



**Леся Віталіївна БАРАБАШ,**  
кандидат економічних наук,  
викладач кафедри фінансів та кредиту  
Уманського національного університету садівництва,  
*lesly-z@ukr.net,*

**Ірина Володимирівна КОПИТІНА,**  
кандидат економічних наук,  
доцент кафедри фінансів та кредиту  
Миколаївського національного університету ім. В. О. Сухомлинського,  
*kiv161981@ukr.net*

УДК 336.02(477)

## **СУТНІСТЬ І ХАРАКТЕРИСТИКА ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ В УКРАЇНІ**

*Податкове навантаження є результативним показником вмілого використання державою інструментів реалізації податкової політики та ефективності провадження бюджетної політики. Високий рівень податкового навантаження за умови нестабільного економічного середовища в країні сприяє зростанню обсягів тіньового сектору економіки та зубожінню населення. Саме тому пошук методів обрахунку реального рівня податкового навантаження для України на сучасному етапі є одним з ключових моментів, адже рівень тіньової економіки в державі досяг критичної межі. Наразі рівень податкового навантаження в Україні знаходиться у відносній рівності з показниками окремих європейських країн. Однак не варто забувати, що фактичні доходи та платоспроможність населення на вітчизняних теренах, з урахуванням інфляційних процесів, демонструють тенденції до зниження, а загальний стан економіки погіршується з року в рік. Таким чином, оптимізація рівня податкового навантаження як один з вірогідних методів подолання економічної кризи вкрай необхідна та можлива за умови використання наукового підходу до організації функціонування податкової політики*



*держави та обґрунтованого використання податкових інструментів.*

**Ключові слова:** податки, податкове навантаження, податковий тягар, податкова політика, тіньовий сектор економіки.

Основою та, беззаперечно, однією з найвпливовіших складових концепції сталого розвитку економіки сучасної держави є податкова політика, базисом якої виступає рівень податкового навантаження. Саме податки є переважаючим джерелом наповнення бюджетів і водночас однією з найскладніших категорій існування суспільства. Необґрунтовані чи завищені ставки податків, недостатньо продуманий механізм адміністрування — все це сприяє підвищенню рівня податкового навантаження на економіку держави та провокує формування тіньового сектору економіки.

Сучасний економічний стан держави свідчить про необхідність вирішення питання оптимізації рівня податкового навантаження. Нині одним з головних факторів, які стримують економічний розвиток України, є саме високий рівень податкового навантаження, що особливо гостро відчувається в умовах сучасної нестабільної економічної ситуації. Обставини, які спостерігаються наразі, спровокували зниження ділової активності суб'єктів господарювання (за різними галузями), стрімке зростання обсягів тіньової економіки, посилення трудової міграції та погравлення соціального захисту населення. А основними інструментами, які могли б протегувати створення стабільної й ефективної системи оподаткування в країні, є засоби реалізації податкової політики. Саме збалансування їх використання та науковий підхід до застосування спонукатиме до оптимізації рівня податкового навантаження, а отже — до посилення взаємозв'язку між державою та суб'єктами оподаткування.

Проблематика податкового навантаження як одного з основних факторів впливу на економіку будь-якої країни та основоположних чинників оптимального оподаткування досліджувалася у працях таких зарубіжних науковців, як: П. Гензель, М. Вейденбаум, А. Лаффер, П. Самуельсон, Е. Селігмен, А. Соколов, К. Шмельов та багатьох інших.

У вітчизняній фінансовій науці, зокрема науці про податки та оподаткування, питанням податкового навантаження та його впливу на платників і державу присвячені наукові пошуки В. Андрущенка, В. Вишневського, Т. Єфименко, В. Мельника, А. Соколовської, Н. Фролової та інших.

*Метою статті* є розкриття змісту поняття “податкове навантаження” та проведення аналізу впливу податкового навантаження на економічний розвиток України.

Поняття “податкове навантаження” здавна є предметом постійних наукових дискусій. Окремі науковці проводять паралель між термінами “податковий тиск” і “податковий прес”. Так, О. Сердюк і Т. Заревчацька визначають податкове навантаження як частину доходу фізичних і юридичних осіб, що перерозподіляється через державний бюджет [1].

Ю. Кушнірчук схильний вважати, що податкове навантаження як важливий фіскальний показник, характеризує сукупний вплив податків



на економіку країни загалом чи на окремих суб'єктів господарювання, тобто фактично є показником ефективності бюджетно-податкової політики [2].

