

*А. М. Савченко,
к. е. н., доцент кафедри аудиту та економічного аналізу,
Університет державної фіскальної служби України, м. Ірпінь*
*Л. В. Блищук,
здобувач вищої освіти першого (бакалаврського) рівня
Навчально-наукового інституту обліку, аналізу та аудиту,
Університет державної фіскальної служби України, м. Ірпінь*

АНАЛІЗ РІВНЯ ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ В КОНТЕКСТІ ІМПЛЕМЕНТАЦІЇ ЄВРОПЕЙСЬКИХ СТАНДАРТІВ У НАЦІОНАЛЬНУ ЕКОНОМІКУ УКРАЇНИ

*A. Savchenko,
Ph.D., associate professor of department of audit and economic analysis,
University of government fiscal service of Ukraine, Irpin*
*L. Blyshchuk,
bread-winner of higher education of the first (bachelor) level of Educational-scientific institute of account,
analysis and audit, University of government fiscal service of Ukraine, Irpin*

ANALYSIS OF TAX LOAD LEVEL IN THE CONTEXT OF THE IMPLEMENTATION OF EUROPEAN STANDARDS IN THE NATIONAL ECONOMY OF UKRAINE

У статті визначено економічну сутність поняття "податкове навантаження" та узагальнено зміст визначення, який формулюють у науковій літературі як на мікро-, так і на макрорівні. Вивчено досвід країн світу щодо формування ефективної податкової політики та оцінено рівень податкового навантаження. Проаналізовано податкове навантаження в динаміці та його вплив на розвиток підприємницької діяльності в Україні.

In the article certainly economic essence of concept "tax loading" and maintenance of determination, that is formulated in scientific literature as on mikro- so on a macrolevel, is generalized. Experience of the world countries is studied in relation to forming of effective tax politics and the level of the tax loading is appraised. The tax loading in a dynamics and her influence is analysed on development of entrepreneurial activity in Ukraine.

Ключові слова: податкове навантаження, валовий внутрішній продукт, податкові надходження, оподаткування, суб'єкти господарювання.

Key words: tax loading, gross domestic product, tax receivables, taxations, subjects of manage.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

У сучасному світі кожна країна прагне економічно-го розвитку. Саме така соціально-економічна перспектива пов'язана з ефективним функціонуванням не лише суб'єктів великого та середнього бізнесу, а й суб'єктів малого бізнесу в загальній структурі економіки. Розвиток цього прогресивного сектору економіки може дозволити значно збільшити рівень як виробництва, так і відповідно зайнятості населення, а також забезпечити збільшення доходів місцевих бюджетів, таким чином збільшивши конкурентоспроможність економіки країни загалом. Тож підтримка розвитку малого бізнесу повинна бути ключовим завданням державної економічної політики. Особливу увагу вслід звернути на такий інструмент економічної політики, як оподаткування. Оскільки рівень податкового навантаження в країні є важливим чинником щодо визначення ефективності бізнесу для власників та подальшого розвитку економіки загалом.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Протягом останніх років питанню податкового навантаження в Україні приділяють увагу значна частина

науковців, зокрема: Цимбалюк І. та Міщанчук О. вивчали питання податкового навантаження на рівні держави та регіону, Мельничук О. В. та Самбурська М. М. дослідили вплив податкового навантаження на суб'єкти підприємницької діяльності, Дегтярьова С. дослідила податкове навантаження в розрізі податкової політики України, Романюта Е. здійснив аналіз рівня податкового навантаження в Україні та країнах ЄС.

МЕТА СТАТТІ

Метою статті є визначення сутності податкового навантаження, аналіз рівня податкового навантаження в Україні у порівнянні з країнами світу.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Відсутність ефективної податкової політики в Україні негативно впливає на розвиток національної економіки, призводить до збільшення частки тіньової економіки, корупції та недовіри з боку населення. Тому оптимізація рівня податкового навантаження є актуальною сьогодні для України, а особливо шляхом використання іноземного досвіду. Вивчення та використання досвіду країн світу щодо формування ефективної по-

Таблиця 1. Економічний зміст поняття "податкове навантаження"

