

In the article the necessity of setting and management accounting to identify objective information about the costs of the enterprise for the purpose of accurate product costing.

In particular, the author offers information system procurement company with more characteristic behavior of the cost of acquisition and storage of stocks, allowing an economically sound pricing.

The article presents the specialists are able to periodically compare the costs incurred with respect to standards or pledged to the previous periods, and to use this information in the process of budgeting and strategic business planning enterprise.

management accounting, productive reserves, costs, calculation of the cost

Получено 31.10.13

УДК 336.22:351.713

Г.І. Кузьменко, канд. екон. наук, О.М. Струтинська

Кіровоградський національний технічний університет

Сутність податкового потенціалу як економічної категорії

В статті досліджена сутність економічної категорії «податковий потенціал». Розглянуті принципи застосування даної економічної категорії в контексті понять «податковий потенціал країни», «податковий потенціал регіону» та «податковий потенціал суб'єкта господарювання». Доведено, що пріоритетними повинні бути дослідження, спрямовані на визначення природи, сутності та оцінку податкового потенціалу суб'єктів господарювання (підприємств, установ, організацій) та населення – фізичних осіб, які отримують доходи, що згідно чинного податкового законодавства підлягають оподаткуванню, враховуючи те, що саме він є складовим податкового потенціалу держави та окремого регіону. Запропоновано визначення економічної категорії «податковий потенціал суб'єкта господарювання».

потенціал, податковий потенціал, податковий потенціал суб'єкта господарювання

Г.И. Кузьменко, Е.М. Струтинська

Кировоградский национальный технический университет

Сущность налогового потенциала как экономической категории

В статье исследована сущность экономической категории «налоговый потенциал». Рассмотрены принципы применения данной экономической категории в контексте понятий «налоговый потенциал страны», «налоговый потенциал региона» и «налоговый потенциал субъекта хозяйствования». Обосновано, что приоритетными должны быть исследования, направленные на определение природы, сущности и оценки налогового потенциала субъектов хозяйствования (предприятий, учреждений, организаций) и населения – физических лиц, которые получают доходы, подлежащие налогообложению согласно действующего законодательства, учитывая, что именно он является составляющим налогового потенциала государства и отдельного региона. Предложено определение экономической категории «налоговый потенциал субъекта хозяйствования».

потенциал, налоговый потенциал, налоговый потенциал субъекта хозяйствования

Однією з основних умов забезпечення високих темпів зростання доходів бюджетної системи є якісне покращення податкового адміністрування за допомогою моніторингу та сучасних методів економічного аналізу податкового навантаження за окремими видами економічної діяльності. До основних компонент методології комплексного аналізу та планування податкових надходжень до бюджетів різних рівнів

країни слід віднести наступні об'єкти дослідження: податкова база та її зміни в залежності від рівня та динаміки основних макро- та мікроекономічних тенденцій та якісних характеристик податкової політики; податковий потенціал – максимально можлива сума нарахованих податків та зборів у мовах діючого податкового законодавства; надходження податків і зборів в цілому по Україні та по регіонам за рівнями бюджетної системи, за видами економічної діяльності та групам податків; заборгованість та недоїмка по податковим платежам, пеням та фінансовим санкціями за рівнями бюджетної системи України.

В даний час реально назріла потреба визначення, аналізу та оцінки податкового потенціалу на рівні окремого суб'єкту господарювання, що дасть змогу визначити не лише потенційні доходи бюджетів різних рівнів, але і оцінювати вплив податкової політики держави на ефективність діяльності суб'єктів господарювання та зміну їх податкового потенціалу.

Дослідженню стану інформаційного забезпечення оцінки податкового потенціалу окремих суб'єктів підприємницької діяльності приділяли увагу багато вчених-економістів (М.Я. Азаров, В.Л. Андрущенко, В.В. Буряковський, О.Д. Василик, М.В. Гринюк, О.Д. Данілов, С.В. Каламбет, М.М. Касьяненко, А.Я. Кізима, А.І. Крисоватий, Я.В. Литвиненко, С.Л. Лондар, А.Ф. Мельник, П.В. Мельник, В.М. Опарін, М.Н. Скворцов, А.М. Соколовська, В.М. Суторміна, О.М. Тимченко, В.М. Федосов, Н.П. Фліссак, П.В. Цимбал, С.І. Юрій та інші). Відзначаючи вагомість отриманих вказаними вченими наукових результатів, слід зауважити, що на сьогодні виникає потреба розвитку наукових положень та практичних рекомендацій щодо формування системи інформаційного забезпечення оцінки податкового потенціалу різних об'єктів. Ці міркування зумовили вибір мети дослідження - розкрити сутність податкового потенціалу як економічної категорії з огляду на необхідність його розгляду з точки зору різних, але взаємопов'язаних елементів економічної системи.

