

## МЕТОДИЧНИЙ ПІДХІД ДО ОЦІНЮВАННЯ ПОДАТКОВОГО ПОТЕНЦІАЛУ ПЛАТНИКІВ ЄДИНОГО ПОДАТКУ

*У статті здійснено спробу обґрунтувати методичний підхід до оцінювання податкового потенціалу платників єдиного податку в Запорізькій області. Загальну оцінку сформовано на основі використання інтегрального оцінювання, а саме – середньої геометричної індексів добутків восьми індексів (кількості платників єдиного податку, кількості найманих працівників, сплаченого єдиного податку, сплаченого ПДФО за найманих працівників, податкової зобов'язаності за ПДФО, податкового боргу з єдиного податку, застосованих штрафних санкцій з ПДФО юридичних і фізичних осіб, застосованих штрафних санкцій з єдиного податку юридичних і фізичних осіб), що розраховано на основі відповідних показників щодо їх середнього значення за останні п'ять років. Індекс податкового потенціалу платників єдиного податку в 2015 р. перебуває на рівні 0,43, що відповідає середньому значенню.*

**Ключові слова:** єдиний податок, платники податків, податкові доходи фізичних осіб, інтегральний показник, податковий потенціал.

### I. Вступ

Малий бізнес України найчутливіший до змін зовнішнього та внутрішнього середовища бізнес-процесів, саме тому податкові ризики його діяльності найбільші. Це можна пояснити тим, що оподаткування операцій здійснюється не за місцем їх формування, що в умовах низької податкової культури та фінансово-економічної кризи загалом сприяє розширенню можливостей ухилення від сплати податків. Проте саме малий бізнес приховує в собі потужний антикризовий потенціал відновлення економіки країни, оскільки більш швидкими темпами здатний адаптуватися до нових умов і переорієнтувати діяльність. Тому гнучка та стимулююча податкова політика щодо оподаткування малого бізнесу є запорукою відновлення тенденцій, що зростають.

Питання податкового потенціалу розглядали такі провідні вчені, як: В. Л. Андрущенко, С. В. Каламбет, А. Я. Кізіма, А. І. Крисоватий, С. Л. Лондар, П. В. Мельник, В. М. Опарін, А. М. Соколовська, В. М. Федосов, Н. П. Фліссак, С. І. Юрій та ін. Проте в умовах систематичних податкових змін і кризи в державі оцінювання та моніторинг показників податкового потенціалу платників єдиного податку дають підставу для обґрунтування ефективності податкової політики та податкових заходів.

### II. Постановка завдання

Метою статті є обґрунтування методичного підходу до оцінювання податкового

потенціалу платників єдиного податку (на прикладі Запорізької області).

### III. Результати

Г. І. Кузьменко, О. М. Струтинська суть поняття податкового потенціалу розкривають як "цільову ідентифікативну величину ресурсів суб'єкта господарювання, які можна трансформувати в податкові надходження до бюджетів різних рівнів за певних умов формування та використання таких ресурсів у процесі провадження звичайної діяльності суб'єкта господарювання та створення ним доданої вартості та забезпечення її максимізації, а з огляду на місце й роль податкового потенціалу суб'єкта господарювання в системі податкових відносин доцільно виділити такі його види, як оптимальний і фактичний" [1].

У свою чергу, С. В. Каламбет зауважує, що "на мікрорівні, згідно зі структурою економічної діяльності суб'єктів господарювання, під податковим потенціалом розуміють сукупність статичних і динамічних складових забезпечення сталого функціонування та розвитку підприємства" [2, с. 163].

У сфері аудиту податків податковий потенціал суб'єкта господарювання взагалі досліджують у межах вирішення завдань виявлення приховування податкового зобов'язання та переплат податків і зборів тощо.

У зарубіжних дослідженнях податковий потенціал розкрито через обґрунтування детермінантів формування податкових надходжень регіонів і країни та оцінено шляхом застосування регресійного аналізу. До того ж, дослідники наголошують, що податковий потенціал

поняття певною мірою абстрактне, а його значення динамічно змінюється в часі, тому потребує систематичного моніторингу основних детермінант і методів оцінювання. У праці [3] наведено таке формулювання поняття податкового потенціалу: "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".

