

## ОПТИМАЛЬНЕ ОПОДАТКУВАННЯ ЯК ОСНОВНИЙ ФАКТОР ПОДОЛАННЯ СУПЕРЕЧНОСТЕЙ МІЖ ПРИВАТНИМИ ТА ПУБЛІЧНИМИ ІНТЕРЕСАМИ У СФЕРІ ПІДПРИЄМНИЦТВА

КНЯЗЬКОВ Валерій Володимирович - здобувач КиМУ

УДК 347.736

*Автор анализирует влияние налоговой нагрузки на деятельность субъектов предпринимательской деятельности и приходит к выводу, что оптимальное налогообложение является основным фактором преодоления противоречий между частными и публичными интересами в сфере предпринимательства. Определены проблемы в доктринальном определении термина «налоговая нагрузка» и осуществлен его сравнение с понятием «налоговое бремя». Отмечено несовершенство методик расчета количественного определения налогового бремени на предпринимателей.*

**Ключові слова.** Податкове навантаження, податковий тягар.

Оподаткування як засіб фінансово-правового регулювання повинен забезпечити мобілізацію до бюджету фінансових ресурсів, що здійснюється шляхом вилучення у суб'єктів підприємницької діяльності частини їх доходів у вигляді податків та зборів на користь бюджетів. Саме в цьому суперечності між приватними та публічними інтересами проявляються найяскравіше, бо відбувається обмеження приватних інтересів підприємців з вільного розпорядження всім отриманим ними в результаті підприємницької діяльності прибутком для поповнення бюджетів. Н.В. Половнікова зазначає [1, с. 17], що підприємець, який виконав податковий обов'язок, розпоряджується прибутком, що залишається в нього, на власний розсуд, а отже, на її думку, регулювання підприємницької діяль-

ності шляхом оподаткування, обмежується рамками виконання податкового обов'язку. При цьому, такий обов'язок не повинен бути занадто обтяжливим для підприємців. Ще на початку ХХ сторіччя К. Каутський [2, с. 27] вказував, що за умов, коли податки занадто великі, капіталісти покидають державу, яка залишається з прибутковими та майновими податками, але без доходів і без майна, і підкреслював, що при оподаткуванні підприємців не можна переходити певну межу. Отже, систему оподаткування необхідно формувати таким чином, щоб поряд з інтересами з формування державного бюджету, враховувалися й інтереси підприємців, тобто застосовувати механізми подолання суперечностей між приватними та публічними інтересами у сфері підприємництва. Найефективнішим механізмом подолання вищевказаних суперечностей є встановлення оптимального навантаження на суб'єктів підприємницької діяльності.

Встановлення оптимального податкового навантаження має велике значення для здійснення підприємницької діяльності, оскільки дозволяє підприємцям розвивати виробництво, що збільшує об'єм валового внутрішнього продукту країни, стимулює розвиток підприємницької діяльності, позитивно впливає на оздоровлення економіки в період кризи, сприяє розвитку малого та середнього бізнесу, довгостроковим інвестиціям, вирішує проблему ефективного самофінансування приросту капіталу підприємців, і, в той час як неоптимальне по-

даткове навантаження зменшує об'єм валового продукту країни, заважає збільшенню виробництва, впливає на рівень ефективності функціонування підприємств, ліквідує стимули до активізації підприємницької діяльності, породжує масові ухилення від сплати податків, заганняє підприємців «в тінь». Крім того, як підкреслюють Я. Дропа, І. Чабан [3, с. 213] занадто високе податкове навантаження є причиною таких кризових явищ, як загальне зубожіння населення та зростання соціальної напруги у суспільстві.

Отже, основним фактором подолання суперечностей приватних та публічних інтересів у сфері оподаткування діяльності суб'єктів господарювання, є встановлення оптимального податкового навантаження на підприємців.