Базове поняття «потенціал» трактується як прихована можливість, здатність, сила, що може проявитися за певних умов [16, с. 74.] або як сукупність всіх наявних засобів, можливостей, ресурсів, продуктивних сил і т. ін., що можуть бути використані в якій-небудь галузі, ділянці, сфері для вирішення якого-небудь завдання, досягнення певної мети [2, с. 121].

Вивчення науково-практичних підходів до трактування сутності категорії «податковий потенціал» у вітчизняній та закордонній науковій літературі засвідчує, що дана економічна категорія застосовується здебільшого у контексті понять «податковий потенціал країни», «податковий потенціал регіону» та досить обмежено в відносно поняття «податковий потенціал суб'єкта господарювання (підприємства, установи, організації)». При цьому, єдиної, чітко сформованої точки зору з приводу тлумачення цих понять немає.

У світовій практиці під податковим потенціалом «tax capacity» прийнято розуміти потенційний бюджетний доход на душу населення, який може бути отримано органами влади за відповідний фінансовий рік, при застосуванні єдиних на всій території країни умов оподаткування [20], - «tax capacity of a state and local governments is the amount of revenue they would raise if national average tax rates were applied to each states tax base for individual taxes. Therefore, because the tax's rates are the same for each state, potential revenue yields vary directly with the size of the underlying tax base».

Більшість науковців, які займаються дослідженням проблем, так чи інакше пов'язаних з категорією «податковий потенціал», результати яких викладені, зокрема, в працях [1, 3, 7, 10 та ін.], схилиються до єдиної точки зору відносно того, що податковий потенціал це, насамперед, можливість податків, завдяки мобілізації оподатковуваних ресурсів, приносити доходи в бюджет. У даному контексті,

експонуючи податковий потенціал через призму податкових відносин, як «врегульованих нормами податкового права суспільних фінансових відносин, які виникають з приводу встановлення і справляння податків з підприємств і фізичних осіб» [18, с. 283], на нашу думку, доцільно говорити про загальну можливість податків (зборів), податкових інститутів і інструментів, сукупність яких забезпечує деяку умовну суму податкових надходжень до бюджетів різних рівнів. Під оподатковуваними ресурсами, в даному випадку розуміють ресурси, які відповідно до податкового законодавства держави, виступають об'єктами оподаткування і являються основою для обчислення бази оподаткування того чи іншого податку.

Не всі науковці мають єдину точку зору щодо широти охоплення поняття податковий потенціал. Так, наприклад, російський науковець Горський І.В. пропонує розглядати податковий потенціал у розрізі трьох аспектів [3, с. 11]:

1. З точки зору податкової компетенції різних рівнів влади. В даному аспекті він порушує питання про регіональний потенціал податків, які встановлюються федеральними (регіональними, місцевими) органами влади. Податковий потенціал регіону він трактує як встановлену федеральними (регіональними, місцевими) органами влади норму можливих податкових надходжень.

2. Залежно від джерел доходів до бюджетів різних рівнів. Тут мова йде про потенціал податків і зборів (або їх часток), які підлягають розподілу, як джерело доходів конкретних бюджетів на території даного регіону (тобто федеральний і консолідований регіональний бюджети).

3. З позиції сукупного потенціалу регіону, тобто сумарного потенціалу. Тут за змістовну основу поняття «податковий потенціал» приймається сукупність баз оподаткування різних податків, яка виражена в сумі можливих податкових платежів, обчислених на основі даних баз.

З практичної точки зору, під податковим потенціалом Горський І.В. розуміє: «...суму потенціалів усіх діючих у даному регіоні окремих податків...» [3, с. 13], а під податковим потенціалом окремого податку: «...максимально можливу за визначений період суму надходжень по даному податку, виходячи із встановленої федеральним законодавством бази оподаткування і ставки (ставок)» [3, с. 17].

Враховуючи вище означене, формуються адитивні властивості податкового потенціалу: загальний податковий потенціал складається з потенціалів окремих податків; податковий потенціал країни - з потенціалів окремих регіонів; податковий потенціал регіону - з потенціалів місцевих бюджетів. З метою структурного аналізу, на думку Горського І.В., можна, також говорити про потенціал непрямих, прямих, майнових і інших груп податків.

Всі ці аспекти податкового потенціалу, як зазначає І.В. Горський, можуть використовуватися при вирішенні специфічних взаємопов'язаних і взаємоперехідних завдань. Він вбачає їх значення в тому, що вони дають універсальний підхід до визначення податкового потенціалу регіону на загальнодержавному, регіональному й місцевому рівнях. В основі визначення податкового потенціалу лежить податкова база – «фактор податкового потенціалу». І.В. Горський використовує цей фактор при оцінці потенціалу по окремому податку або групі податків з однаковою базою. При цьому він вважає, що суми фактичних надходжень у різних регіонах або в одному й тому ж регіоні в різні періоди часу можуть істотно відрізнятися й змінюватися при незмінній податковій базі залежно від конкретних ставок і пільг, тобто податкова база є визначальною мірою податкового потенціалу.

