

УДК 336.13

DOI: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/170-15>**Мохамед Саад Хуссейн Ібрахім**

аспірант,

Східноукраїнський національний університет ім. В. Даля

**Mohamed Saad Hussein Ibrahim**

Volodymyr Dahl East Ukrainian National University

## РОЗРАХУНОК ПОДАТКОВОГО ПОТЕНЦІАЛУ НА ОСНОВІ ВИЗНАЧЕННЯ БАЗИ ОПОДАТКУВАННЯ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ

У дослідженні визначено чинники, які суттєво гальмують розвиток національної економіки та унеможливають реалізацію податкового потенціалу держави. Значний негативізм у собі несе явище неповної сплати податків, основу якого становить феномен відносин власності. Це дало підставу дійти висновку про те, що неповна сплата податків промислових підприємств за своєю суттю є мультифакторним феноменом: по-перше, її основу становлять відносини власності; по-друге, це явище відоме з давнини і жодній із держав його не вдалося ліквідувати до сьогодні; по-третє, практика підтверджує, що із вдосконаленням форм та методів запобігання неповній сплаті податків їх платники витрачають значні кошти на вивчення механізмів зменшення платежів у казну держави. Дослідження спонукальних мотивів та причин неповної сплати податків дозволило запропонувати дефініцію її мультифакторного феномену як унікального явища, притаманного економікам різного типу, в основі якого знаходяться економічні, морально-етичні, нормативно-правові, суспільно-політичні чинники, відносини власності, що у сукупності сприяють підризу національних економічних інтересів держави шляхом несплати податків та деформують суспільну мораль і рівень податкової культури у державі.

**Ключові слова:** податковий потенціал, надходження, бюджет, фактори, промисловість, підприємство.

## CALCULATION OF TAX POTENTIAL ON THE BASIS OF DETERMINATION OF THE TAX BASE OF INDUSTRIAL ENTERPRISES

The study identifies factors that significantly inhibit the development of the national economy and make it impossible to realize the tax potential of the state. Significant negativism carries the phenomenon of incomplete payment of taxes, which is based on the phenomenon of property relations. This led to the conclusion that the incomplete payment of taxes of industrial enterprises is inherently a multifactorial phenomenon: first, it is based on property relations; secondly, this phenomenon has been known since ancient times and none of the states has managed to eliminate it to this day; thirdly, the practice confirms that with the improvement of forms and methods of preventing incomplete payment of taxes, their taxpayers spend significant funds on finding mechanisms to reduce payments to the state treasury. The study of motives and reasons for incomplete payment of taxes allowed to propose the definition of its multifactorial phenomenon as a unique phenomenon inherent in economies of different types, which are based on economic, moral and ethical, regulatory, socio-political factors, property relations, which together contribute to destruction. national economic interests of the state by non-payment of taxes and distort public morals and the level of tax culture in the state. The tax potential is characterized by the economic structure and the provision of its taxable resources, certain tax bases. The initial component of determining the tax potential should be the definition of the tax base, which is a quantitative, physical characteristic of the object of taxation and is determined for each type of tax. Article 22 of the Tax Code of Ukraine of 02.12.2010 determines the essence of the object of taxation: "The object of taxation may be property, goods, income (profit) or part thereof, turnover from the sale of goods (works, services), transactions for the supply of goods (works, services) and others objects defined by the tax legislation, with the presence of which the tax legislation connects the occurrence of the taxpayer's tax liability". Therefore, the calculation of the tax base should be determined in the regional context, taking into account the sectoral structure for each type of tax. The formation of the tax potential of industrial enterprises in the region should be based on the results of the analysis of tax compliance, as well as monitoring and forecasting the macroeconomic situation in the regions.

**Keywords:** tax potential, income, budget, factors, industry, enterprise.

**JEL classification:** M20, M40, M41, M48

**Постановка проблеми.** Економічна ситуація, що склалася в Україні, вимагає від податкової системи рішення проблем своєчасного поповнення державного бюджету, його збалансованості за доходами і витратами, скорочення дефіциту і зовнішнього боргу, забезпечення фінансування державних і регіональних потреб. Забезпечення зростання податкових надходжень і підвищення рівня збираємості податкових платежів як і раніше є пріоритетною задачею українських податкових органів.