Отже, податковий потенціал стосується аспектів можливих і доступних обсягів податкових надходжень за рівних інших умов. Показник податкового потенціалу може бути подано у фактичному вимірі (тобто в наявному значенні) та в перспективному вимірі (тобто в прогнозованому або перспективному).

На наш погляд, з метою оцінювання наявного податкового потенціалу доречно враховувати фактично отримані податкові надходження, що скориговано на обсяги податкових боргів і штрафних санкцій. Розрахунок інтегрального показника податкового потенціалу платників єдиного податку пропонуємо здійснювати за таким методичним підходом:

$$I_i^{KP} = \frac{KP_i^E}{KP_t^E}, \quad (1)$$

де  $I_i^{KP}$  – індекс кількості платників єдиного податку на  $i$ -й період, ум. од.;

$KP_i^E$  – кількість платників єдиного податку на  $i$ -й період, осіб;

$KP_t^E$  – середній показник кількості платників єдиного податку на  $t$ -й період, осіб;

$$I_i^{NP} = \frac{NP_i}{NP_t}, \quad (2)$$

де  $I_i^{NP}$  – індекс кількості найманих працівників на  $i$ -й період, ум.од.;

$KP_i^E$  – кількість найманих працівників на  $i$ -й період, осіб;

$KP_t^E$  – середній показник кількості найманих працівників на  $t$ -й період, осіб;

$$I_i^{PN(PDFO)} = \frac{PN_i^{PDFO}}{PN_t^{PDFO}}, \quad (3)$$

де  $I_i^{PN(PDFO)}$  – індекс акумулювання податкових надходжень від податку на доходи від фізичних осіб, розрахований на  $i$ -й період, ум. од.;

$PN_i^{PDFO}$  – обсяги податкових надходжень від сплаченого ПДФО за найманих осіб, грн;

$PN_t^{PDFO}$  – середній показник обсягів податкових надходжень від сплаченого ПДФО за найманих осіб за період  $t$ , грн;

$$I_i^{PN(E)} = \frac{PN_i^E}{PN_t^E}, \quad (4)$$

де  $I_i^{PN(E)}$  – індекс податкових надходжень від єдиного податку, ум. од.;

$PN_i^E$  – обсяги податкових надходжень від єдиного податку, грн;

$PN_t^E$  – середній показник обсягів податкових надходжень від єдиного податку, грн;

$$I_i^{PB(PDFO)} = \frac{PB_i^{PDFO}}{PB_t^{PDFO}}, \quad (5)$$

де  $I_i^{PB(PDFO)}$  – індекс накопичення податкової заборгованості з ПДФО, розрахований на  $i$ -й період, ум. од.;

$PB_i$  – обсяги податкової заборгованості з ПДФО, грн;

$PB_t$  – середній показник обсягів податкової заборгованості з ПДФО за період  $t$ , грн;

$$I_i^{PB(E)} = \frac{PB_i^E}{PB_t^E}, \quad (6)$$

де  $I_i^{PB(E)}$  – індекс накопичення податкового боргу з єдиного податку, розрахований на  $i$ -й період, ум. од.;

$PB_i$  – обсяги податкового боргу з єдиного податку, грн;

$PB_t$  – середній показник обсягів податкового боргу з єдиного податку за період  $t$ , грн;

$$I_i^{S(PDFO)} = \frac{S_i^{PDFO}}{S_t^{PDFO}}, \quad (7)$$

де  $I_i^{S(PDFO)}$  – індекс застосованих штрафних санкцій щодо сплати ПДФО розрахований на  $i$ -й період, ум. од.;

$S_i$  – обсяги застосованих штрафних санкцій щодо сплати ПДФО, грн;

$S_t$  – середній показник обсягів застосованих штрафних санкцій щодо сплати ПДФО за період  $t$ , грн;

$$I_i^{S(E)} = \frac{S_i^E}{\overline{S}_i^E}, \quad (8)$$

де  $I_i^{S(E)}$  – індекс застосованих штрафних санкцій щодо сплати єдиного податку, розрахований на  $i$ -й період, ум. од.;

$S_i$  – обсяги застосованих штрафних санкцій щодо сплати єдиного податку, грн;

$\overline{S}_i$  – середній показник обсягів застосованих штрафних санкцій щодо сплати єдиного податку за період  $t$ , грн.

$$I_i^{PP} = \sqrt[n]{I_i^{KP} \times I_i^{NP} \times I_i^{PN(PDFO)} \times I_i^{PN(E)} \times I_i^{PB(PDFO)} \times I_i^{PB(E)} \times I_i^{S(PDFO)} \times I_i^{S(E)}}; \quad (9)$$

$$I_i^{PP} \in [0;1],$$

де  $I_i^{PP}$  – індекс податкового потенціалу платників єдиного податку, ум. од.;

$n$  – кількість індексів, що входять у базу оцінювання податкового потенціалу платників єдиного податку ( $n=8$ ).