Визначення оптимального податкового навантаження є центральною макроекономічною проблемою будь-якої держави. Дослідженню цього питання приділяли увагу науковці ще з XVIII сторіччя – А. Смит, А.Вагнер, А. Лориа, К. Эбергер, М. Фридман, О. Исаев, Г. Болдирев, Д. Боголепов, М. Тургенев, І. Озеров, Ж.-Б. Сей, Ж. Дюпьюї, Е. Селігман, К. Брауер, П. Гензель, П. Мікеладзе, А. Соколов, К. Шмельов, А. Гарбергер, П. Самуельсон, Дж. Стігліц, В. Андрущенко, В. Вишневський, І. Луїна, А. Соколовська, В. Федосов, Л. Шабліста та інші науковці аналізувати проблему податкового навантаження та його вплив на економічні, соціальні та інші процеси в суспільстві, в тому числі на розвиток діяльності суб'єктів підприємництва.

Незважаючи на значні напрацювання щодо визначення оптимального податкового навантаження, на сьогодні існує багато проблем у цій сфері – невизначеність поняття «податкове навантаження», його співвідношення з терміном «податковий тягар», відсутність методики розрахунку показника, який би характеризував податковий тиск як на економіку в цілому (макроекономічний), так і на окремих суб'єктів підприємництва (мікроекономічний), аналізу та визначенню шляхів подолання яких і присвячено нашу статтю.

Серед науковців можна виокремити два підходи до визначення поняття «податкового навантаження». Так, В. Корнус [4, с. 35] визначає податкове навантаження як відношення середньозваженого податкового тиску по основних податках до частки податків, що формують дохідну частину бюджету у ВВП, В.Г. Пансков [5, с. 334] вказує, що податкове навантаження представляє собою сукупний вплив податків на їх платників, О.Д. Данілов [6, с. 471] розглядає податкове навантаження як узагальнену характеристику діяльності податкової системи держави, що відображає вплив на фінансовий стан платника податків, О.В. Шарікова [7] підходить до податкового навантаження як до договору між суспільством і державою, згідно з яким платник податків віддає державі частину своїх доходів, а держава забезпечує платника податків соціальними благами. Е.П. Пешкова, А.А. Мамбетова [8, с. 7] зазначають, що податкове навантаження відображає вплив оподаткування на фінансовий стан та платоспроможність підприємців та надає уявлення про частину доходу, що направляється суб'єктом господарювання на сплату податків та платежів податкового характеру.

Визначення власної позиції щодо визначення податкового навантаження вважаємо неможливим без аналізу співвідношення понять «податкове навантаження» та «податковий тягар».

У теорії українського фінансового права та економіки прагнуть уникати терміну «податковий тягар», як такого, що несе негативний зміст, створює уяву про значні втрати для платника (тягар, відповідно Великого тлумачного словника української мови – важка ноша, важкі обов'язки [9, с. 1279]). Проте у теорії фінансового права поняття існує думка щодо тотожності термінів «податковий тягар» та «податкове навантаження». А. Соколовська [10, с. 4], спираючись на семантичний аналіз слів «навантаження» та «тягар» (навантаження – те, що обтяжує своєю наявністю [9, с. 74]) та Словник синонімів, згідно з яким синонімами слова «навантаження» є «...вага, тягар, ноша» [11], приходять до висновку про синонімічність

термінів «податкове навантаження» і «податковий тягар». На думку авторки, визначені терміни є тотожними і представляють собою рівень економічних обмежень, обумовлених відрахуванням коштів на сплату податків, що покладаються на платника податків [12, с. 158]. О.В. Боброва [13, с. 90] вказує, що якщо навіть законодавець і не вдається до застосування терміну «податковий тягар», підприємці вкладають у значення податкового навантаження саме такий зміст, і розмір податкового тягара є визначальним фактором уникнення від сплати податків та зборів.

Проте, у світовій практиці підхід до визначення податкового навантаження та податкового тягара різниться. Так, у Великобританії податковий тягар (tax burden) визначається як сума податку, сплаченого фізичною особою або організацією [14, с. 414], при цьому сукупність ефектів, породжуваних податками, величина податкового тягара і його розподіл між платниками податків визначається терміном «incidence of taxation (tax, taxes)», яке, за визначенням В. Андрущенко [15, с. 55], не має аналога в українській мові і може бути визначене як податковий тягар у контексті дії, впливу, ефекту податків. Спираючись на зарубіжний досвід, науковець відокремлює поняття «податкового тягара» як частину доходів, яку повинен сплатити платник податків на суспільні потреби, а податкове навантаження – як сукупність податків та зборів, що повинен сплатити конкретний платник податків, вплив на платників не лише від їх фіскального тиску (ставок), але і від їх адміністрування. Його думку розділяє О.В. Боброва [13, с. 94], яка підкреслює, що податкове навантаження та податковий тягар є взаємопов'язаними категоріями, проте вони не ідентичні. За її визначенням, податкове навантаження є абсолютною величиною, яка не характеризує тяжкість оподаткування, на відміну від податкового тягара, який представляє собою погіршення фінансового стану платників податків, що проявляється у зменшенні їх доходів шляхом вилучення їх частини у вигляді податків для поповнення бюджетів. Ця думка опосередковано підтримується й інши-

