

**Зварич О. В.,**

директор Департаменту доходів  
Міністерства фінансів України

## ПРОГНОЗУВАННЯ НАДХОДЖЕНЬ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ

*Досліджено практику формування прогнозу надходжень до бюджету податку на прибуток підприємств на макrorівні. Обґрунтовано доцільність застосування Методики прогнозування надходжень податку на прибуток підприємств.*

Ключові слова: система прогнозування, методика прогнозування, податкова політика, податковий механізм.

Необхідність розробки Методики прогнозування надходжень податку на прибуток підприємств зумовлена підвищенням обґрунтованості прогнозних надходжень податку на прибуток підприємств як одного із бюджетоформуючих податків та важливістю прийняття узгоджених і виважених рішень щодо прогнозних обсягів надходжень податку на стадії складання проекту Державного бюджету України.

Методика прогнозування надходжень податку на прибуток підприємств розроблена таким чином, що дає змогу прогнозувати надходження податку, враховуючи: інформацію за звітними даними Державної податкової адміністрації України, зокрема, фактичні дані декларацій платників податку в динаміці, заборгованість та переплати з податку, списані суми податку та результати контрольно-перевірочної роботи; прогноз макроекономічних показників, розроблений Міністерством економіки України, зокрема щодо обсягів зростання виробництва продукції промисловості та цін виробників.

Розглянемо основні принципи розрахунку прогнозованої суми надходжень податку на прибуток підприємств.

Спочатку розраховується прогнозний обсяг *скоригованих валових доходів* за формулою:

$$СВД_t = СВД_{t-1} \cdot \frac{I_{цв}}{100} \cdot \frac{O_{пн}}{100}, \quad (1)$$

де  $t$  – індекс часового періоду;  $СВД$  – скориговані валові доходи;  $I_{цв}$  – індекс цін виробників;  $O_{пн}$  – обсяг продукції промисловості.

Прогнозний обсяг *скоригованих валових витрат* визначається таким чином:

$$СВВ_t = СВВ_{t-1} \cdot \frac{I_{цв}}{100} \cdot \frac{O_{пн}}{100}, \quad (2)$$

де  $СВВ$  – скориговані валові витрати.

Прогнозний обсяг *амортизаційних відрахувань* розраховується за формулою:

$$AM_t = \frac{\sum_{i=1}^n \frac{AM_{t-i}}{CBД_{t-i}}}{n}, \quad (3)$$

де  $AM$  – амортизаційні відрахування.

Визначається *об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств* за формулою:

$$OB = СВД - СВВ - AM, \quad (4)$$

де  $OB$  – об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств.

Розраховується *сума прибутку підприємств, що підлягає оподаткуванню*, за формулою:

$$Po = OB - БЗ - Пзв, \quad (5)$$

де  $Po$  – прибуток, що підлягає оподаткуванню;  $БЗ$  – балансові збитки, не компенсовані прибутками до 1 січня 2003 р.;  $Пзв$  – прибуток, звільнений від оподаткування.

Далі визначається *сума умовно нарахованого податку на прибуток підприємств*:

$$НП = \frac{Po}{100} \cdot Ст, \quad (6)$$

де  $НП$  – умовно нарахований податок;  $Ст$  – законодавчо встановлена ставка податку.

Визначається *загальна сума нарахувань податку на прибуток по підприємствах*:

$$ВН = НП - Пзм, \quad (7)$$

де  $ВН$  – всього нарахувань податку по підприємствах;  $Пзм$  – сума зменшення умовно нарахованої суми податку.

Розраховується *податок на прибуток банківських та страхових організацій*, включаючи філії аналогічних організацій, розташованих на території України. Прибуток банківських організацій ( $Пб$ ) визначається за формулою:

$$Пб_t = Пб_{t-1} \cdot \%росту, \quad (8)$$

прибуток страхових організацій ( $Пс$ ) – за формулою:

$$Пс_t = Пс_{t-1} \cdot \%росту, \quad (9)$$

де  $\%росту$  – середнє зростання надходжень податку за попередні роки, яке розраховується за формулою:

$$\%росту = \frac{\sum_{i=1}^n \%росту_{t-i}}{n}. \quad (10)$$

Загальна сума податку по підприємствах усіх видів діяльності визначається за формулою:

$$ВП = ВН + Пб + Пс, \quad (11)$$

де  $ВП$  – загальна сума податку по підприємствах усіх видів діяльності;  $ВН$  – всього нарахувань податку по підприємствах;  $Пб$  – податок на прибуток банківських організацій;  $Пс$  – податок на прибуток страхових організацій.