Базою розрахунку середніх показників є дані за останні п'ять років.

У результаті, за формулою 9, маємо отримати показник наявного податкового потенціалу, тобто фактичного, який може стати базою для розрахунку можливого податкового потенціалу в перспективі розвитку регіону та країни загалом.

Вхідні дані для розрахунків наявного податкового потенціалу платників єдиного податку (показники сплати податків платників єдиного податку, показники податкової заборгованості та застосовані штрафні санкції платників єдиного податку Запорізької області) (табл. 1–4).

Для унаочнення про тенденції показників наведено їх темпи росту за досліджуваний період (табл. 2).

Таблиця 1

#### Показники сплати податків платників єдиного податку Запорізької області\*

Роки	Кількість платників єдиного податку – фізичних осіб	Сплачено єдиного податку, тис. грн	Кількість найманих осіб	Сплачено ПДФО за найманих працівників, тис. грн
2011	33 208	40 426,0982	17 825	2415,78254
2012	45 950	80 419,1258	18 839	2553,2077
2013	43 082	156 311,505	17 982	6039,40154
2014	38 813	199 396,731	15 499	2846,75739
2015	38 426	249 313,095	14 576	2663,0352

\*Узагальнено на основі даних територіальних органів ДФС у Запорізькій області.

Таблиця 2

#### Темпи росту показників сплати податків платників єдиного податку Запорізької області, %\*

Роки	Кількість платників єдиного податку – фізичних осіб	Сплачено єдиного податку, тис. грн	Кількість найманих осіб	Сплачено ПДФО за найманих працівників, тис. грн
2012	138,37	198,93	105,69	105,69
2013	93,76	194,37	95,45	236,54
2014	90,09	127,56	86,19	47,14
2015	99,00	125,03	94,04	93,55
<b>2011/2015</b>	<b>115,71</b>	<b>616,71</b>	<b>81,77</b>	<b>110,23</b>

\*Розраховано на основі даних територіальних органів ДФС у Запорізькій області.

За даними табл. 1–2 можна побачити, що стрімко зростають обсяги сплаченого єдиного податку, динамічно коливаються значення сплаченого ПДФО за найманих працівників із суттєвим скороченням обсягів показника за останні 2 роки. Скорочуються показники кількості найманих працівників за досліджуваний період на тлі зростання кількості платників єдиного податку на 15% за 5 років.

Загалом, тенденції показників поступово зростають до 2014 р. і стрімко знижуються

вже в 2015 р. Темп росту показників обсягів податкової заборгованості за ПДФО за досліджуваний період становить 167%, тоді як податкового боргу з єдиного податку – 523%, а суми застосованих штрафних санкцій – 156% з ПДФО юридичних та фізичних осіб і 240% єдиного податку.

Розглянемо показники податкової заборгованості та застосованих штрафних санкцій платників єдиного податку Запорізької області.

Таблиця 3

#### Показників податкової заборгованості та застосованих штрафних санкцій платників єдиного податку Запорізької області\*

Роки	Загальна податкова заборгованість за ПДФО, тис. грн	Загальний податковий борг з єдиного податку, тис. грн	Сума застосованих штрафних санкцій з ПДФО юридичних і фізичних осіб, тис. грн	Сума застосованих штрафних санкцій з єдиного податку юридичних і фізичних осіб, тис. грн
2011	25074,8	970,4	3212,7	931,2
2012	17555,6	963,9	2842,4	729,5
2013	14088,7	1924,3	3621,9	1042,4
2014	36307,3	3612,3	5585,1	9554,2
2015	42029,6	5084,0	5023,9	2237,0

\*Узагальнено на основі даних територіальних органів ДФС у Запорізькій області.

Зазначимо темпи росту показників податкової заборгованості та застосованих штрафних санкцій платників єдиного податку Запорізької області за досліджуваний період (табл. 4).