Автор	Економічний зміст поняття
Барулін С.В.	Фінансове поняття, яке характеризує у відносній формі ту частину вартості виробленого суспільного продукту, що розподіляється і перерозподіляється в дохід держави опосередковано через механізми оподаткування
Білостоцька В.О.	Частка створеного продукту, що вилучається на користь держави, шляхом оподаткування
Буряк П.Ю., Клинич Х.В.	Фіскальний показник, що характеризує вплив податків на соціально-економічний розвиток держави чи окремих суб'єктів господарювання у результаті взаємодії податкової системи та людини
Колісниченко П.Т.	Частина підприємницького доходу, яка безповоротно вилучається державою через систему податків і зборів
Майбуров І.А.	Міра, ступінь, рівень економічних обмежень, що виникають внаслідок відрахування грошових засобів на сплату податків, відволікання їх від інших можливих напрямків використання
Майбуров І.А., Соколовська А.М.	Сукупність ефектів впливу податків на економіку в цілому та (або) на окремих платників, які пов'язані з економічними обмеженнями, що виникають у результаті сплати податків і відволікання грошових коштів від інших можливих напрямків їх використання
Савченко В.Ф., Лось А.Ф.	С одним із фінансових показників, який визначає частку валового доходу суб'єкта господарювання (прибутку) на макrorівні, що перерозподіляється та акумулюється в бюджеті країни у вигляді податків і зборів
Соколовська А.М.	Ефекти впливу податків на економіку в цілому та на окремих їх платників, пов'язані з економічними обмеженнями, що виникають у результаті сплати податків і відволікання коштів від інших можливих напрямків їх використання
Стеблюк Н.Ф., Філін А.О.	Показник, який характеризує зв'язок між фінансовим станом підприємства та економічним розвитком країни, що спричинений розмірами та кількістю податкових платежів
Фрадинський О.А.	Узагальнений показник, який характеризує величину податкових вилучень на макrorівні (держави) або мікрорівні (господарюючого суб'єкта)

Джерело: складено автором за даними [1—3].

даткової політики для України є вагомим з точки зору сприяння прискоренню інтеграції в Європейський Союз.

Взагалі сутність поняття "податкове навантаження" в науковій літературі формулюють як на мікро-, так і на макrorівні (табл. 1).

Узагальнюючи наведені визначення можна стверджувати, що податкове навантаження — це показник, що характеризує діяльність держави, в межах обраної податкової політики, щодо оподаткування господарської діяльності суб'єктів господарювання.

Також протягом останніх років щодо податкової системи України було проведено значну кількість реформ, проте механізм адміністрування податків залишився недосконалим, що призводить до збільшення податкового навантаження на суб'єктів господарювання. Високий рівень податкового навантаження призводить до зменшення економічної активності, сповільнення росту валового внутрішнього продукту та сприяє відпливу капіталу за кордон. Але якщо податкове навантаження зменшити до занадто низького рівня, то виникне ситуація за якої бюджети всіх рівнів не витримуватимуть кошти і відповідно не зможуть фінансувати програми економічного та соціального розвитку. Тому необхідно спрямувати реформування податкової системи України на досягнення балансу в частині податкового навантаження, щоб урахувати інтереси платників податків щодо їх платоспроможності та інтереси держави щодо достатності наповнення бюджету.

Таблиця 2. Розрахунок податкового навантаження в Україні у 2012—2017 роки

№	Показник	Рік					
		2012	2013	2014	2015	2016	2017
1	Податкові надходження до Зведеного бюджету, млн грн	360567	353968	367512	507636	650782	828159
2	Валовий внутрішній продукт (в фактичних цінах), млн грн	1459096	1522657	1586915	1988544	2385367	2982920
3	Рівень податкового навантаження, %	24,71	23,25	23,16	25,53	27,28	27,76

Джерело: розраховано авторами на основі джерел [4].

Розрахувавши рівень податкового навантаження в Україні протягом 2012—2017 років (шляхом ділення податкових надходжень Зведеного бюджету до ВВП), спостерігається тенденція до зростання рівня податкового навантаження протягом 2015—2017 рр. (табл. 2). Це свідчить про поступове зростання загальних витрат суб'єктів господарювання, а також така тенденція стимулює існування тіньового сектору економіки.