Визначається *додатковий ресурс* надходжень податку, який враховує стан справляння та адміністрування податку, контрольню-перевірочну роботу тощо:

$$ДР = РС + АКП + Пборг + ШС + Ппеня, \quad (12)$$

де  $ДР$  – додатковий ресурс надходжень податку;  $РС$  – реструктуризовані суми податку;  $АКП$  – донараховані суми податку за актами контрольню-перевірочної роботи;  $Пборг$  – погашення податкового боргу з податку без урахування сум боргу платників, щодо яких порушено провадження у справі про банкрутство або прийнято рішення суду про призупинення стягнення;  $ШС$  – нарахування штрафних санкцій за несвоєчасну сплату податку;  $Ппеня$  – суми пені за несвоєчасну сплату податку.

Зазначені показники визначаються на підставі звітних даних Державної податкової адміністрації України за попередні роки.

Остаточна сума податку на прибуток до загального фонду зведеного бюджету визначається за формулою:

$$ПП = ВП + ЗУ + ДР + ПР + ВГ, \quad (13)$$

де  $ВП$  – загальна сума податку по підприємствах усіх видів діяльності;  $ЗУ$  – вплив законодавчих змін у разі їх прийняття;  $ПР$  – переплати (суми надміру сплаченого податку);  $ВГ$  – втрати від ймовірного збільшення ціни на газ.

Визначена сума податку на прибуток до загального фонду зведеного бюджету розподіляється на надходження податку до державного бюджету ( $ППД$ ) та до місцевих бюджетів ( $ППМ$ ).

Крім того, враховуючи ситуацію, яка складається в умовах економічної кризи, необхідно, щоб Методика прогнозування надходжень податку на прибуток підприємств в обов'язковому порядку враховувала стан надходження податку в розрізі таких галузей економіки: сільське господарство, мисливство, лісове господарство, рибальство; добувна промисловість; переробна промисловість; виробництво та розподіл електроенергії, газу та води; будівництво; торгівля; ремонт автомобілів, побутових виробів та предметів особистого вжитку; транспорт; інші.

Для прикладу можна розглянути розрахунок прогнозних надходжень податку на прибуток від підприємств добувної промисловості.

Спочатку розраховується *прогнозний обсяг скоригованих валових доходів* за формулою:

$$СВД_t = СВД_{t-1} \cdot \frac{I_{цв}}{100} \cdot \frac{O_{оп}}{100}. \quad (14)$$

Визначається *прогнозний обсяг скоригованих валових витрат* за формулою:

$$CBB_t = CBB_{t-1} \frac{I_{цв}}{100} \cdot \frac{O_{пн}}{100}. \quad (15)$$

Розраховується *прогнозний обсяг амортизаційних відрахувань* за формулою:

$$AM_t = \frac{\sum_{i=1}^n \frac{AM_{1-i}}{CВД_{t-i}}}{n}. \quad (16)$$

Визначається *об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств* за формулою:

$$ОБ = СВД - СВВ - АМ. \quad (17)$$

Розраховується *прибуток підприємств, що підлягає оподаткуванню*, за формулою:

$$По = ОБ - БЗ - Пзв. \quad (18)$$

Розрахунок прогнозованої суми балансових збитків, не компенсованих прибутками, проводиться окремо по галузях економіки з урахуванням фактичних збитків за попередні періоди та росту ВВП.

*Прибуток, звільнений від оподаткування у звітному та прогнозному періодах*, розраховується за формулою:

$$Пзв_t = Пзв_{t-1} \frac{I_{цв}}{100} \cdot \frac{O_{пн}}{100}, \quad (19)$$

де *Пзв* – прибуток, звільнений від оподаткування.

Визначається *сума умовно нарахованого податку*:

$$НП = \frac{По}{100} \cdot Ст, \quad (20)$$

де *НП* – умовно нарахований податок; *Ст* – законодавчо встановлена ставка податку.

