7
4.	Заборгованість держави з відшкодування ПДВ (ЗВ)	4,0	5,8	7,2	6,4	3,5	4,2	6,8	8,6	12,8
5.	Скоригований фіскальний ефект від ПДВ (ФЕ=Ф-П+ПБ-ЗВ)	4,0	-0,3	3,2	2,1	9,9	25,5	34,2	38,3	81,4
6.	Перевищення скоригованого фіскального ефекту над фактичним (ФЕ-Ф)	-5,4	-10,6	-10,3	-10,5	-6,8	-8,3	-16,2	-21,1	-9,1

Примітка. Розраховано автором за даними ДПА України [2] та Рахункової палати України [3].

Найбільшим, у абсолютному вираженні, розрив між фактичним і скоригованим фіскальним ефектом від ПДВ був у 2007 році, що пояснюється максимальною сумою переплати з ПДВ за досліджуваний період саме в цьому році.

На рис. 1 наочно представлено співвідношення між фактичними надходженнями ПДВ і скоригованими на переплату та податковий борг.

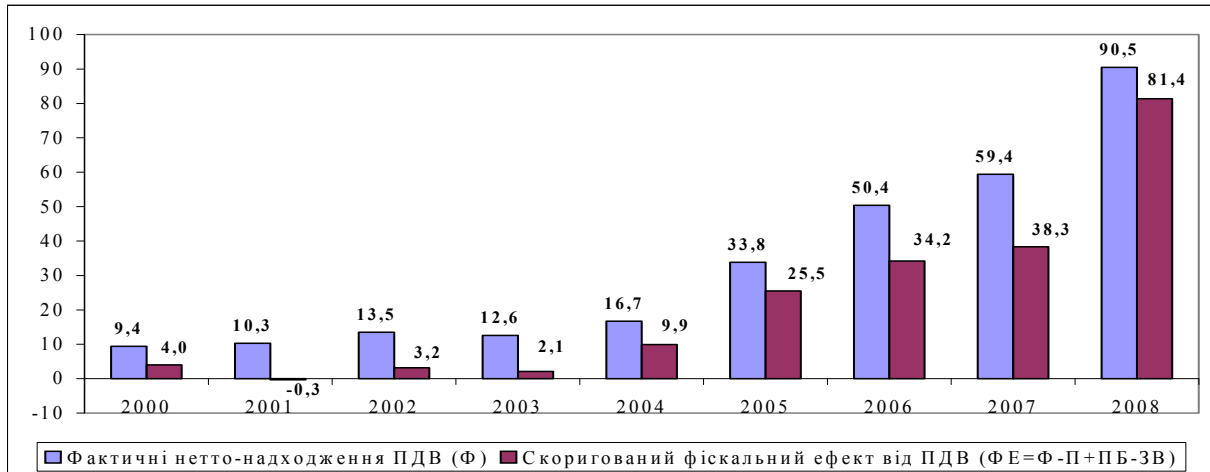


Рис. 1. Динаміка фіскального ефекту від ПДВ у 2000-2008 р.р., млрд грн.

Примітка. Побудовано автором на основі даних таблиці 1.

Як бачимо, скоригований фіскальний ефект від ПДВ не перевищує фактичний. Тобто, через існування переплат платників та боргу держави з відшкодування перед платниками, з року в рік штучно (за рахунок адміністративного впливу держави) завищуються надходження від ПДВ до бюджету. І податковий борг платників перед державою не змінює цього співвідношення (рис. 2).