ми науковцями. Так, Я. Дропа, І. Чабан [3, с. 213] вказують, що податкове навантаження включає в себе податковий тягар, використання механізму застосування пільг платникам податків та використання податкової техніки, при якій посилюється податковий тиск на платника податків (застосування авансових платежів, що змушують суб'єкта підприємництва сплачувати податки до фактичного отримання прибутку від їх діяльності). За визначенням Т.Ф. Юткіної [16, с. 211] податкове навантаження представляє собою комплексну характеристику, яка крім податкового тягара (співвідношення доходів підприємців та нарахованих податків) включає структуру податків, механізм їх стягнення. Крім того, відповідно до методології Світового банку [17, с. 48], податкове навантаження визначається з урахуванням податкового тягара (суми всіх податків та зборів, що сплачує платник податків) та частоти стягнення податків, витрати часу на податкове адміністрування (заповнення податкових документів та проведення перерахувань), тобто певних податкових індикаторів, засобів податкового адміністрування, що можуть як посилити податковий тиск на суб'єкта підприємства, так і зменшити його.

Отже, більшість науковців збігається у думках, що податкове навантаження і податковий тягар є різними категоріями, які співвідносяться як ціле та його елемент, і ми приєднуємося до цієї позиції. Податкове навантаження представляє собою складну категорію, яка враховує податковий тягар та інші елементи (надання податкових пільг, встановлення спеціальних режимів оподаткування, витрати на податкове адміністрування тощо).

Податковий тягар, згідно із здійсненим раніше аналізом, можна визначити як суму від всіх податків та зборів, яку підприємець повинен сплатити в бюджет.

В Україні фізичні особи-підприємці (які не обрали спрощену систему оподаткування) сплачують податок на доходи за ставкою 15 %, а у випадку, якщо чистий оподатковуваний дохід більше 10-кратного розміру мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня звітного року, то ставка податку

становить 17% від суми перевищення (ст. 177 Податкового кодексу України (надалі – ПК України)) [18]. Відповідно Закону України «Про державний бюджет на 2014 рік» від 16 січня 2014 року № 719-VII [19] мінімальна заробітна плата в Україні з січня по червень встановлена у розмірі 1218 грн., з липня по вересень – 1250 грн., а з жовтня по грудень – 1301 грн., отже в 2014 році до 12180 (12500/13010) грн. місячного доходу фізичної особи – підприємця застосовується ставка в 15%, а з суми перевищення цього розміру – утримується ставка 17%. Також фізичні особи-підприємці сплачують єдиний соціальний внесок у розмірі 34,7% від бази нарахування єдиного внеску (як за себе, так і за найманих працівників, за виключенням пенсіонерів за віком або інвалідів) (ст. 5 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 8 липня 2010 року № 2464-VI ) [20]. Крім того, залежно від обраного виду діяльності, фізичні особи-підприємці можуть сплачувати: акцизний податок (ст. 212 ПК України), земельний податок (ст. 269 ПК України), збір за запровадження деяких видів підприємницької діяльності (ст. 267 ПК України), збір за спеціальне використання лісових ресурсів (ст. 329 ПК України), рентну плату за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні (ст. 256 ПК України), збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства (п. 16 підрозділу 10 розділу XX ПК України).