Проте якщо порівнювати номінальний рівень податкового навантаження в Україні з різними країнами світу в 2016 році, то він нижчий ніж в США, Канаді, Великобританії та Німеччині. Однак реальний рівень податкового навантаження (враховує ще віддачу податкової системи), тобто рівень задоволення потреб платників податків, який значно вищий в США, Канаді, Великобританії та Німеччині. До того ж, наприклад, в Швеції податкове навантаження становить близько 55% ВВП, а частка податків, що повертається населенню під час перерозподілу бюджету становить близько 85%. Тому не можна стверджувати що реальне податкове навантаження для шведів вище ніж для українців, адже українцям повертається лише близько 30% сплачених податків [5, с. 133].

Аналізуючи рівень податкового навантаження в країнах Європейського Союзу протягом 2017 року використовуємо показник загального податкового навантаження (відношення суми податків і обов'язкових соціальних внесків, які скориговані на суму безнадійної зборгованості, до обсягу ВВП) (рис. 1).

Відмінності між рівнями податкового навантаження в країнах ЄС суттєва: найнижчий показник в Ірландії (23,6%), а найвищий показник майже вдвічі більший — в Ісландії (51,6%). Такі відмінності зумовлені різницею в підходах щодо встановлення виду і розміру податкових ставок, об'єктів і баз оподаткування, а також рівнем економічного розвитку і обсягом ВВП. Проте, незважаючи на високий відсоток податкового навантаження, більшість країн Європейського союзу мають високорозвинену економіку. Середній рівень податкового навантаження в Європі становить 40%.

Щорічно в рамках рейтингу DoingBusiness, аудиторська компанія PwC і Група Світового Банку проводять спільне дослідження податкових систем "Paying Taxes" в 190 країнах світу.

У цьому рейтингу враховується кількість податкових платежів, загальна ставка оподаткування, час, необхідний на підготовку та подачу податкової звітності, індекс постплатачі (оцінює відносну ефективність роботи податкових органів після подачі податкової звітності за двома напрямками: виправлення помилки у звітності по податку на при-

буток та декларування бюджетного відшкодування ПДВ). Даний рейтинг оцінює легкість ведення бізнесу в країні, оскільки аналізується сегмент середнього бізнесу (умовне підприємство з 100% українських акціонерів, 31 млн грн — річний прибуток, 60 співробітників, та підприємство проводить лише операції на внутрішньому ринку). Звіт на кожен наступний рік оприлюднюється восени поточного року за даними минулого року [7].

У рейтингу "Paying Taxes 2018" Україна посіла 43 місце, для порівняння в 2017 році була на 84 місці, в 2014 році — 164 місце [8]. Тобто в Україні спостерігається позитивна тенденція — рух в загальносвітовому напрямі поступового зниження податкового навантаження, зменшення затрат часу на адміністрування податків (рис. 2).

Аналіз індикаторів "Paying Taxes 2018" показує, що в порівнянні з середнім показником по світу та в країнах ЄС, загальна податкова ставка в Україні нижча на 2,7 і 1,8 відповідно. Проте час на підготовку і подачу звітності та сплату податку в Україні значно вищий за середньосвітові та середньоєвропейські показники, на 87,5 та 166,5 відповідно, що свідчить про недосконалість адміністрування податків в Україні. Також в зв'язку з цим, індекс пост-подачі в Україні вищий на 26,44 та 4,35 відповідно. Індекс податкових платежів в Україні майже в 5 разів менший ніж в середньому по світу, та в 2,5 рази ніж в країнах ЄС (табл. 3).

Розглядаючи Україну в контексті країн-сусідів, то в рейтингу "Paying Taxes 2018" за 2016 рік кращий показник отримали лише Молдова та Румунія, які знаходяться на 32 та 42 місці відповідно. Словаччина (49 місце), Польща (51 місце) і Росія (52 місце) мають трохи гірший результат від України, а Угорщина (93 місце) та Білорусія (96 місце) отримали більше ніж у два рази нижчий результат [9].

Що стосується розвинених країн світу, то Україна знаходиться вище в рейтингу таких країн як: Франція (54 місце), Бельгія (59 місце), Японія (68 місце), Ізраїль (99 місце) та інші. Проте на перших позиціях представлені розвинені країни Азії, країни Європи, а особливо Скандинавського півострова, Канада та найрозвиненіші країни Африки [9].