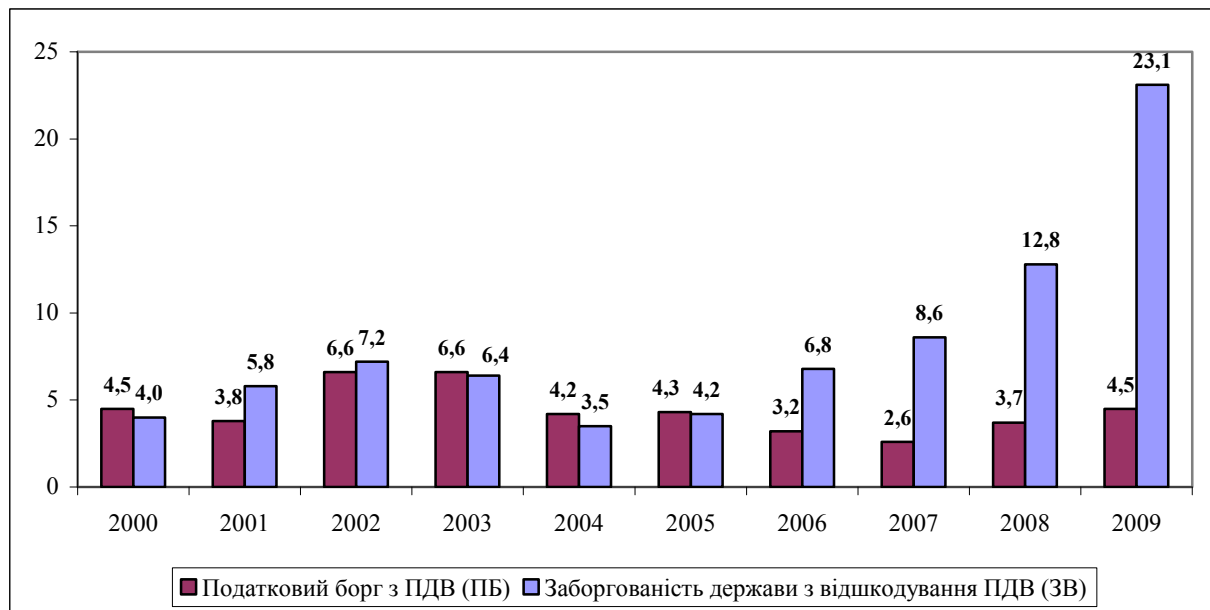


Рис. 2. Динаміка заборгованості по ПДВ між державою та платниками у 2000-2009 р.р., млрд грн.

Примітка. Побудовано автором на основі даних таблиці 1.

Протягом останніх чотирьох років (2006-2009) заборгованість держави перед платниками з відшкодування ПДВ перевищує податковий борг платників перед державою з ПДВ. При чому, темпи цього перевищення щороку збільшуються. Це свідчить про нехтування державою своїми зобов'язаннями, заради досягнення сьогочасного фіскального ефекту, не зважаючи на негативний вплив такої ситуації на фіскальну (у майбутньому) та економічну ефективність ПДВ (вже сьогодні).

Така ситуація свідчить не на користь ПДВ як фіскального інструменту держави, демонструючи, що значні надходження до бюджету формуються за рахунок коштів, які мають залишатися у платників (їх переплат та неповернення їм ПДВ).

Щодо акцизного збору, співвідношення фактичного і скоригованого фіскального ефекту характеризується даними, наведеними на рис. 3 і рис. 4.

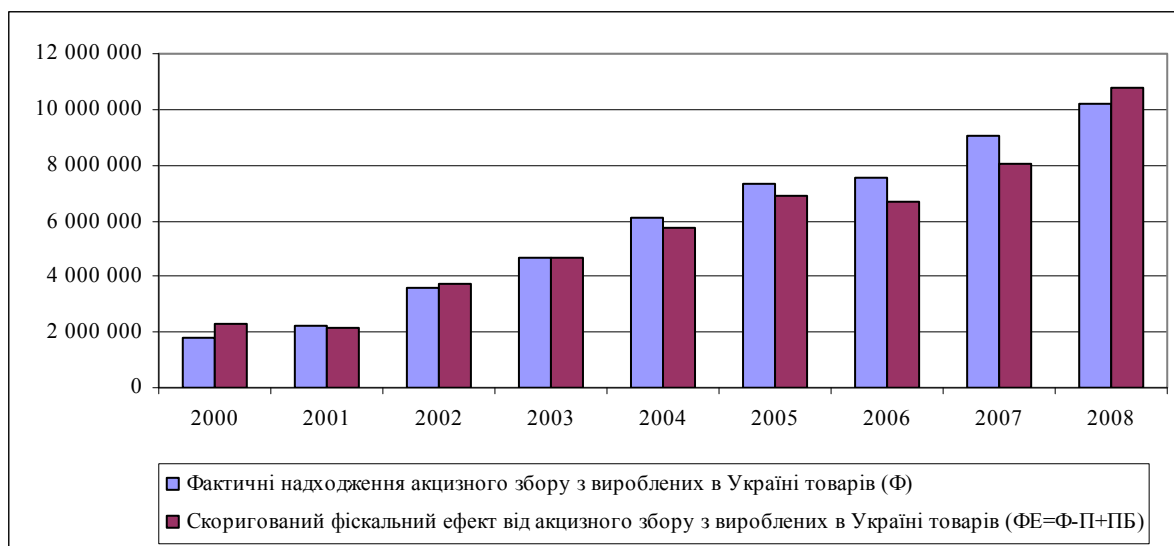


Рис. 3. Динаміка фіскального ефекту від акцизного збору з вироблених в Україні товарів у 2000-2008 р.р., тис грн

Примітка. Побудовано автором на основі даних таблиці 2.