Запорукою успішного розв'язання державою завдань економічної та соціальної політики, здійснення соціальних та інших програм, належного

функціонування державного апарату і всієї системи установ та організацій бюджетної сфери є виконання Держбюджету за доходами та видатками. У зв'язку з цим, суттєвою є необхідність вирішення дуже важливих державних завдань щодо забезпечення росту податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів, збільшення рівня надходжень податкових платежів, що потребує розробки нового науково-методичного підходу до визначення сутності та кількісної оцінки податкового потенціалу, і становить актуальність оцінки податкового потенціалу промислових підприємств регіону в умовах сучасних економічних викликів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Слід зазначити, дана наукова проблема, як це не парадоксально, на сьогоднішній день є недостатньо дослідженою не лише у вітчизняній економічній науці, а й у світовій. Зазвичай ми констатуємо факт, що проблематика функціонування системи державних фінансів у західній економічній науці пішла на багато кроків уперед. Однак цього не можна стверджувати стосовно дослідження сутності та змісту феномену «податковий потенціал». Більш того, подібна фінансова категорія в іноземних джерелах практично не зустрічається. На відміну від цього у вітчизняній науці стосовно дослідження даного явища існує ряд фундаментальних напрацювань таких вчених, як О. Данілов, С. Каламбет, П. Мельник, В. Москаленко, С. Онишко, Ю. Пасічник, В. Столяров, Л. Тарангул, І. Таранов, В. Федосов та інших. Вклад в теорію податкового потенціалу цих науковців важко переоцінити, оскільки його зміст та наповнення дозволяють на цьому ґрунті плідно розвивати закладені ідеї та аналітичні підходи. Адже сьогодні багато питань стосовно податкового потенціалу, обсяг якого суттєво характеризує фінансові можливості бюджету, продовжують залишатися невирішеними і в теоретичному, і в практичному плані: дискусійними є підходи до трактування його поняття, недостатньо уваги приділяється виявленню його складових та взаємозв'язків між ними. Водночас забезпечення ефективного формування і використання податкового потенціалу в механізмі регулювання процесів економічного зростання в Україні здатне бути одним із чинників стимулювання економічного розвитку, досягнення динамічної рівноваги, підвищення ефективності податкової політики.

Тому **метою** статті є розрахунок податкового потенціалу на основі визначення бази оподаткування промислових підприємств.

**Виклад основного матеріалу.** Значний інтерес з позиції управління податковим потенціалом промислових підприємств представляє потенціал податкової системи, тобто її можливості і здібності, які можуть бути актуалізовані при раціональному використуванні ресурсів для ефективного розвитку виробництва (рис. 1). Відзначимо, що сам потенціал (потенційні можливості) може знаходитися як в стані незатребуваних ресурсів (невживані можливості), так і в стані розвитку. Податковий потенціал промислових підприємств слід розглядати з погляду системи, що розвивається. Для цього необхідно: по-перше, обґрунтувати зміст інформаційних зв'язків податкового потенціалу, орієнтуючись на організаційно-управлінську структуру податкової системи; по-друге, визначити функціональні задачі і зміст податкового моніторингу, без якого неможливо досягти високої ефективності управлінням податковим потенціалом промислових підприємств. На рис. 1 приведена схема організації податкового потенціалу на промислових підприємствах.

Управління податковим потенціалом промислових підприємств, що ґрунтується на положеннях податкового права і доповнюючи їх, з теоретико-практичної точки зору можна назвати свого роду стержнем податкового механізму. Всі його складові (планування, облік, регулювання і контроль) є суть управлінських дій. Норми податкового права дозволяють організувати раціональну систему управління податковим потенціалом промислових підприємств, розповсюдити її на весь податковий механізм.

Податковий механізм – поняття перш за все методологічного і лише потім – методичного порядку. З одного боку, податковий механізм [3] – це область податкової теорії, що трактує це поняття як організаційно-економічну категорію. Його можна визнати об'єктивно