По-іншому розуміється податковий потенціал І.В. Горським, коли йдеться про оцінку загального потенціалу декількох податків, що, власне, і вимагається при розгляді сутності податкового потенціалу регіону. Мало того, що податкова база різних

податків може бути несумісною в принципі (вартість у грошових одиницях і обсяг видобутку в тоннах), але і там, де використовуються однакові одиниці виміру, скажімо певні грошові одиниці, додавання податкових баз двох податків може виявитися беззмістовним. Наприклад, загальний потенціал податку на доходи фізичних осіб і ПДВ ні в якому разі не може виражатися сумою їх податкових баз. Отже, для оцінки податкового потенціалу регіону пряме використання податкової бази неможливо, вона може бути тільки «фактором податкового потенціалу» [3, с. 20].

Незважаючи на те, що точка зору Горського І.В., на нашу думку, досить широко охоплює обсяг ресурсів, закладений у поняття податкового потенціалу, основним її недоліком є те, що змістовну основу даного поняття автор вбачає у законодавчо встановлених базах оподаткування, а не відповідних ресурсах, як економічної категорії, які підлягають оподаткуванню. У даній ситуації виникає питання про можливість встановлення фактичної величини таких баз, оскільки в ряді випадків показник бази оподаткування розраховується за мінусом податкових пільг, які у свою чергу, є випаданими доходами бюджету. Як наслідок, дана позиція породжує ще одну проблему - проблему об'єктивного визначення бази оподаткування.

У дослідженнях податкового потенціалу державного і регіонального рівнів, проведених при участі С. Барроу, податковий потенціал трактується як «потенційний бюджетний доход на душу населення, який може бути отримано органами влади за визначений проміжок часу при застосуванні єдиних на всій території країни умов оподаткування. Виділяючи із сукупності оподатковуваних ресурсів або джерел бюджетних доходів частину, яка відноситься до бюджетної компетенції певних органів влади, говорять про дохідний потенціал бюджетів відповідних рівнів влади. Поняття податкового потенціалу передбачає врахування максимально можливого числа оподатковуваних ресурсів території» [1, с. 30]. При такому визначенні податкового потенціалу також виникають проблеми вже зазначені вище. Серед них варто відзначити використання оподатковуваних ресурсів як бази податкового потенціалу, усереднення податкових ставок і значну орієнтацію на компетенцію регіональної влади. Незважаючи на ці недоліки, дані дослідження є досить вагомими в системі теоретичних досліджень податкового потенціалу.

Заслуговує на увагу концепція податкового потенціалу, розроблена Т.Ф. Юткіною [19, с. 121-196]. Дана концепція висуває ряд проблем, пов'язаних з функціонуванням податкової системи держави. Податковий потенціал при цьому розглядається виходячи з двох базисних принципів: відображати стратегію законодавчих об'єктивних відтворювальних процесів; прагнути до паритету своїх функцій: фіскальної і регулюючої. Так як дані податкові функції полярні, полярні й економіко-фінансові інтереси суб'єктів податкових правовідносин. Виходячи з цього, розробка і визначення сукупного обсягу податкових вилучень, який би згладжував дані протиріччя, є першочерговим завданням. «Це досягається на основі наукових принципів формування податкового потенціалу і даних практичного фіскального моніторингу щодо його історичної величини» [19, с. 122].

Виходячи з того, що знання причин відхилення обсягу реального податкового потенціалу від його науково прогнозованої величини, дозволяють одержати відповіді на питання – доцільно чи ні реформувати систему оподаткування, якщо так, то наскільки глибоко, на який строк і стосовно якої конкретної сфери податкових правовідносин, Т.Ф. Юткіна поділяє податковий потенціал на стратегічний і функціональний [19, с. 126 - 127].

Під стратегічним податковим потенціалом вона розуміє «потенційну здатність системи оподаткування забезпечувати постійне зростання загальнонаціональних, переважно соціальних, потреб (потреби економіки державного сектора), якісні і

кількісні оцінки якої базуються на платоспроможності суб'єктів сфери «бізнес» по завершенні повного циклу кругообігу капіталу і задоволенні ними своїх інвестиційних потреб» [19, с. 126]. У практичному плані, Т.Ф. Юткіна розглядає податковий потенціал як «прогнозований обсяг сукупного фінансового результату, створений у сфері виробництва та збільшений у сфері обігу, після вирахування вартості сукупних витрат пов'язаних з його вилученням» [19, с. 126]. Цей показник дає можливість оцінити загальні тенденції розвитку економіки країни. Він використовується при обґрунтуванні різних концептуальних підходів до сутності податкових реформ, дозволяючи виявити тенденції макроекономічних процесів, а також виявити й оцінити фактори, які їх визначають, у тому числі і податковий фактор.