Юридичні особи приватного права (господарські товариства, підприємства тощо) сплачують податок на прибуток підприємств (за ставками 0, 4, 6, 12, 15 і 20 % доходів (ст. 151 ПК України), податок на додану вартість (за ставкою 17 та 0%) (ст. 193 ПК України), єдиний соціальний внесок за ставкою від у розмірі 36,76% до 49,7% залежно від бази нарахування єдиного внеску (що визначається відповідно класу професійного ризику виробництва) (ст. 5 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 8 липня 2010 року № 2464-VI). Крім того, залежно від обраного виду діяльності, юридичні особи-

підприємці можуть сплачувати визначені нами раніше податки, що і фізичні особи-підприємці (крім податку на доходи фізичних осіб).

Отже, податковий тягар на кожного суб'єкта підприємницької діяльності може бути різний і залежить від кількості податків, що цей суб'єкт повинен сплатити в бюджеті, та розміру ставок, які застосовуються саме до визначеного підприємця, а тож багатьох інших факторів (виду доходів, що отримуються суб'єктом підприємницької діяльності, витрат, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування і т.ін.), що суттєво ускладнює визначення кількісного показника податкового тягара як на окремого підприємця, так і на суб'єктів підприємницької діяльності в цілому.

Для визначення кількісного розрахунку податкового тягара застосовуються економічні методики, що пропонується різними науковцями: шляхом зіставлення податку й джерела його сплати, що відображає зміст податкового тягара як міри економічних обмежень, створюваних відрахуванням коштів на сплату податків, відволіканням їх від інших можливих напрямків використання (М.Н. Крейніна); шляхом визначення кількості податкових платежів, структури податків економічного суб'єкта та механізму сплати податків, що характеризує середнє значення податкового тягара по усіх видах податків (М.І. Літвінов); шляхом виокремлення приватних та узагальнюючих показників податкового тягара, що показує податковий тягар в співвідношенні податкових зобов'язань з різними показниками (Т.К. Островенко); шляхом визначення відношення податкових надходжень до валового внутрішнього продукту країни (А. Соколовська, Л. Шабліста, А.В. Трошин, А. Скрипник [21, с. 336–340]. При цьому, окремо науковці зупиняються на розробці методик визначення податкового тягара саме на суб'єктів підприємницької діяльності, оскільки воно має певну специфіку. Так, податкове навантаження на підприємців пропонується розраховувати: шляхом визначення доданої вартості, що є джерелом доходу підприємства і, відповідно, джерелом сплати податків, що дозволяє усеред-

нити оцінку податкового навантаження для різних типів виробництва і забезпечує порівнянність податкового тягаря для різних економічних структур (А. Кадушін, Н. Михійлова); шляхом визначення податкового коефіцієнту, який розраховується як відношення суми сплачених підприємцем податків, включаючи обов'язкове відрахування на соціальне страхування, до валового внутрішнього продукту в ринкових цінах (О. Амоша, В. Вишневський); шляхом визначення показника доходу суб'єкта підприємницької діяльності від реалізації продукції, роботи чи послуги з урахуванням витрачених на виробництво продукції (роботи чи послуги) сировини, матеріалів, палива, а також амортизацію як частину використаних при виробництві основних фондів (В. Пансков); шляхом визначення об'єму реалізованої суб'єктом підприємницької діяльності продукції, включаючи внереалізаційні доходи (Л. Злобіна, М. Стажкова) [22, с. 152]. Цей підхід має велике значення, оскільки у науковій площині існує думка щодо того, що підприємці взагалі не несуть податкового тягаря. Так, на думку Р. Кріглав [23, с. 43], виробники, продавці і постачальники перекладають податки на кінцевих споживачів, тобто, хоч формально у ПК України суб'єктів підприємництва і визначено як платників податків, фактично всі податки сплачують фізичні особи (не підприємці). Крім того, за визначенням Д.Р. Кінга [24, с. 181], навіть у випадку, коли податки через механізм цін не перекладаються на покупців, суб'єкти підприємницької діяльності (юридичні особи) представляють собою «канал», через який її власники (фізичні особи) отримують доходи. Не можна погодитися з зазначеною думкою, бо юридичні особи є окремими суб'єктами, що мають назву, певне відокремлене майно, яке використовується для здійснення визначеної у статутних документах діяльності, орган управління тощо; сплата ними податків впливає на розмір їх прибутку, що позначається на можливості розвитку підприємництва. Отже, юридичні особи та фізичні особи – підприємці несуть податковий тягар, проте при розробленні методики його розрахунку необхідно вра-

ховувати фактори, які впливають на пере-кладення податків на фізичних осіб.