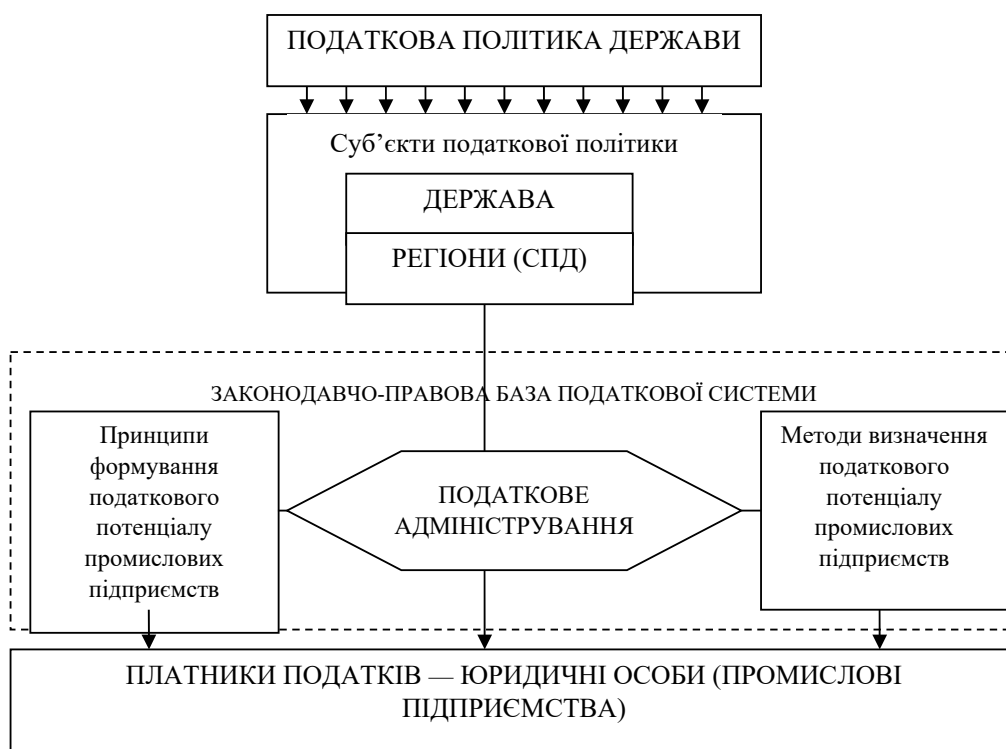


Рис. 1 Схема організації податкового потенціалу на промислових підприємствах

необхідним процесом управління перерозподільчими відносинами, що складаються при усупільненні частини створеного у виробництві національного доходу. Цей процес управління в економічній літературі традиційно розмежовують на три підсистеми: податкове планування, податкове регулювання, податковий контроль. Теоретичне визначення специфіки цих підсистем підкоряється фундаментальним положенням економічної теорії, бо вони всі є складовими відтворювальних відносин, що розвиваються на фундаменті раціонально-економічного базису.

Таким чином, процес управління податковим потенціалом промислових підприємств ґрунтується на фундаментальних пізнаннях політичних, економіч-

них, юридичних і інших наук, що збагачені сучасною вітчизняною і світовою практикою.

Сукупність методів, прийомів і засобів інформаційного забезпечення використовується промисловими підприємствами для додання податковому механізму заданого законодавством напрямку і для координування податкових дій в економічних і політичних умовах, що змінюються.

Управлінню податковим потенціалом промислових підприємств, як і податковому менеджменту підприємств, властиві такі функції: планування, облік, контроль і регулювання (рис. 2). кожна з функцій використовує свої форми, способи і прийоми досягнення поставлених перед нею задач, тобто свій інструментарій.