Визначається *загальна сума нарахувань по підприємствах*:

$$ВН = НП - Пзм, \quad (21)$$

де *ВН* – всього нарахувань по підприємствах; *Пзм* – зменшення нарахованої суми прибутку (рядок 13 декларації).

Визначається *коефіцієнт реальної ставки податку*, який відображає фактичний рівень оподаткування, що склався відносно бази оподаткування. Розрахунок реальної ставки оподаткування у звітному періоді здійснюється за формулою:

$$РС = \frac{ВН}{ПП} \cdot 100, \quad (22)$$

де *РС* – реальна ставка; *ПП* – фактично сплачений податок.

Розрахунок *реальної ставки податку в прогнозному періоді* здійснюється таким чином:

$$РС_n = РС_{t-1} \cdot КРС_n, \quad (23)$$

де *КРС* – коефіцієнт корекції реальної ставки.

*Коефіцієнт корекції реальної ставки* відображає зміни в рівні оподаткування та розраховується за формулою:

$$KPC_n = \frac{PC_t}{PC_{t-1}}. \quad (24)$$

Визначається *прогнозний показник податку на прибуток підприємств* за формулою:

$$ПП_n = ПП_{t-1} \cdot PC_n, \quad (25)$$

де *ПП* – податок на прибуток підприємств.

Окремо проводиться розрахунок прогнозних надходжень податку на прибуток від підприємств торгівлі. У зв'язку з тим, що 85 % платників податку на прибуток – це підприємства оптової торгівлі та 15 % – підприємства роздрібною торгівлі, то у розрахунку береться до уваги:

- вплив індексу цін виробників та обсягу продукції промисловості – для 85 % платників податку;
- вплив індексу споживчих цін – для 15 % платників податку.

Прогнозний *обсяг скоригованих валових доходів* розраховується за формулою:

$$СВД_t = 0,85 \cdot СВД_{t-1} \cdot \frac{Опп}{100} \cdot \frac{I_{цв}}{100} + 0,15 \cdot СВД_{t-1} \cdot \frac{I_{ци}}{100}, \quad (26)$$

де *I<sub>ци</sub>* – індекс споживчих цін.

Розраховується *прогнозний обсяг скоригованих валових витрат*:

$$СВВ_t = СВВ_{t-1} \cdot \frac{I_{цв}}{100} \cdot \frac{Опп}{100}. \quad (27)$$

Розрахунок прогнозного обсягу амортизаційних відрахувань, визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств, розрахунок прибутку підприємств, що підлягає оподаткуванню, прогнозу суми балансових збитків, не компенсованих прибутками, визначення суми умовно нарахованого податку, загальної суми нарахувань податку, обсягу зменшення нарахованої суми податку у звітному та прогнозованому періодах, визначення коефіцієнта реальної ставки податку, який відображає фактичний рівень оподаткування, що склався відносно бази оподаткування, розрахунок реальної ставки оподаткування у звітному та прогнозованому періодах, а також коефіцієнт корекції реальної ставки, що відображає зміни в рівні оподаткування, прогнозний показник податку на прибуток підприємств визначаються за формулами розрахунку прогнозних надходжень податку на прибуток від підприємств добувної промисловості.

Розрахунок прогнозних надходжень податку на прибуток від підприємств переробної промисловості, виробництва та розподілу електроенергії, газу та води, будівництва, підприємств транспорту та інших галузей економіки здійснюється за формулами, як і для підприємств добувної промисловості.

Разом з тим розрахунок прогнозних надходжень податку на прибуток від підприємств сільського господарства, мисливства, рибальства відрізняється від розрахунку по інших галузях економіки в частині формул розра-

хунку прогнозного обсягу скоригованих валових доходів, скоригованих валових витрат, прибутку, звільненого від оподаткування у звітному та прогнозованому періодах.

Прогнозний обсяг скоригованих валових доходів визначається за формулою:

$$СВД_t = СВД_{t-1} \cdot \frac{I_{цв}}{100} \cdot \frac{I_{сц}}{100} \cdot \frac{ВПсг}{100}, \quad (28)$$

де  $ВПсг$  – обсяг валової продукції сільського господарства.