Кожна з означених вище методик розрахунку податкового тягаря на суб'єктів підприємництва має свою формулу, з певними перемінними, що дозволяє прорахувати рівень податкового тягаря на діяльність як конкретного суб'єкта господарювання, так і сукупність суб'єктів чи галузь підприємництва, проте слабким місцем зазначених методик є те, що кожна з них дає власні результати, іноді доволі далеко від справжнього стану справ. Так, наприклад, відповідно до методики застосування податкового коефіцієнту податковий тягар в Україні складає 22,6% на підприємця, що становить її поряд з такими країнами, як Австралія (31,5%), Японія (25,8%), США (26,4%), Ірландія (28,4%), Туреччина (31,1%) [7], при цьому немає навіть необхідності вказувати на явну заниженість такого розрахунку. Згідно з методикою визначення доданої вартості, податкове навантаження на вітчизняних виробників складає біля 40% [22]. При цьому, думки науковців та практиків збігаються у тому, що справжній рівень податкового тягаря на підприємців – юридичних осіб в Україні складає 70–80% від отриманого прибутку, а на підприємців – фізичних осіб – 38–42% [3, с. 214]. Проте такий високим податковий тиск припадає лише на рентабельних суб'єктів підприємництва, які працюють за ринковими принципами, не користуються податковими пільгами, своєчасно та в повному обсязі сплачують податки, в той час як податкове навантаження підприємців, що застосовують податкові пільги, не виконують своєчасно податкових зобов'язань перед державою та підприємств «тіньового» сектору економіки, що сплачують лише деякі непрямі податки, складають 7 – 12% від отриманого прибутку [8, с. 3].

Таким чином, залежно від методики розрахунку показник податкового тягаря має зовсім різні значення. На законодавчому рівні порядок визначення податкового навантаження не закріплено. Раніше, в Методичних рекомендаціях щодо складання плану-графіка проведення документальних планових перевірок суб'єктів господа-

рювання, затверджених наказом Державної податкової адміністрації України від 23 серпня 2011 року № 495 [25] (який втратив чинність відповідно до наказу Державної податкової адміністрації України «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо складання плану-графіка проведення документальних планових перевірок суб'єктів господарювання» від 27 червня 2012 року № 553 [26]) законодавець оперував поняттям «податкова віддача», яка визначалася за відповідною формулою, що, на думку І. Каськової [27], фактично представляло собою методику розрахунку податкового тягаря на різні види платників податків. Скасування вищевказаного наказу призвело до того, що, як зазначається у листі Міністерства доходів і зборів України від 31 травня 2013 року № 1678/А/99-99-19-01-01-14 «До листа Комітету з питань податкової та митної політики Верховної Ради України від 20 травня 2013 року № 04-30/10-544» [28], «...на сьогодні законодавчі акти з питань оподаткування не містять ні формул розрахунку податкового тягаря, ні визначення терміна «податкова віддача».

Тобто серед науковців відсутня єдність думок щодо підходу до методологічного визначення податкового тягаря на суб'єктів господарювання, залишаються невирішеними питання, що торкаються перемінних показників, які впливають на визначення як чисельника, так і знаменника у відповідних формулах, а законодавчий підхід, який би міг стати вирішальним у тривалих наукових дискусіях, відсутній.

Існує два шляхи вирішення зазначеної проблеми:

перший – полягає у відмові від кількісного визначення податкового тягаря на суб'єктів підприємництва, який підтримують деякі науковці-теоретики. Так, за визначенням А. Соколовської [10], податковий тягар є не тим, що можна кількісно виміряти, а представляє собою предмет теоретичного аналізу для дослідження ефектів явного та неявного впливу податків на сферу підприємництва;

другий – полягає у подальшій розробці методик, за допомогою яких можливо буде визначити правильні кількісні визна-

чення податкового тягаря на суб'єктів підприємництва. Перспективним напрямком такого дослідження вважаємо аналіз та заповнення зарубіжного досвіду. Так, перспективною вважається методика визначення податкового тягаря, якою щорічно користується спеціальний підрозділ Світового банку – Міжнародна фінансова корпорація спільно з компанією Pricewaterhouse Coopers, відповідно до якої розрахунок податкового тягаря здійснюють шляхом співвідношення податків, обов'язкових відрахувань, що сплачуються підприємцями і комерційного прибутку (commercial profit), під якою розуміється сума прибутку до сплати всіх податків, що розраховується як виручка за виключенням собівартості товарів, що продано з урахуванням заробітної плати, адміністративних витрат, інших витрат, резервних коштів, амортизаційних відрахувань, сплачених процентів по кредитах, та додається приріст капіталу (від продажу власності) та процентні доходи [29].