Під функціональним податковим потенціалом Т.Ф. Юткіна розуміє: «прогнозований обсяг податкових надходжень, виходячи з розрахунку якісних і кількісних оцінок, які характеризують стан податкового середовища, стан стратегічного податкового потенціалу, всіх супутніх уточнених елементів податкових зобов'язань (ставок, пільг тощо), при розробці податкових бюджетів (планування сукупної суми податкових надходжень) на кожен фінансовий рік» [19, с. 127]. Таким чином, чітко простежується зв'язок даних аспектів у визначенні податкового потенціалу, що обумовлено багатогранністю й одночасно цілісністю, а також цільовою спрямованістю даної категорії.

Крім масштабних концепцій, висвітлених нами вище, існують й інші точки зору щодо визначення сутності податкового потенціалу.

Так, ряд дослідників визначає податковий потенціал як: «...максимально можливу в даний момент часу величину податкових надходжень, що обчислюється при елімінуванні недоїмок по сплаті податків, нераціональних податкових пільг, недосконалості і колізій між нормами податкового й іншого законодавства» [14, с. 34]. Однак, в даному випадку виникають проблеми у визначенні податкового потенціалу, в зв'язку з абстрактністю поняття «раціональності податкових пільг і невідповідності податкових та інших правових норм». До того ж, розуміння податкового потенціалу як категорії, яка визначається лише на основі фактичних надходжень податків до відповідних бюджетів, на нашу думку є недоцільним, оскільки фактичні надходження здебільшого не відповідають можливостям відповідних територіальних ресурсів приносити податкові доходи.

Н.І. Клімова, досліджуючи проблеми міжбюджетних відносин, визначає податковий потенціал як «...можливі податкові надходження, розраховані на основі бази оподаткування з врахуванням діючих (прогнозних) ставок, встановленого порядку їх нарахування, в умовах стандартних податкових умов і зусиль» [9]. При цьому нею виділяється ряд методологічних проблем. По-перше, «...з позиції формування конструкції і понятійного апарата бюджетно-податкової проблематики чи є правомірним розгляд «потенційно можливих» і «можливих податкових надходжень», що по суті є однорідними величинами, в одному випадку як ресурсу, а в іншому - як потенціалу» [9]. По-друге, «...в якій мірі стандартизація умов формування й акумуляції податків, здійснена на підставі елімінування податкових пільг і врахування рівня збирання податків, може бути використана як корегувальний параметр оцінки величини податкового потенціалу конкретного територіального утворення» [9].

З позиції семантики, суть даних питань зводиться прихильниками такого підходу до оцінки правомірності використання однорідних термінологічних визначень для якісної ідентифікації різних категорій. При цьому, слід мати на увазі, що введення синонімів («можливі» - «потенційно можливі» податкові надходження) при розкритті змісту категорій і конструюванні понятійного апарата знижує визначеність і логіку даної конструкції. У цьому зв'язку дослідники висловлюють точку зору, відповідно до

якої правомірним буде припущення про необхідність поділу змістовної основи розглянутих категорій, з виділенням і уточненням їх власного сутнісного навантаження, обумовленого специфікою економічних відносин, які нею виражаються. Вони вказують на те, що дана специфіка проявляється досить чітко, якщо категорію «потенціал» трактувати як максимально можливий результат конкретного ієрархічного рівня господарювання, який може бути забезпечено при залученні всього комплексу наявних ресурсів.

Виходячи із запропонованої Н.І. Клімовою концепції, податковий потенціал класифікується: «...як податковий потенціал регіону, який представляє собою максимально можливий обсяг податкових доходів, отриманий при оптимальному використанні всіх наявних у рамках даної території ресурсів; як фактично реалізований податковий потенціал, який представляє собою обсяг податкових доходів, отриманий при сформованих умовах використання всіх наявних у рамках даної території ресурсів; як податкові доходи, отримані при оптимальних умовах використання фактично залучених у суспільне виробництво ресурсів; як податкові доходи, отримані при певних умовах формування і використання фактично залучених у суспільне виробництво податкових ресурсів» [9]. При цьому в якості ресурсів (факторів, які сприяють одержанню результату), визначаються джерела формування податкового потенціалу, до яких можуть бути віднесені: величина доданої вартості в загальній вартості товарів і послуг, прибуток підприємств і організацій, доходи населення, обсяги підакцизних товарів тощо [9].

Кожна з категорій, наведених вище, має двоїсту економічну природу. Так, при горизонтальному зрізі суспільного виробництва за інституціональними секторами економіки, а саме, бізнесу, включаючи державу як підприємця (у даному випадку як припущення, приймається, що на мезорівні частина функцій держави передається регіональним органам управління), фінансовому сектору і домогосподарствам, дані категорії є результуючими, представляючи собою або доход, або частину обсягу виробленої продукції. Однак, з позицій вертикального зрізу суспільного виробництва, відповідно до якого ранжування інституціональних секторів здійснюється за ступенем їх ієрархічної співвідпорядкованості, визначені результуючі параметри даних секторів трансформуються в джерела формування податкового доходу держави [17]. Тим самим, проявляється їх ресурсна природа, що дозволяє визнавати дані категорії в якості джерел формування податкового потенціалу територій. Отже, з урахуванням двоїстої природи кожної з наведених категорій, що обумовлено ієрархією суспільного виробництва і проявляється на рівні макро- і мезоекономічного аналізу, запропонований поділ ресурсних і результуючих параметрів функціонування територіальних економічних систем, може бути визнаний економічно правомірним і логічно обґрунтованим.