Прогнозний обсяг скоригованих валових витрат розраховується за формулою:

$$СВВ_t = СВВ_{t-1} \cdot \frac{I_{цв}}{100} \cdot \frac{I_{сц}}{100} \cdot \frac{ВПсг}{100}. \quad (29)$$

Прибуток, звільнений від оподаткування у звітному та прогнозованому періодах, обчислюється за формулою:

$$Пзв_t = Пзв_{t-1} \cdot \frac{I_{цв}}{100} \cdot \frac{ВПсг}{100}. \quad (30)$$

З огляду на те, що розвиток і прибутковість окремих галузей економіки, зокрема хімічної та нафтохімічної промисловості, металургії, електроенергетики, напряму залежить від ціни на газ, доцільно, щоб Методика прогнозування надходжень податку на прибуток до бюджету містила позиції і розрахунки, які б давали змогу враховувати зміни ціни на газ у прогнозованому періоді.

Податок на прибуток підприємств виступає одним з основних бюджетоформуючих прямих податків. Як бачимо, його частка у ВВП протягом 2006–2008 рр. зростала, при цьому зростала і частка у доходах зведеного бюджету (табл. 1).

У той же час у 2009 р. під впливом світової фінансово-економічної кризи відбулося стрімке падіння частки податку у ВВП та його частки у доходах зведеного бюджету.

Стан виконання планових показників податку на прибуток підприємств характеризується даними, наведеними в табл. 2.

Таблиця 1

Динаміка частки податку на прибуток підприємств у доходах зведеного бюджету та ВВП

Показник	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Податок на прибуток підприємств, млн грн	9398	13 237	16 162	23 464	26 172	34 407	47 857	33 048
Частка податку на прибуток підприємств у доходах зведеного бюджету, %	15,2	17,6	17,7	17,5	15,2	15,6	16,1	12,1
Частка податку на прибуток підприємств у ВВП, %	4,2	5,0	4,7	5,3	4,8	4,8	5,0	3,6

Стан виконання планових показників по податку на прибуток підприємств

Рік	План по зведеному бюджету з урахуванням змін, млрд грн	Фактичні надходження до зведеного бюджету, млрд грн	Відхилення	
			абсолютне (+/-), млрд грн	відносне, %
2003	11,9	13,2	+1,3	110,9
2004	12,7	16,2	+3,5	127,6
2005	22,4	23,5	+1,1	104,9
2006	26,3	26,2	-0,1	99,6
2007	29,0	34,4	+5,4	118,6
2008	42,7	47,9	+5,2	112,2
2009	43,0	33,0	-10,0	76,7

Слід зазначити, що коливання у виконанні планових показників пояснюються впливом на надходження таких факторів, як: нестабільність податкового законодавства, значні обсяги податкового боргу зі сплати цього податку. Поряд з цим прагнення платників податків мінімізувати податкові зобов'язання шляхом заниження доходів, завищення собівартості, поєднання першого з другим, інших маніпуляцій призводить до значного спотворення реального рівня прибутку і, як наслідок, до часткового або повного ухилення від сплати цього податку до бюджету. Вплив зазначених факторів при визначенні прогнозної суми надходжень податку на прибуток підприємств повною мірою врахувати практично неможливо.

Крім того, аналіз стану надходжень податку на прибуток у 2009 р. свідчить про врахування при прогнозуванні індикаторів впливу світової фінансової кризи на національну економіку. Врахування найбільш вагомих "кризових" факторів має розглядатися як одна з найбільш вагомих передумов подальшого поліпшення поточної системи прогнозування.

У другій половині 2008 р. загострення світової фінансової кризи призвело до істотного зменшення зовнішнього попиту та падіння обсягів виробництва саме в експортоорієнтованих секторах економіки (насамперед, у хімічному та металургійному). Зазначене спричинило зменшення нарахувань та надходжень податку на прибуток підприємств.

У грудні 2008 р. порівняно з груднем 2007 р. відбувся спад обсягів промислового виробництва на 26,6 % (у листопаді – на 28,6; у жовтні – на 19,8 %).

Негативні тенденції 2008 р., велика сума задекларованих збитків та незначне пожвавлення національної економіки не дали можливості отримати в бюджет заплановану суму податку на прибуток за результатами 2009 р. Такий розвиток подій при прогнозуванні передбачити неможливо.