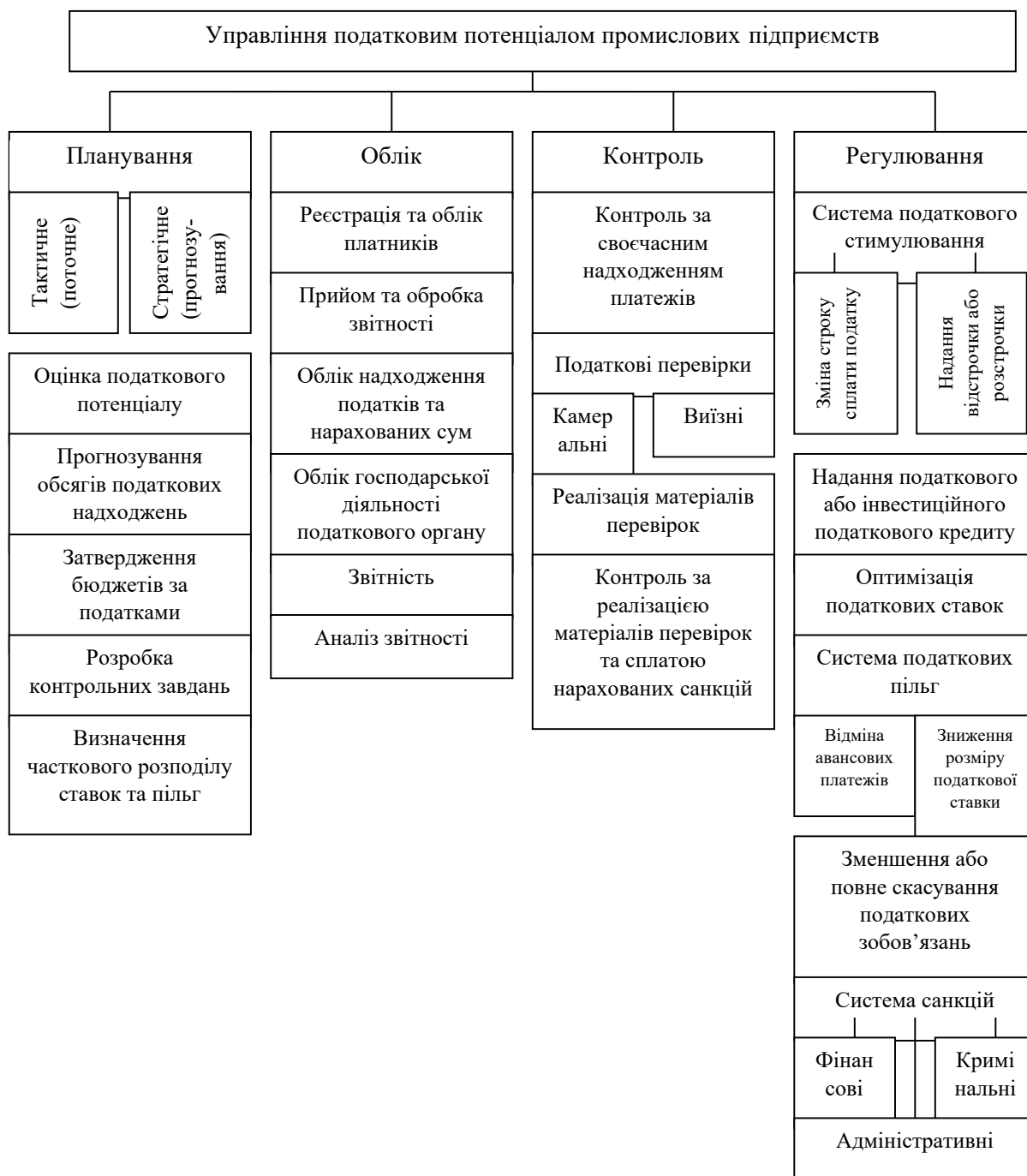


Рис. 2. Функції управління податковим потенціалом промислових підприємств

Податковий менеджмент підприємства передбачає розробку управлінських рішень, спрямованих на формування податкового потенціалу і підвищення його ефективності [7]. Його основна мета не зводиться до абсолютної мінімізації податкових платежів, вона полягає в активному впливі на максимізацію чистого прибутку при заданих параметрах податкового середовища і ринкової кон'юнктури.

Корпоративний податковий менеджмент можна охарактеризувати як процес управління податками підприємств-податкоплатників, який регулює їх фінансові взаємовідносини з державою у процесі перерозподілу доходів господарюючих суб'єктів і формування доходів бюджету.

Об'єктом корпоративного податкового менеджменту є виробничо-економічні стратегії підприємства і пов'язані з ними відносини, які складаються у процесі оподаткування. Суб'єктами податкового менеджменту (у залежності від розміру підприємства) є відповідні підсистеми: департаменти, відділи або податкові менеджери.

Інформаційна база податкового менеджменту формується за рахунок зовнішніх і внутрішніх джерел. До зовнішніх інформаційних ресурсів відносять: законодавчі і нормативні акти (законодавчі акти, укази, постанови КМУ, інструкції, міжнародні конвенції), які регулюють питання оподаткування і складання податкових звітів, декларацій. До внутрішніх інформаційних джерел відносять: бухгалтерський баланс і головну книгу, звіти бухгалтера за різними напрямками діяльності підприємства, митні декларації, дані управлінського, фінансового обліку тощо.