Виходячи з розподілу, запропонованого даною концепцією, формування і використання податкового потенціалу і податкових ресурсів здійснюється за різними стадіями суспільного виробництва: «ex ante» - «передбачуваний потік надходжень» [6, с. 220], як стадії формування умов і ресурсів суспільного виробництва, і «ex post» - «потік фактичних надходжень» [6, с. 220], з характерною атрибутикою визначених і здійснених дії та одержання очікуваного результату [17]. В результаті, на кожній з визначених стадій, на перший план виходять умови або формування, або реалізації бази оподаткування, визначаючи відповідні ресурсні і результативні параметри процесів формування податкових доходів регіональної економічної системи.

Проведене Н.І. Клімовою ранжування даних категорій, дозволяє сформувати внутрішню ієрархію понятійного апарата податкового забезпечення територій і вибудувати ланцюжок категорій з логічним взаємозв'язком ресурсів, умов і результатів формування та використання податкової бази територій [9].

В. Рибак, досліджуючи проблеми фінансового вирівнювання [15, с. 131], ототожнює поняття «ємність юрисдикції» та «податковий потенціал». Він вважає, що ємність юрисдикції (податковий потенціал) – це податки на душу населення, що збираються в межах відповідної адміністративно-територіальної одиниці. Фактично В. Рибак визнає вплив економічних чинників на величину податкового потенціалу, хоча ототожнює його з сумою нарахованих податків на душу населення, виходячи з прийнятої в законодавчому порядку бази оподаткування.

Принципово відмінний підхід до трактування сутності податкового потенціалу на макроекономічному рівні застосовує С.В. Каламбет [8, с. 125], яка визначає його як реальний національний дохід, зменшений на суму витрат, що забезпечують відтворення життєво необхідних потреб громадян і капіталу, спрямованого на інвестиційні потреби. При цьому автор виділяє відносний податковий потенціал і абсолютну суму податкового потенціалу.

Н.Д. Матрусов визначає податковий потенціал у «вузькому» розумінні як «...фінансові ресурси, які підлягають акумулюванню в бюджет через податкові платежі відповідно до діючої в країні системи оподаткування...» [12, с. 158]. Податковий потенціал в «широкому» розумінні - це «...сукупність фінансових ресурсів, які можуть бути ефективно мобілізовані через оподаткування в системі «населення – господарство (суб'єкт господарювання) - територія», у координатах якої протікають основні процеси життєдіяльності суспільства в межах регіону» [12, с. 159].

У «широкому» розумінні податковий потенціал - це сукупний обсяг оподатковуваних ресурсів території. У «вузькому» (практичному) розумінні, податковий потенціал представляє собою максимально можливу суму надходжень податків і зборів, обчислених в умовах діючого податкового законодавства. На величину податкового потенціалу території впливають безліч факторів, як об'єктивних, так і суб'єктивних. До об'єктивних факторів відносяться: діюче податкове законодавство, рівень розвитку економіки регіону, його галузева структура, рівень і динаміка діючих цін, обсяг і структура експорту й імпорту тощо. До суб'єктивних можна віднести: стан податкової політики, кількість наданих податкових пільг, відстрочень, розстрочень тощо [10, с. 12]. Відповідно до даної точки зору, визначення податкового потенціалу в «широкому» розумінні зводиться до визначення оподатковуваних ресурсів, при тому, що такі економічні ресурси можуть бути ресурсами, які не оподатковуються в той чи інший момент часу, чи за певних обставин, жодним з податків.

Виходячи з трактування сутності податкового потенціалу у «широкому» розумінні, стає очевидним, що податковий потенціал держави в цілому, та окремого регіону, формується через призму складових податкового потенціалу окремих суб'єктів господарювання, які здійснюють свою діяльність в межах відповідної території та податкового потенціалу населення – фізичних осіб, які отримують доходи, що згідно чинного податкового законодавства підлягають оподаткуванню. Отже, пріоритетними повинні бути дослідження, спрямовані на визначення природи, сутності та оцінку податкового потенціалу суб'єктів господарювання (підприємств, установ, організацій).

Слід зазначити, що податковий потенціал суб'єктів підприємницької діяльності (підприємств, установ, організацій) здебільшого ототожнюють з їх податковим навантаженням [13, с. 9], та визначають співвідношенням сукупності податкових платежів до доданої вартості, створеної в процесі виробництва. У цьому випадку, податковий потенціал суб'єкта господарювання розглядається як результат реалізації податкових взаємовідносин підприємства з державою.