На наш погляд, відмовлятися від розроблення методики розрахунку кількісного визначення податкового тягаря на підприємців є помилковим, оскільки на сьогодні у світі використовується визначений А. Лаффером [30, с. 46] кількісний показник оптимального податкового тягаря – не більше однієї третини суми прибутку, що отримує підприємець, тому необхідно продовжити теоретичні розробки у цьому напрямку, які, крім іншого, допоможуть державі у використанні оподаткування як засобу фінансово-правового регулювання підприємницької діяльності. При цьому, при розробці методики розрахунку податкового тягаря на суб'єктів підприємницької діяльності необхідно враховувати фактори, які впливають на перекидання податків з суб'єктів підприємницької діяльності на фізичних осіб.

### Література

1. Половникова Н. В. Правовое регулирование предпринимательской деятельности : гражданско-правовой и финансово-правовой аспекты : Автореферат диссертации на соискание ученой степени

- кандидата юридических наук. Спеціальність 12.00.03 – Гражданское право ; Предпринимательское право ; Семейное право ; Международное частное право /Н. В. Половникова. – Екатеринбург, 2008. – 26 с.
2. Каутский К. На друой день после социальной революции / К. Каутский. – Петроград : Типография Н.Я.Дурнякина, 1917. – 71 с.
3. Дропа Я. Податкове навантаження та його вплив на економіку України / Я. Дропа, І. Чабан // Формування ринкової економіки в Україні. – 2009. – Вип. 19. – С. 213–218.
4. Корнус В. Податкове навантаження та купівельна спроможність населення в економіці України / В. Корнус // Вісник НБУ. – 2005. – № 7. – С. 32–38.
5. Пансков В.Г. налоги и налогообложение в Российской Федерации : учебн. для вузов. – 7-е изд. доп. и перераб. / В.Г. Пансков. – М. : МЦФЭР, 2006. – 592 с.
6. Финанси у запитах і відповідях : для студентів вищих навчальних закладів / Ред. О.Д. Данілов. – К. : Комп'ютерпрес, 2006. – 544 с.
7. Шарікова О.В. Податкове навантаження як фактор тінізації економіки// [Електронний ресурс] : режим доступу : [www.rusnauka.com/19\\_NNM\\_2007/Economics/23354.doc.htm/](http://www.rusnauka.com/19_NNM_2007/Economics/23354.doc.htm/)
8. Пешкова Е.П. Методические подходы к определению налоговой загрузки на микроуровне / Е.П. Пешкова, А.А. Мамбетова // Вестник Таганрогского института управления и экономики. – 2013. – № 1. – С. 3–7.
9. Великий тлумачний словник сучасної української мови / [уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел.]. – К. : Ірпінь : Перун, 2004. – 1440 с.
10. Соколовська А. Теоретичні засади визначення податкового навантаження та рівня оподаткування економіки / А. Соколовська // [Електронний ресурс] : режим доступу : [http://www.me.gov.ua/file/link/82203/file/sokol\\_7\\_06\\_U.pdf](http://www.me.gov.ua/file/link/82203/file/sokol_7_06_U.pdf)
11. Деркач П.М. Короткий словник синонімів української мови. – [2-е фототип. вид.]. – Львів-Краків-Париж : Просвіта, 1993. – 210 с.
12. Иванов Ю.Б. Сучасне оподаткування: мотиваційний аспект : [Монографія] / Ю.Б. Иванов, О.Л. Єськов. – Х. : ІНЖЕК, 2007. – 328 с.
13. Боброва А.В. Налоговое бремя в предпринимательстве / А.В. Боброва // Вестник ЮУрГУ. – 2012. – № 22. – С. 90–94.
14. Финансы. Оксфордский толковый словарь. Англо-русский. – М. Весь Мир, 1997. – 674 с.
15. Андрущенко В.Л. Податкові системи зарубіжних країн / В.Л. Андрущенко, О.Д. Данілов. – К. : Комп'ютерпрес, 2004. – 297 с.
16. Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение : учебн. / Т.Ф. Юткина. – М. ИНФРА-М, 1998. – 429 с.
17. Daveri F. Untemployment, Growth and Taxation in Industrial Countres / F. Daveri, G. Tabellini // Economic Policy. – 2000. – № 30. – С. 49–104.
18. Податковий кодекс України : Закон України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13–14, № 15–16, № 17. – Ст. 112.
19. Про державний бюджет на 2014 рік : Закон України від 16 січня 2014 року № 719-VII // Відомості Верховної Ради. – 2014. – № 9. – Ст.93.
20. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 8 липня 2010 року № 2464-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 2. – Ст. 11.
21. Яковлева О.В. Методичні підходи до визначення податкового тягаря / О.В. Яковлева, В.М. Антоненко // Актуальні проблеми економічного і соціального розвитку регіону. – 2010. – № 4. – С. 336–340.
22. Островенко Т.К. Налоговая нагрузка на предприятие: обобщающие и частные показатели системы / Т.К. Островенко // Аудиторские ведомости. – 2011. – № 9. – С. 54–57.
23. Крилав Р. Концепции распределения налогового бремени : пособие оп налоговой политике / Р. Крилав. – Вашингтон: MVF. – 1995. – 204 с.
24. Кинг Дж. Р. Интеграция налогов на доходы физических лиц и корпораций: преимущества и недостатки : пособие по налоговой политике / Дж. Р. Кинг. – 321 с.