Причинами такого покращення в оподаткуванні України, на думку Несходовського І.С., є скорочення єдиного соціального внеску (ЄСВ), який становив в нашій країні приблизно 42%, але зараз зменшився до 22%. В зв'язку з цим податкове навантаження на суб'єкти господарювання скоротилося. Також загальна ставка оподаткування податку на прибуток становить 11,9%, податку із зарплати — 24,8%, інші податки — 1%. Тобто загальна ставка оподаткування в Україні — 37,8%, що менше за середнє значення рейтингу — 40,5%. Окрім цього, відбулися позитивні зрушення у відшкодуванні ПДВ, адже термін відшкодування ПДВ в Україні скоротився майже вдвічі та становить 14,3 тижня. Для порівняння в Східній Європі та Центральній Азії — 24 тижня, а у світі в середньому — 27,8 тижня. Теж в Україні скоротився час на розрахунок ПДВ за рахунок системи електронного адміністрування ПДВ. Проте залишається проблема достатньо тривалого терміну, що витрачається на складання та подання податкової звітності і саме на це потрібно звернути увагу відповідним державним органам [10].

Для вирішення присутніх проблем щодо рівня податкового навантаження в Україні, економісти надають такі рекомендації: зменшити ПДФО та ЄСВ до 15% (або навіть 10%) чи об'єднати ПДФО та ЄСВ і сумарна ставка яких буде близько 25%. Такі

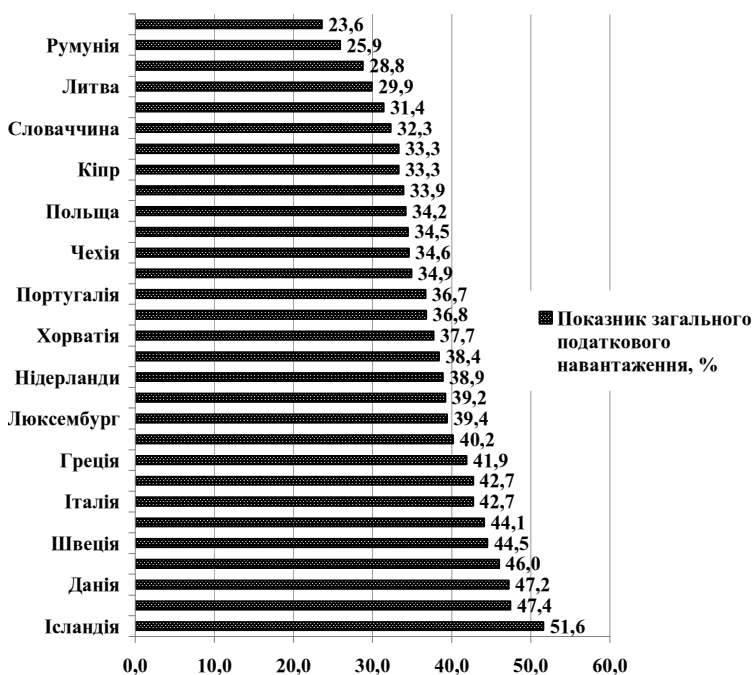


Рис. 1. Рівень податкового навантаження в країнах Європейського Союзу в 2017 р.

Джерело: розроблено автором на основі [6].

дії повинні підтримати малий та середній бізнес в Україні, що становить найбільшу частку в економіці, шляхом скорочення податкового навантаження і відповідно законного працевлаштування робітників, адже це буде вигідним для підприємців, а також збільшить надходження до бюджету [11].

Отже, на нашу думку, для зменшення рівня реального податкового навантаження в Україні, слід вжити таких заходів:

- створення удосконаленої форми електронного кабінету по всіх податках для платників;
- трансформація на електронний документообіг;
- удосконалення системи електронного адміністрування ПДВ;
- спрощення форм податкової звітності;
- перехід назад до річної звітності з податку на прибуток (замість квартально);
- зменшення загальної ставки оподаткування прибутку підприємства та заробітної плати.

Саме такі дії зможуть зменшити рівень податкового навантаження на підприємства, скоротити сектор тіньової економіки в Україні, збільшити податкові надходження до бюджету, а також покращити показник для України щодо часу на адміністрування та сплату податків в рейтингу "Paying Taxes".