Інші автори, зарубіжний термін «tax capacity», та його дослівний переклад – «податкоспроможність» вважають прототипом поняття податковий потенціал на рівні суб'єкта господарювання, хоча податкоспроможність означає здатність сплачувати всі

визначені законодавством податки, збори, обов'язкові платежі у повному обсязі та у визначені терміни, і на нашу думку, є більш вузьким поняттям ніж податковий потенціал, так як не відображає реальної величини ресурсів, які являються основою для визначення бази оподаткування.

Досить неоднозначне і несподіване тлумачення цього поняття використовується фахівцями в галузі податкового аудиту, оскільки термін «податковий потенціал підприємства» застосовується для характеристики прихованих, неявних переплат податків до бюджету [5, с. 19]. Як відомо, переплати до бюджету виникають з різних причин, у тому числі через незрозумілість, неясність, неузгодженість та колізій податкового законодавства. Суб'єкти підприємницької діяльності, з метою зниження податкового ризику від неоднозначної практики застосування норм податкового законодавства, і в переважній більшості не завжди на їх користь, іноді свідомо завищують податкові зобов'язання та здійснюють відповідні податкові платежі, що дозволяє їм створити своєрідний «податковий щит» від нарахування штрафних санкцій, донарахування податкових зобов'язань і пені.

Податковий потенціал як економічна категорія тісно пов'язується із податковим плануванням. Так, Лисенко А.М. та Шалімова Н.С. податковий потенціал розглядають як основу податкового планування як на державному, так і на територіальному рівнях, метою якого, на їх думку, є оцінка співвідношення саме податкового потенціалу і фактичних надходжень податків та зборів, визначення обсягів економічно обґрунтованих податкових надходжень у бюджетну систему на плановий період [11, с. 167].

Іншими авторами податковий потенціал підприємства, з позиції податкового планування, розглядається як об'єкт податкової оптимізації, що включає реалізацію законних способів мінімізації податків з використанням наданих законом пільг і способів скорочення податкових зобов'язань [4, с. 78]. У даному випадку пріоритет надається податковим відносинам між державою і суб'єктом господарювання - платником податків, при цьому, кожна із сторін намагається максимально задовольнити свої інтереси. Держава зацікавлена в збільшенні доходів бюджету, а, отже, і в зростанні податкових надходжень від платників податків. Платники податків, навпаки, у силу того, що податки для них являються формою вилучення чистого доходу, зацікавлені у скороченні частини такого вилучення, тобто в зменшенні величини податкових платежів. Обидві сторони демонструють усілякі моделі податкової поведінки для досягнення своїх цілей та максимального задоволення інтересів. Зокрема, для суб'єкта господарювання – платника податків, при визначених інституціональних умовах, привабливими є модель «ухилення від податків» і модель «обходу податків». Модель «ухилення від податків» полягає в тому, що суб'єкт господарювання – платник податків, свідомо ігнорує норми податкового законодавства, з метою максимального зменшення податкових зобов'язань і податкових платежів. Друга модель – модель «обходу податків» має аналогічну мету, з тією лише різницею, що способи досягнення цієї мети (зниження фінансових результатів; величини майна, що використовується в обороті; свідоме запобігання виникнення певних видів доходів; вибір місця реєстрації підприємства тощо) інші, більш легітимні.

В таких умовах, актуальним є питання визначення природи податкового потенціалу суб'єкта господарювання, можливостей формування інтересу підприємства, в особі власників капіталу і менеджерів, до визначення величини і оцінки податкового потенціалу, не тільки з позиції отримання вигоди у взаємовідносинах з державою, але і з позиції факторів, які забезпечують сприятливі умови для створення і приросту вартості підприємства.

В даному ракурсі справедливим є визначення сутності податкового потенціалу

за Каламбет С.В. [8, с. 163], яка зазначає: «на мікрорівні відповідно до структури економічної діяльності суб'єктів господарювання під податковим потенціалом розуміється сукупність статичних та динамічних складових забезпечення сталого функціонування і розвитку підприємства». При цьому статична складова економічної діяльності підприємства, як зазначає автор, об'єднує всі засоби, здатності та можливості, що дозволяють підприємству виробляти прибуток (земля, будинки, обладнання, положення в інфраструктурі, грошові кошти, виробничі запаси, транспортні засоби тощо), а динамічна складова являє собою матеріальні й фінансові потоки підприємства (матеріальні витрати, оплата праці, реалізована продукція, виручка, додана вартість тощо), які, об'єднуючись зі статикою, перетворюють здатності статистики виробляти прибуток у дійсність [8, с. 197].

Як відомо, податкові відносини не можуть відбутися тільки завдяки зусиллям однієї держави, як і будь-які інші відносини, вони є двосторонніми. Отже, формування податкових доходів держави, з одного боку, і податкових витрат підприємств, як форми реалізації податкового потенціалу, з іншого боку, передбачає активну участь платників податків у цьому процесі. Ця участь реалізується в рамках визначеної на законодавчому рівні податкової поведінки, основу якої повинні складати не тільки такі ознаки податків як законність і примусовість, але і, як справедливо відзначає І.В. Горський [3, с. 24], відтворюваність податку.