На нашу думку, основними складовими системи управління податковим потенціалом промислових підприємств є такі підсистеми: аналіз нормативно-податкових змін чинного законодавства та податкового середовища; розробка податкової стратегії підприємства; податкове планування; податковий моніторинг господарських операцій; бухгалтерський облік і податкова звітність; контроль виконання рішень у сфері податкового управління; регулювання в системі управління податковим потенціалом підприємства; організація взаємодій із внутрішніми структурами і зовнішніми суб'єктами; оцінка результатів управління податковим потенціалом підприємства.

облік та складання податкової звітності; контроль виконання рішень у сфері податкового управління; організація взаємодій із внутрішніми структурами і зовнішніми суб'єктами; оцінка результатів управління податковим потенціалом підприємств (рис. 3).

База оподаткування – диференційований показник. Його можна визначити під кожний вид податку. Бази оподаткування для всіх податків одночасно не існує ні у вітчизняній, ні в зарубіжній практиці обліку і оподаткування. Проте стосовно окремих груп податків можна використовувати одну базу оподаткування. Наприклад, для обчислення єдиного соціального внеску.

Найскладнішим в бухгалтерській практиці організації-платника податків є формування оподаткованого прибутку як в бухгалтерському, так і в податковому обліку.

Інформація, сформована в аналітичному бухгалтерському обліку та, що відповідає критеріям формування оподаткованої бази за податком на прибуток є складноорганізованою системою показників. Ця система показників, у свою чергу, є зовнішньою, входить до інформації для обліку в системі управління податковим потенціалом промислових підприємств регіону.

В процесі перетворення такої інформації через систему оперативного обліку і внутрішньої звітності податкового органу можна отримати результуючу інформацію, що допомагає реалізувати функції управління податковим потенціалом промислових підприємств регіону.

Окрім згаданої вище зовнішньої інформації, в системі управління податковим потенціалом промислових підприємств регіону підлягає перетворенню, аналізу і інтерпретації і інша облікова інформація [7]:

- одержувана від інших суб'єктів управління (статистична, оперативна, контрольна, аналітична та ін.);
- внутрішня, сформована в оперативно-бухгалтерському обліку і внутрішній звітності ІФПС, УФПС.

Таким чином, облік є однією з основних функцій управління податковим потенціалом, його ціль – інформаційне забезпечення всіх рівнів управління достовірною обліково-аналітичною інформацією.



Рис. 3. Основні складові системи управління податковим потенціалом промислового підприємства



Отже, податковий облік представляє собою процес реєстрації одних і цілеспрямованого підбору інших інформативних показників, які необхідні для аналізу, планування і прийняття управлінських рішень, пов'язаних з оподаткуванням діяльності машинобудівельного підприємства.

У Податковому кодексі України наведено визначення податкового обліку як системи обов'язкових форм і методів відображення платниками податків результатів господарської діяльності або інших, пов'язаних з визначенням податкового зобов'язання з відповідних податків [6].

Ретроспективний аналіз ведення обліку на початку створення держави (до 1 липня 1997 року) показав, що не було необхідності у розмежуванні обліку на фінансовий і податковий: показники фінансового обліку відповідали вимогам податкового законодавства. Об'єктом оподаткування податком на прибуток був валовий прибуток підприємства, по податку на додану вартість – обсяг реалізації товарів (робіт, послуг). Крім того, формування об'єктів оподаткування прямо залежало від облікової політики, обраної підприємством: при касовому методі моментом реалізації, а відповідно, і виникненням податкових зобов'язань, був момент надходження грошових коштів за відвантажену продукцію, виконані роботи, надані послуги; при методі нарахування – момент відвантаження продукції, виконання робіт, надання послуг.

На сьогодні, після проведених реформ і зближенні бухгалтерського та податкового обліку з прийняттям Закону України від 28 грудня 2014 року № 71-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законів України (щодо податкової реформи)» розділ III «Податок на прибуток» Податкового кодексу України викладено в новій редакції [8]: передбачено, що об'єкт оподаткування податком на прибуток підлягає визначенню на підставі даних бухгалтерського обліку шляхом коригування фінансового результату до оподаткування, визначеного у фінансовій звітності, на різниці, які збільшують або зменшують фінансовий результат до оподаткування, відповідно до положень такого розділу, а саме:

- амортизації необоротних активів;
- резервів (забезпечень);
- обмежень окремих видів витрат та преференцій

тощо.

При цьому для платників з річним доходом до 20 млн. грн. надано можливість визначати об'єкт оподаткування податком на прибуток на підставі даних бухгалтерського обліку без проведення коригувань.