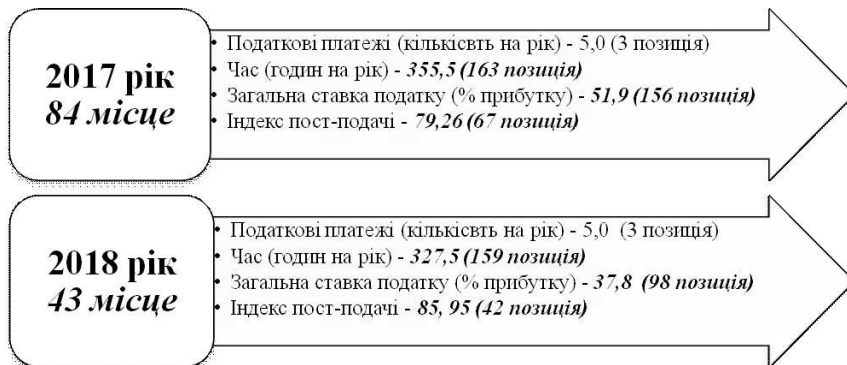


Рис.2. Порівняльний аналіз індикаторів рейтингу "Paying Taxes 2018" для України

Джерело: розроблено автором на основі [8].

ВИСНОВКИ

Рівень податкового навантаження в країні показує ефект впливу податків на суб'єкти господарювання виходячи з їх податкової платоспроможності та водночас характеризує достатність наповнення дохідної частини бюджету. На сьогодні в Україні реальний рівень податкового навантаження нижчий від середньосвітового показника та показника розвинених країн, адже віддача податкової системи для громадян є низькою. Також, враховуючи показники рейтингу "PayingTaxes 2018", українська податкова система з кожним роком удосконалюється, адже наша держава піднялася за рік з 84 до 43 місця, покращивши значну частину ключових показників. Проте залишається проблема адміністрування податків, а саме занадто довгий час виділяється на підготовку та подачу податкової звітності та сплату податку, саме цю проблему слід вирішувати в найближчі роки.

Література:

1. Цимбалюк І.О. Особливості визначення податкового навантаження на рівні держави та регіону / І.О. Цимбалюк, О.О. Міщанчук // Вісник Хмельницького національного університету. — Хмельницький: Хмельницький національний ун-т, 2014. — № 3 (212). — Т.2. — С. 101—106.
2. Мельничук О.В. Податкове навантаження та його вплив на розвиток суб'єктів підприємницької діяльності — фізичних осіб / О.В. Мельничук, М.М. Самборська // International Scientific Conference Innovative Economy: Processes, Strategies, Technologies: Conference Proceedings. — Part II. — January 27, 2017. — Kielce, Poland: Baltija Publishing. — С.136—138.
3. Дегтярьова С. Роль податкового навантаження як особливого складника податкової політики України / С. Дегтярьова // Щомісячний науково-практичний юридичний журнал "Підприємництво, господарство і право". — Науково дослідний інститут приватного приватного прав і підприємництва ім. академіка Ф.Г. Бурчака НАПрН України. — 2017. — № 5 (255). — С. 104—107.
4. Статистичний щорічник України за 2016 рік. [Електронний ресурс]: Державна Служба Статистики України. — Режим доступу: http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/publ1_u.htm
5. Романюта Є. Моніторинг рівня податкового навантаження в Україні та країнах ЄС / Є. Романюта // Світ фінансів. — 2017. — № 2 (51). — С.128—138. — Режим доступу: <http://sf.tneu.edu.ua/index.php/sf/article/viewFile/1003/1011>
6. Mainnationalaccountstaxaggregates [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=gov_10a_taxag&lang=en
7. Пешко К. Податки в Україні платити так легко, як і у Німеччині? (дослідження) [Електронний ресурс]: — Режим доступу до ресурсу: <https://glavcom.ua/economics/finances/podatki-v-ukrajini-platiti-tak-legkoyak-i-u-nimechchini-doslidzhennya--453396.html>
8. Команда PwC Україна презентувала громадськості результати спільного проекту з Групою Світового Банку "Оподаткування 2018" [Електронний ресурс]: PwC Україна. — Режим доступу: <https://www.pwc.com/ua/uk.html>
9. PayingTaxes 2018 [Електронний ресурс]: PwC Global — Режим доступу: <https://www.pwc.com/gx/en/services/tax/publications/paying-taxes-2018.html>
10. Україна піднялася з 84 на 41 місце у рейтингу "Оподаткування-2018" [Електронний ресурс]: — Режим доступу: <http://expres.ua/news/2017/12/03/274713-ukrayina-pidnyalasya-84-41-misce-reytyngu-opodatkuvannya-2018>
11. Норма чи перешкода зростанню. Чи зависокі податки в Україні [Електронний ресурс]: — Режим дос-

Таблиця 3. Огляд індикатори "PayingTaxes 2018"

Індикатор	Україна	Світ	ЄС та САВТ
Загальна податкова ставка (% прибутку)	37,8	40,5	39,6
Час на підготовку і подачу звітності та сплату податку (годин на рік)	327,5	240	161
Податкові платежі (кількість на рік)	5	24	12
Індекс пост-подачі	85,95	59,51	81,6

Джерело: розроблено автором на основі [8].