По виробленим в Україні товарам (рис. 3) надходження від акцизного збору мають резерв до зростання (скоригований фіскальний ефект перевищує фактичні надходження у 2000, 2002, 2003, 2008 роках) за рахунок зменшення податкового боргу платників (табл. 2).

Таблиця 2. Динаміка фіскального ефекту від акцизного збору з вироблених в Україні товарів з урахуванням факторів впливу у 2000-2008 р.р., млн грн.

№ п/п	Показник	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
1.	Фактичні надходження (Ф)	1 798	2 208	3 605	4 659	6 092	7 347	7 557	9 072	10 230
2.	Переплата (П)	135	238	401	281	393	626	936	1 046	22
3.	Податковий борг (ПБ)	611	216	521	299	39	204	88	37	582
4.	Скоригований фіскальний ефект (ФЕ=Ф-П+ПБ)	2 274	2 185	3 725	4 677	5 738	6 924	6 710	8 064	10 790
5.	Перевищення скоригованого фіскального ефекту над фактичним (ФЕ-Ф)	476	-22	120	18	-353	-422	-848	-1 008	560

Примітка. Розраховано автором за даними ДПА України [2].

Враховуючи, що механізм справляння акцизного збору з вітчизняних товарів передбачає певні фіскальні гарантії для держави по ряду підакцизних товарів (сплата акцизного збору до моменту виникнення податкових зобов'язань через придбання акцизних марок), можна дослідити, які групи підакцизних товарів є ризикованими у цьому сенсі.

Таблиця 3. Динаміка фіскального ефекту від акцизного збору з ввезених в Україну товарів з урахуванням факторів впливу у 2000-2008 р.р., тис грн.

№ п/п	Показник	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
1.	Ф	441 300	446 800	493 273	586 964	612 824	598 853	1 050 834	1 495 500	1 817 695
2.	П	5 405	730	1 277	1 169	2 379	4 800	1 011	922	4
3.	ПБ	7 521	1 464	3 325	259	124	24	0	0	0
4.	ФЕ=Ф- П+ПБ	443 416	447 534	495 321	586 054	610 569	594 077	1 049 823	1 494 578	1 817 691
5.	ФЕ-Ф	2 116	734	2 048	-910	-2 255	-4 776	-1 011	-922	-4

Примітка. Розраховано автором за даними ДПА України [2].

По акцизному збору із ввезених в Україну товарів (рис. 4) скоригований фіскальний ефект не перевищує фактичні надходження завдяки відсутності податкового боргу, починаючи з 2006 року. Це стало можливим завдяки обов'язковій сплаті акцизного збору під час митного оформлення.