Таким чином, податковий потенціал промислових підприємств регіону можна розглядати, по-перше, як цілісну характеристику сучасного стану соціально-економічного розвитку держави; по-друге, як можливість мобілізації фінансових ресурсів на користь держави, що використовується сьогодні і може використовуватись у перспективі, при розробці податкової стратегії розвитку держави на альтернативній основі з урахуванням інтересів розширеного відтворення виробництва промислових підприємств, фінансового забезпечення трансформаційних перетворень тощо; по-третє, податковий потенціал держави дозволяє розглядати його як окремий і важливий напрям дослідження її економічного розвитку.

**Висновки.** Дослідження передумов оцінки податкового потенціалу промислових підприємств дало змогу визначити низку основних проблем, з основних виділено наступні:

1) проблема спостереження та оцінки податкового потенціалу, яка полягає у недосконалості визначення розмірів тіньової економіки як широкої бази оподаткування. Її сутність полягає в тому, що сам феномен тіньової економіки, його зміст, природа, джерела походження недостатньо глибоко вивчені;

2) проблема недосконалості методології оцінки податкового потенціалу промислових підприємств;

3) проблема відсутності методичного забезпечення оцінки податкового потенціалу промислових підприємств;

4) проблема розробки комплексної оцінки сумарного податкового потенціалу промислових підприємств з урахуванням вірогідності надходження доходів за видами податків і визначення потенціалу виконання зобов'язань по кожному з них;

5) проблема недосконалості методичного забезпечення оцінки податкового потенціалу промислових підприємств та відсутності належного інструментарію оцінки податкового потенціалу.

Таким чином, однією з важливих задач, рішенням якої в даний час належить займатися державі і, більшою мірою, регіонам, є побудова науковообґрунтованої системи прогнозування і планування податкових надходжень до бюджетів всіх рівнів на підставі формування та комплексної оцінки податкового потенціалу промислових підприємств. Вважаємо, що акцент в її реалізації повинен бути зміщений не у бік досягнення максимальної податкової «віддачі», а у бік відтворення податкових доходів з урахуванням макро-, мезо- і мікроекономічних інтересів.

#### References:

1. Lenz, H. (2020). Aggressive Tax Avoidance by Managers of Multinational Companies as a Violation of Their Moral Duty to Obey the Law: A Kantian Rationale. *Journal of Business Ethics*, 165. DOI: <https://doi.org/10.1007/s10551-018-4087-8> с.
2. Kudrina, O., Shpileva, V., Klius, Y., Lavrova, O., Esmanov, O., & Semenikhina, O. (2020). Industrial Enterprise Tax Transaction Costs Planning Using Digital Tools. *Diario TEM*, 9. DOI: <https://doi.org/10.18421/TEM92-26>.
2. Moravec, L., Rohan, J., & Hinke, J. (2019). Estimation Of International Tax Planning Impact On Corporate Tax Gap In The Czech Republic. *E a M: Ekonomie a Management*. DOI: <https://doi.org/10.15240/tul/001/2019-1-011>.
3. Tomsett, E. (1989). Tax planning for multinational companies. Woodhead-Faulkner.
4. Weller, C., Rao, M. (2010). Progressive Tax Policy and Economic Stability. *Journal of Economic Issues*, 44(3), 629–659.
5. Weyzig, F., van Dijk, M. (2009). Incoherence between Tax and Development Policies: the case of the Netherlands. *Third World Quarterly*, 30(7), 1259–1277.
6. ten Kate, Fabian, Milionis, P. (2019). Is capital taxation always harmful for economic growth? *International Tax and Public Finance*, 26(4), 758–805.

7. Fang, H., Yu, L., Hong, Y, Zhang, J. (2019). Tax Burden, Regulations and the Development of the Service Sector. *Emerging Markets Finance and Trade*, 55(3), 477–495.
8. Engen, E., Skinner, J. (1996). Taxation and Economic Growth. *National Tax Journal*, 49(4).
9. Morhachov I., Koreniev E., Chorna O. and Khrystenko L. (2019). Regional Regulation of Investment Activity in Developing Countries: Example of Ukraine. *Management Theory and Studies for Rural Business and Infrastructure Development*. Vol. 41. No. 2: 168–182. DOI: <https://doi.org/10.15544/mts.2019.15>.