**АНОТАЦІЯ**

Автор аналізує вплив податкового навантаження на діяльність суб'єктів підприємницької діяльності і доходить висновку, що оптимальне оподаткування є основним фактором подолання суперечностей між приватними та публічними інтересами в сфері підприємництва. Визначено проблеми у доктринальному визначенні терміну «податкове навантаження» та здійснено його порівняння з поняттям «податковий тягар». Відзначено недосконалість методик розрахунку кількісного визначення податкового тягаря на підприємців.

**SUMMARY**

The author analyses the influence of the tax burden on the activities of entrepreneurial entities and comes to the conclusion that the optimal taxation is a major factor in overcoming the contradictions between private and public interests in the sphere of entrepreneurship. Defined in doctrinal definition of the term «tax burden» and made its comparison with the term «tax burden». Mentioned imperfection of methods of quantitative determination of the tax burden on entrepreneurs.

25. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо складання плану-графіка проведення документальних планових перевірок суб'єктів господарювання : наказ Державної податкової адміністрації України від 23 серпня 2011 року № 495 // [Електронний ресурс] : режим доступу : <http://www.profiwins.com.ua/uk/letters-and-orders/gna/3736-495.html>

26. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо складання плану-графіка проведення документальних планових перевірок суб'єктів господарювання : наказ Державної податкової адміністрації України від 27 червня 2012 року № 553 // [Електронний ресурс] : режим доступу : <http://www.profiwins.com.ua/uk/letters-and-orders/gna/3964-553.html>

27. Каськова І. Сплачувати податки стане вигідно і почесно / [Електронний ресурс] : режим доступу : І. Каськова // <http://www.gr.mk.ua/2010/12/inna-kaskova-„splachuvati-podatki-stane-vigidno-i-rochesno”>

28. До листа Комітету з питань податкової та митної політики Верховної Ради України від 20.05.2013 р. N 04-30/10-544 : лист Міністерства доходів і зборів України від 31.05.2013 року № 1678/A/99-99-19-01-01-14 // [Електронний ресурс] : режим доступу : <http://www.profiwins.com.ua/uk/letters-and-orders/gna/3901-1678.html>

29. Paying Taxes Methodology the Doing business project : [Електронний ресурс] : режим доступу : <http://www.doingbusiness.org>

30. Ахлопов А.А. Сущность правового статуса налогоплательщика / А.А. Ахлопов // Финансовое право. – 2005. – №1 С. 45–56.