У результаті проведених розрахунків за формулами (1)–(9) отримано такі показники індексів (рис. 1).

Таблиця 4

**Темпи зростання показників податкової заборгованості та застосованих штрафних санкцій платників єдиного податку Запорізької області, %\***

Роки	Загальна податкова заборгованість за ПДФО	Загальний податковий борг з єдиного податку	Сума застосованих штрафних санкцій з ПДФО юридичних і фізичних осіб	Сума застосованих штрафних санкцій з єдиного податку юридичних і фізичних осіб
2012	70,01	99,33	88,47	78,34
2013	80,25	199,64	127,42	142,89
2014	257,71	187,72	154,20	916,56
2015	115,76	140,74	89,95	23,41
<b>2011/2015</b>	<b>167,62</b>	<b>523,91</b>	<b>156,38</b>	<b>240,23</b>

\*Розраховано на основі даних територіальних органів ДФС у Запорізькій області.

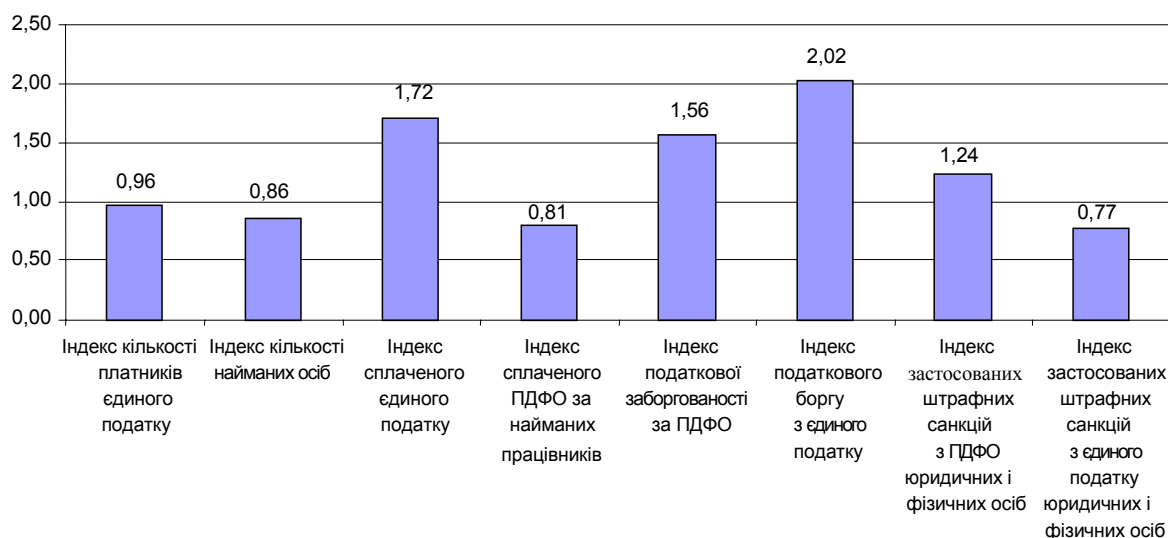


Рис. 1. Складові індекси податкового потенціалу платників єдиного податку на 2015 рік\*

\*Розраховано автором.

Отже, за даними рис. 1 індекс сплаченого єдиного податку в 2015 р. становить 1,72, і це свідчить про те, що показники податкових надходжень у 2015 р. у 1,72 рази перевищують їх середнє значення за останні п'ять років. Тоді, як індекс сплаченого ПДФО за найманих працівників у 2015 р. менший за середнє значення на 19%.

Проте індекс податкової заборгованості за ПДФО перевищує середнє значення за останні п'ять років у 1,56 рази, а аналогічний показник з єдиного податку перевищує середній рівень більше ніж у 2 рази. Незважаючи на це, індекс застосованих штрафних санкцій з ПДФО юридичних і фізичних осіб перевищує середній рівень на 24%, а щодо застосованих штрафних санкцій з єдиного податку – менший за середнє значення на 23%.

Тобто в умовах стрімкого зростання обсягів податкових надходжень від єдиного податку швидко зростають і борги за ним на тлі скорочення обсягів надходжень від штрафних санкцій. Ситуація з ПДФО, що

сплачують платники податків, інша: стрімко знижуються обсяги податкових надходжень на тлі податкової заборгованості, що стрімко зростає, та застосування штрафних санкцій. Випереджально скорочуються показники кількості найманих осіб на тлі індексу кількості платників єдиного податку. Це ще раз підтверджує скрутне поточне становище малого бізнесу в Україні та недосконалість спрощеної системи оподаткування.