Якщо проаналізувати структуру надходжень податку на прибуток підприємств до загального фонду державного бюджету поквартально, то можна виявити певну закономірність – більша частка надходжень припадає на IV квартал (третина всіх річних надходжень) (табл. 3).



Таблиця 3

## Структура надходжень податку на прибуток підприємств, %

Рік	I кв.	II кв.	III кв.	IV кв.
2003	20,7	19,7	23,1	36,4
2004	15,4	19,6	27,0	38,0
2005	16,4	23,9	26,6	33,1
2006	13,8	22,1	23,6	40,5
2007	14,5	20,5	25,0	40,1
2008	16,5	22,1	27,9	33,5
2009	23,9	22,8	28,1	25,2

Винятком є 2009 р., коли було скасовано обов'язкову сплату податку на прибуток за результатами 11 місяців. Однак у 2006–2007 рр. частка надходжень IV кварталу перевищила 40 %, що свідчить про нерівномірність надходжень і складну прогнозованість річних сум.

Уперше за останні 9 років підприємства України за підсумками 2009 р. одержали від'ємний фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування у сумі 31,6 млрд грн. При цьому 58,7 % підприємств були прибутковими і отримали 99 млрд грн прибутку, що на 94,7 млрд грн менше, ніж за 2008 р. (193,7 млрд грн).

Збитково працювали 41,3 % підприємств, якими задекларовано збитків на суму 130,6 млрд грн, що на 54,1 млрд грн менше, ніж за 2008 р. (184,7 млрд грн).

Починаючи з 2003 р., частка прибуткових підприємств постійно зростала – з 62,9 % у 2003 р. до 67,5% у 2007 р. У 2009 р. ситуація значно погіршилась і частка прибуткових підприємств у загальній кількості становила лише 58,7% (зменшення на 4,2 відсоткового пункту) (табл. 4).

Такий фінансовий стан підприємств є наслідком загострення світової економічної кризи, що негативно вплинула на економічну ситуацію в країні у другій половині 2008 р. Це призвело до значного падіння обсягів виробництва, а також до зменшення нарахувань та надходжень податку через зниження рівня зовнішнього попиту на продукцію вітчизняних виробників.

Виходячи з викладеного, можна зробити такі висновки:

- визначення прогнозних, а відтак формування планових сум доходів на стадіях бюджетного процесу безпосередньо залежать від політичної стабільності, реальності прогнозних макроекономічних

Таблиця 4

## Фінансові результати діяльності підприємств, %

Показник	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Частка прибуткових підприємств	62,9	65,2	65,8	66,5	67,5	62,8	58,7
Частка збиткових підприємств	37,1	34,8	34,2	33,5	32,5	37,2	41,3



- показників розвитку держави на відповідний бюджетний період; прогресивності, стабільності та прозорості бюджетно-податкового законодавства, простоти й однозначності в трактуванні його норм, що забезпечує прозорість механізму справляння податків, зборів та обов'язкових платежів до бюджетів відповідних рівнів;
- підтверджена практикою бюджетного процесу ефективність запропонованої методики розрахунку прогнозної суми податку на прибуток, що враховує широкий спектр макроекономічних показників та індикаторів розвитку країни, є основою для обґрунтування пріоритетів, цілей та завдань державної податкової політики;
  - проведені дослідження засвідчують необхідність врахування при прогнозуванні індикаторів впливу світової фінансової кризи на національну економіку як найбільш важливих передумов подальшого поліпшення поточної системи прогнозування;
  - аналіз справляння податку на прибуток підприємств, динаміки його надходжень за останні роки, а особливо в умовах кризи (з кінця 2008 р.), підтверджує, що Методика прогнозування надходжень податку на прибуток в обов'язковому порядку має включати прогнозування за галузями економіки.

Отже, прогнозування та планування дохідної частини бюджету є вагомими складовими бюджетного механізму та одними з основних інструментів реалізації бюджетної політики. Від ефективності використання зазначених інструментів залежить успішність реалізації стратегічних завдань соціально-економічного розвитку адміністративно-територіальних одиниць та країни в цілому.