Відтворюваність податку обумовлена насамперед тривалістю існування податку як фінансової категорії в рамках держави. Крім того, з метою реального забезпечення відтворення податку, потрібно забезпечити відтворення бази оподаткування. База оподаткування, у свою чергу, є похідною результату від організації руху капіталу. У цьому зв'язку будь-який суб'єкт господарювання, у межах якого здійснюється рух капіталу, не буде мати економічної можливості звести податкові відносини з державою до «нуля» за допомогою різних способів ухилення або обходу податків, у випадку, якщо немає регламентації цього процесу з боку самої держави.

Таким чином, податкові відносини є двосторонніми, у яких однією зі сторін є платник податків - суб'єкт господарювання (підприємство, установа, організація), а іншою стороною – держава. Основу податкових відносин складають податкові зобов'язання. Виходячи з теорії зобов'язань, вони також повинні бути двосторонніми. Це означає, що якщо платник податків – підприємство формує податкові зобов'язання і виступає перед державою як боржник, то і держава, у силу двосторонності зобов'язань, також повинна приймати на себе податкові зобов'язання та бути зобов'язаною перед платником податків, щонайменше, за однозначність трактування податкового законодавства і нести відповідальність за ефективне використання мобілізованих податкових доходів. У цих умовах інтерес до формування податкового потенціалу суб'єкта господарювання буде реалізований не тільки з боку держави, але і з боку самого суб'єкта господарювання (підприємства) – платника податків, з позиції оптимізації величини податкового потенціалу та використання його як фактора створення і максимізації доданої вартості.

Системне вивчення та аналіз сучасних підходів і концепцій визначення та оцінки податкового потенціалу свідчить про відсутність єдиної точки зору щодо трактування сутності економічної категорії «податковий потенціал суб'єкта господарювання». Узагальнення результатів наукових досліджень дає змогу визначити податковий потенціал суб'єкта господарювання як цільову ідентифікативну величину ресурсів суб'єкта господарювання, які можуть бути трансформовані у податкові надходження до бюджетів різних рівнів, за певних умов формування і використання таких ресурсів, в процесі провадження звичайної діяльності суб'єкта господарювання та створення ним доданої вартості і забезпечення її максимізації, а виходячи з місця і ролі податкового

потенціалу суб'єкта господарювання в системі податкових відносин, доцільно класифікувати його на оптимальний та фактичний. Запропоноване визначення податкового потенціалу суб'єктів господарювання (підприємств, установ, організацій) стає основою для подальших розробок практичних рекомендацій щодо формування системи інформаційного забезпечення оцінки податкового потенціалу суб'єктів господарювання.

Список літератури

1. Богачева О.В. Налоговый потенциал и региональные счета [Текст] / О.В. Богачева // Финансы. - 2000. - №2. - С.29 – 37.
2. Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод. і допов.) [Текст] / Уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел. – К.: Ірпінь : ВТФ «Перун», 2005. – 1728 с.
3. Горский И.В. Налоговый потенциал в механизме межбюджетных отношений / Горский И.В. [Текст] // Финансы. - 1999. - №6. - С. 10-27.
4. Евстигнеев Е.Н. Налоги и налогообложение: учебн пособие [Текст] / Е.Н. Евстигнеев. - М.: ИНФРА - М, 2001. – 378 с.
5. Зарипов В.М. К вам едет ревизор [Текст] / В.М. Зарипов // Налоговые споры. - 2006. - №1. - С.19 – 26.
6. Иванов Ю.Н. Экономическая статистика [Текст] / Ю.Н. Иванов. - М. : ИНФРА-М, 2002. – 312 с.
7. Кадочников П.А. Оценка налогового потенциала и расходных потребностей субъектов Российской Федерации [Текст] / П.А. Кадочников, О.В. Луговой, С.Г. Синельников-Мурылев, И.В. Трунин // Совершенствование межбюджетных отношений в России: Сборник статей. - М.: ИЭПП, Серия «Научные труды», 2000. – С. 234 – 248.
8. Каламбет С.В. Податковий потенціал: теорія, практика, управління: [наукова монографія] [Текст] / С.В. Каламбет. - Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2001. - 304 с.
9. Климова Н.И. Экономический инструментарий регулирования федеративных отношений: Доклад на семинаре Экономические факторы федерализации России. [Электронный ресурс] / Н.И. Климова. - Режим доступа: <http://federalmcart.ksu.ru/conference/seminar4/>.
10. Коломиец А.Л. О соотношении финансового и налогового потенциалов в региональном разрезе [Текст] / А.Л. Коломиец, А.И. Новикова // Налоговый вестник. - 2000. - № 3. – С. 5 - 12.
11. Лисенко А.М. Податковий паспорт регіону як інструмент планування бюджетних надходжень / Н.С. Шалімова, А.М. Лисенко // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету: Економічні науки, вип. 14. – Кіровоград: КНТУ, 2008. - С. 165-180.
12. Матрусов Н.Д. Региональное прогнозирование и региональное развитие России [Текст] / Н.Д. Матрусов. - М.: Наука, 1995. – 221 с.
13. Осипова Е.С. Налоговый потенциал в системе налоговых отношений [Текст] / Е.С. Осипова // Налоги. - 2006. - № 3. - С.9 – 16.
14. Петров Ю. Селективная финансовая политика: повышение собираемости налогов, увеличение налогового потенциала и стимулирование развития экономики [Текст] / Ю. Петров // Российский экономический журнал. - 1999. - № 4. – С. 23 – 37.
15. Рыбак В.В. Рыночная трансформация системы доходов местного самоуправления: теория и практика [Текст] / В.В. Рыбак. – Донецк: НЭП НАН Украины, 2000. – 280 с.
16. Современный словарь иностранных слов. [Текст] – М.: Рус. яз., 1993. – 740 с.
17. Хикс Дж. Р. Стоимость и капитал [Электронный ресурс] / Хикс Дж. Р. – Режим доступа: <http://orel.rsl.ru/nettext/economic>
18. Химичев Н.И. Финансовое право: [учебник] [Текст] / Н.И. Химичев. - М.: Юристъ, 2001. – 431 с.
19. Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение: [учебник] [Текст] / Т.Ф. Юткина. - М.: ИНФРА-М, 2002. – 368 с.
20. Robert Tannenwald The Representative Tax System — Tax Capacity and Tax Effort in the Ocean State [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://www.ripec.com/rts2k.html>.