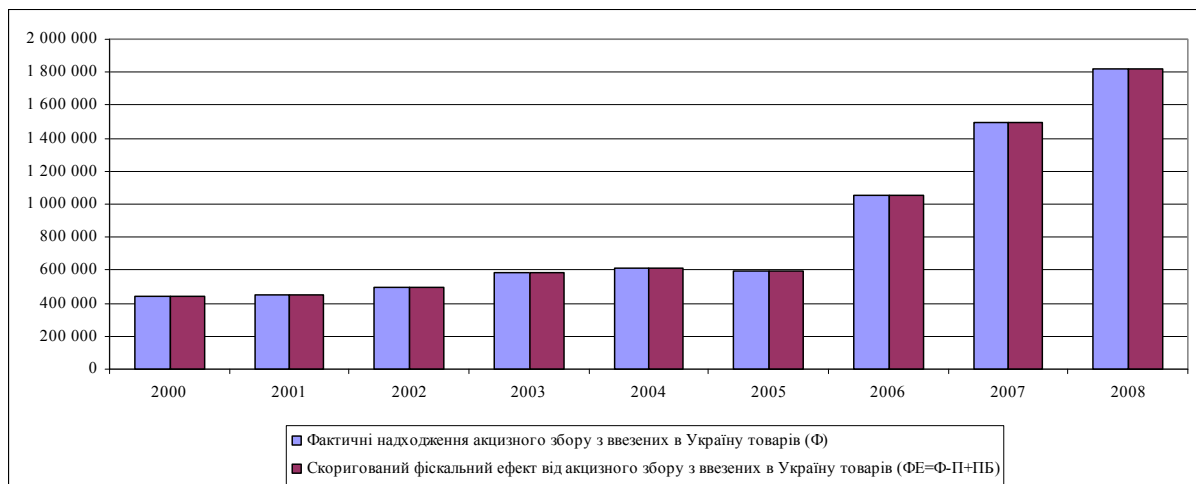


Рис. 4. Динаміка фіскального ефекту від акцизного збору з ввезених в Україну товарів у 2000-2008 р.р., тис грн

Примітка. Побудовано автором на основі даних таблиці 3.

Висновки

1. Запропоновано алгоритм розрахунку фіскального ефекту від акцизів, з урахуванням впливу податкового боргу, переплат і заборгованості держави перед платниками.

2. Скоригований фіскальний ефект від акцизів – це надходження, які б реально отримала б держава, за умови відсутності переплати, податкового боргу та заборгованості держави з відшкодування ПДВ.

3. Фактичний фіскальний ефект від ПДВ є штучно завищеним, через існування переплат платників та боргу держави з відшкодування перед платниками, тобто за рахунок адміністративного впливу держави.

4. По виробленим в Україні товарам надходження від акцизного збору мають резерв до зростання (скоригований фіскальний ефект перевищує фактичні надходження у 2000, 2002, 2003, 2008 роках) за рахунок зменшення податкового боргу платників.

5. Обов'язкова сплата акцизного збору під час митного оформлення дозволила звести податковий борг по акцизному збору з ввезених на територію України товарів до нуля, і відповідно наблизити фактичний фіскальний ефект до скоригованого.

Перспективи подальших досліджень у цьому напрямі пов'язані з визначенням ризикованості окремих груп підакцизних товарів, регіонів, галузей, з точки зору наближення фактичних надходжень до скоригованих.

ЛІТЕРАТУРА

1. Податок на додану вартість та прогнозування його надходжень до бюджету: Монографія / М.Я. Азаров, Ф.О. Ярошенко, Т.І. Єфименко та ін. – К.: НДФІ, 2004. – 344 с.
2. Таранов І., Валігура В. Оцінка фіскальної ефективності ПДВ в Україні // Світ фінансів. – 2006. – Випуск 3 (8). – С. 157–170.
3. Дяковський Дмитро Анатолійович. Оподаткування доданої вартості в Україні: Дисертація канд. екон. наук: 08.04.01/ Об'єднаний інститут економіки НАН України. – К., 2004. – 213 арк.
4. Система податкових пільг в Україні у контексті європейського досвіду / Соколовська А.М., Єфименко Т.І., Луніна І.О. та ін. – К.: НДФІ, 2006. – 320 с. – Бібліогр.: с. 258–263.
5. Єфименко Т.І., Соколовська А.М. Нові підходи до адміністрування податків // Фінанси України. – 2004. – № 10. – С. 3-15.
6. Луніна І.О., Фролова Н.Б. Ефективність оподаткування споживання в Україні // Фінанси України. – 2007. – № 1. – С. 17-27.
7. Молдован О. Пільги – ахілесова п'ята ПДВ? // Економічна правда. – 06.04.2010. Режим доступу: <http://www.epravda.com.ua/publications/2010/04/6/231877/> – Заголовок з екрану.
8. Скрипник А., Паянок Т. Фіскальна ефективність та можливі шляхи реформування ПДВ в Україні / А. Скрипник, Т. Паянок // Економіка України. – 2008. – № 4. – С. 29-42.
9. Соколовська А.М. Податкова система держави: теорія і практика становлення. – К.: Знання–Прес, 2004. – 454 с. – (Вища освіта XXI століття).
10. Тимченко О.М. Податковий борг в Україні: причини, наслідки, менеджмент: монографія / Тимченко О.М. – К.: КНЕУ, 2009. – 228, [4] с.
11. Дані ДПА України // www.sta.gov.ua
12. Дані Рахункової палати України // www.ac-rada.gov.ua

Надійшла