тупу до ресурсу: https://espresso.tv/article/2018/02/22/norma_chy_pereshkoda_zrostannyyu_chy_zavysoki_podatky_v_ukrayini

References:

1. Tsymbaliuk, I.O. (2014), Osoblyvosti vyznachennia podatkovoho navantazhennia na rivni derzhavy ta rehionu, I.O. Tsymbaliuk, O.O. Mishchanchuk // Visnyk Khmelnytskoho natsionalnoho universytetu, Khmelnytskyi: Khmelnytskyi natsionalnyi un-t, № 3 (212), Т. 2, pp. 101—106.
2. Melnychuk, O. V. (2017), Podatkove navantazhennia ta yoho vplyv na rozvytok subiektiv pidpriemnytskoi diialnosti - fizychnykh osib, O. V. Melnychuk, M. M. Samborska // International Scientific Conference Innovative Economy: Processes, Strategies, Technologies: Conference Proceedings, Part II, January 27, Kielce, Poland: Baltija Publishing, pp. 136—138.
3. Dehtiarova, S. (2017), Rol podatkovoho navantazhennia yak osoblyvoho skladnyka podatkovoi polityky Ukrainy / S. Dehtiarova, Shchomisiachnyi naukovopraktychnyi yurydychnyi zhurnal "Pidpriemnytstvo, gospodarstvo i pravo", Naukovo doslidnyi instytut pryvatnoho pryvatnoho prav i pidpriemnytstva im. akademika F. H. Burchaka NAPrN Ukrainy, № 5 (255), pp. 104—107.
4. Statystychnyi shchorichnyk Ukrainy za 2016 rik. [Elektronnyi resurs]: Derzhavna Sluzhba Statystyky Ukrainy, Rezhym dostupu do resursu : http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/publ1_u.htm
5. Romaniuta, E. (2017), Monitorynh rivnia podatkovoho navantazhennia v Ukraini ta krainakh YeS. / E. Romaniuta // Svit finansiv, № 2 (51), pp. 128—138, Rezhym dostupu: <http://sf.tneu.edu.ua/index.php/sf/article/viewFile/1003/1011>
6. Mainnationalaccountstaxaggregates. [Elektronnyi resurs], Rezhym dostupu do resursu : http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=gov_10a_taxag&lang=en
7. Peshko, K. Podatky v Ukraini platyty tak lehkko, yak i u Nimechchini? (doslidzhennia). [Elektronnyi resurs] : - Rezhym dostupu do resursu: <https://glavcom.ua/economics/finances/podatki-v-ukrajini-platiti-tak-legkoyak-i-u-nimechchini-doslidzhennya--453396.html>
8. Komanda PwC Ukraina prezentovala hromadskosti rezultaty spilnoho proektu z Hrupoiu Svitovoho Banku "Opodatkuvannia 2018", [Elektronnyi resurs] : PwC Ukraina, Rezhym dostupu do resursu: <https://www.pwc.com/ua/uk.html>
9. PayingTaxes 2018. [Elektronnyi resurs] : PwC Global - Rezhym dostupu do resursu : <https://www.pwc.com/gx/en/services/tax/publications/paying-taxes-2018.html>
10. Ukraina pidnyalasia z 84 na 41 mistse u reitynhu "Opodatkuvannia-2018". [Elektronnyi resurs], Rezhym dostupu do resursu : <http://expres.ua/news/2017/12/03/274713-ukrayina-pidnyalasya-84-41-misce-reytyngu-opodatkuvannya-2018>
11. Norma chy pereshkoda zrostanniu. Chy zavysoki podatky v Ukraini. [Elektronnyi resurs] : - Rezhym dostupu do resursu: https://espresso.tv/article/2018/02/22/norma_chy_pereshkoda_zrostannyyu_chy_zavysoki_podatky_v_ukrayini

Стаття надійшла до редакції 05.05.2018 р.