Galina Kuzmenko, Elena Strutynska

Kirovograd national technical university

The Essence of the Tax Potential as an Economic Category

The aim of the article is to outline the nature of the tax potential as an economic category in view of the need for its consideration in terms of different but interrelated elements of the economic system.

The principles of the application of economic concepts in the context of the category "tax potential of the country", "tax potential of the region" and "tax potential of the entity" have been considered. It has been proved that the tax potential of the state as a whole, and a region including formed in the light of the components of the tax capacity of specific business entities doing business in the certain jurisdiction and tax potential of the population - individuals who receive income that is taxable under the current tax laws.

The author determine of the entities (companies, organizations) potential tax is the basis for further development of practical recommendations for the formation of informational maintenance of economic management subject tax potential's evaluation.

potential, tax potential, tax potential of the entities

Одержано 27.10.13

УДК 332.012.23

Y.Malakhovsky, PhD in economic
Kirovograd National Technical

Quantitative relationship between the amount of income and consumption in macroeconomic region (part 2)

This study aims to investigate the quantitative relationship between the level of production, actual income and consumption in Ukraine. For greater clarity, the individual figures are compared with data of other countries. The research based on a dual approach to the consideration of GDP as the market price of domestically produced goods and services in terms of income and expenses. This approach provides the possibility to produce consistent estimates of consumption of economic resources of the country, to study the structure of consumption in the context of separate institutional units.

final consumption expenditure, actual final consumption, ratio between income and consumption, methods of calculating the level of consumption, consumption multiplier

Ю.В. Малаховський

Кіровоградський національний технічний університет

Кількісний аналіз зв'язків між обсягами доходів і споживання в макроекономічному регіоні

У публікації поставлено мету дослідити кількісні співвідношення між обсягами виробництва, формування доходів і споживання в Україні. Для більшої наочності окремі показники порівнюються з аналогічними для інших країн. Дослідження базуються на вивченні валового внутрішнього продукту, як матеріальної основи споживання, з точки зору систем формування доходів і здійснення витрат. Такий підхід забезпечує можливість отримувати узгоджені оцінки рівня поточного споживання економічних ресурсів країни, вивчати його структуру у розрізі окремих інституційних одиниць.

кінцеві споживчі витрати, фактичне кінцеве споживання, співвідношення між доходами і споживанням, методи розрахунку рівня споживання, мультиплікатор рівня споживання

Social transfers in kind consist of individual non-market goods and services that are provided at no cost to separate HH at the expense of the Ukrainian state or local budgets or from non-profit organizations [16].

Thus, personal income includes earned and not earned (transfers) part. Part of the personal income received in cash, forming nominal cash incomes, including: income from business activities; compensation to employees; earnings to employees from enterprises and organizations, other than wages; social transfers (pensions, benefits, scholarships, insurance reimbursements, lotteries, and reimbursement disabled damages rehabilitated persons); property income (dividends, interest on deposits, interest payments and other government securities, previous compensation for contributions of citizens, income from sale of property, payment of heirs of deceased insured); proceeds from the sale of foreign currency; other income (from renting scrap ferrous and non-ferrous metals); the money received by transfer; other income.

Closing. Start to see the first part of the publication

© Y.Malakhovsky, 2013