Індекс податкового потенціалу платників єдиного податку в 2015 р. становить 0,43. Ураховуючи його обмеження, наведене у формулі 9 та шкалі бажаності Харингтона, можна вважати його середнім за значенням.

#### IV. Висновки

Під час дослідження здійснено інтегральне оцінювання фактичного податкового потенціалу платників єдиного податку в Запорізькій області на основі середньої геометричної добутків індексів: кількості платників єдиного податку, кількості найманих працівників, сплаченого єдиного податку, сплаченого ПДФО за найманих працівників, подат-

кової заборгованості за ПДФО, податкового боргу з єдиного податку, застосованих штрафних санкцій з ПДФО юридичних і фізичних осіб, застосованих штрафних санкцій з єдиного податку юридичних і фізичних осіб. Зазначені індекси розраховано на основі відповідних показників щодо їх середнього значення за останні п'ять років.

Індекс податкового потенціалу платників єдиного податку в 2015 р. становить 0,43, що відповідає середньому значенню. Зазначений показник фактичного податкового потенціалу платників єдиного податку можна використовувати для оцінювання можливого його значення в перспективі розвитку регіону. Також запропоновано методичний підхід є універсальним на макрорівні, тому його можна використовувати для обґрунту-

вання оцінювання поточного податкового потенціалу країни загалом.

#### Список використаної літератури

1. Кузьменко Г. І. Сутність податкового потенціалу як економічної категорії / Г. І. Кузьменко, О. М. Струтинська // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. – 2013. – Вип. 24. – С. 297–306.
2. Каламбет С. В. Податковий потенціал: теорія, практика, управління: наукова монографія / С. В. Каламбет. – Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2001. – 304 с.
3. Robert Tannenwald. The Representative Tax System – Tax Capacity and Tax Effort in the Ocean State [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ripec.com/rts2k.html>.

Стаття надійшла до редакції 11.12.2015.

#### Абрамченко Н. А. Методический подход к оцениванию налогового потенциала плательщиков единого налога

*В статье предпринята попытка обосновать методический подход к оцениванию налогового потенциала плательщиков единого налога в Запорожской области. Общая оценка построена на основе использования интегрального оценивания, а именно – средней геометрической индексов произведений восьми индексов (количества плательщиков единого налога, количества наемных работников, уплаченного единого налога, уплаченного НДС за наемных работников, налоговой задолженности за НДС налогового долга по единому налогу, применяемых штрафных санкций по НДС юридических и физических лиц, примененных штрафных санкций по единому налогу юридических и физических лиц), которая рассчитана на основе соответствующих показателей по отношению к их среднему значению за последние пять лет. Индекс налогового потенциала плательщиков единого налога в 2015 году находится на уровне 0,43, что соответствует среднему значению.*

**Ключевые слова:** единый налог, налогоплательщики, налоговые доходы физических лиц, интегральный показатель, налоговый потенциал.

#### Abramchenko N. Methodology Evaluation Approach Potential Tax Single Tax Payer

*The article shows an attempt to justify the methodological approach evaluating tax potential of a single tax payers in the Zaporizhzhia region.*

*Overall evaluation is based on the integrated assessment, namely the geometric mean of the indices of products of eight indices: the number of single taxpayers, the number of employees paid a single tax paid, tax on personal income for employees, the tax debt for tax on personal income, the tax debt of the single tax, applied penalty tax on personal income of businesses and individuals penalized with a single tax businesses and individuals that are based on the relevant indicators in relation to their average of the past five years. The index of potential tax payers of the single tax in 2015 is at 0.43, which corresponds to the average meaning.*

*It's determined that within the rapid growth of tax revenues from the single tax, the debts grow faster and there's the decline in revenues from penalties. The situation with the income tax of individuals who pay a single tax, is different: there's a declining tax revenue during rapidly growing tax debt and penalties. Outrun reduced is the number of employed persons in the background of index number of single taxpayers. The above confirms difficult current situation of small business in Ukraine and imperfection of simplified tax system.*

**Key words:** a single tax, taxpayers, tax personal income, integral index, tax potential.