Як економічна категорія податкове навантаження представлено колективом авторів фінансово-кредитного економічного словника під редакцією А. Грязнової, згідно з яким досліджувана категорія є узагальненою характеристикою податкової системи країни, що визначає вплив податків на окремого платника або народне господарство в цілому, а також на кількісну оцінку такого впливу [3, с. 609].

Раціональність наведених суджень, на нашу думку, є беззаперечною, хоча окремо кожне з них трактує лише частину сутності податкового навантаження, а от у сукупності вони визначають відносно повний спектр дії досліджуваної дефініції.

На протигагу вищезгаданим авторам, М. Новіков розглядає податкове навантаження лише на макрорівні і тлумачить його як міру впливу податкових платежів на фінансовий стан підприємства. При цьому автор нівелює такі вагомні в економічному плані сектори оподаткування, як мале підприємництво та фізичні особи, де реакція на вплив високого рівня податкового навантаження є найшвидшою й найзгубнішою для економіки держави [4].

Інші науковці ототожнюють поняття “податкове навантаження” та “податковий тягар”. Зокрема Б. Райзберг, Л. Лозовський та О. Стародубцева надають два визначення цього терміна. Так, згідно з їхніми судженнями податковий тягар у вузькому розумінні представлений як міра, ступінь, рівень економічних обмежень, створюваних відрахуванням коштів на сплату податків, відволіканням їх від інших можливих напрямів використання, а у широкому розумінні — це тягар, який накладається будь-яким платіжем податкового характеру [5].

На думку А. Соколовської, податковий тягар (навантаження) — це ефекти впливу податків на економіку в цілому та на окремих її платників, пов'язані з економічними обмеженнями, що виникають у результаті сплати податків і відволікання коштів від інших можливих напрямів їх використання [6].

І. Майбуров вважає, що податкове навантаження — це міра, ступінь, рівень економічних обмежень, що виникають внаслідок відрахування грошових засобів на сплату податків, відволікання їх від інших можливих напрямків використання [7].

Експертна група “Підприємці за реформи” характеризує загальне податкове навантаження як відношення суми всіх податків і зборів, які підприємство за податкових умов змушене виплатити, до розміру заробітку, тобто до розміру доданої вартості [8].

Загалом, на рівні економіки податкове навантаження розглядається як на макро-, так і на мікрорівні. Сама ж ефективність податкової політики відображається на макрорівні через кількісне вимірювання сукупного впливу податкових платежів на джерела їх сплати. Саме тому, узагальнюючи вищезазначене, ми схильні вважати, що податкове навантаження і податковий тягар є категоріями тотожними, адже як навантаження є впливом певних факторів, що зумовлюють ускладнення відповідного процесу та мають наслідком (за умови його високого рівня)



зниження рівня або обсягів бажаного результату, так і тягар за своєю суттю передбачає ускладнення інших рівних оптимальних умов, які провокують зменшення очікуваних розмірів наслідку.

Тому вважаємо, що під податковим навантаженням слід вбачати показник, що характеризує результат використання інструментів податкової політики на рівні населення й суб'єктів господарювання та раціональність функціонування бюджетної системи, який засвідчує частку вилучених благ платників податків і зборів щодо загального обсягу отриманих ними (чи державою) позитивних наслідків господарювання.

Загалом, при визначенні рівня податкового навантаження використовують такі підходи:

- відношення суми податкових надходжень у бюджет до величини сукупних доходів приватного сектору;
- різницю між загальною сумою податкових надходжень і видатками й трансфертами з бюджету на утримання приватного сектору економіки;
- частку податкових бюджетних надходжень у валовому внутрішньому продукті [2].

На нашу думку, перший і другий методи характеризують податкове навантаження лише в частині приватного сектору. Однак платниками податків є ще й державні та комунальні підприємства, які до цього переліку не входять, однак беруть безпосередню участь у наповненні бюджету.

Оцінюючи сучасне податкове навантаження відповідно до запропонованої вище третьої методики (табл. 1), слід відмітити, що, незважаючи на зменшення кількості податків та зборів, які засвідчені останньою редакцією Податкового кодексу України (ПК України), рівень податкового навантаження значно не змінився.

Таблиця 1  
Рівень податкового навантаження в Україні у 2007–2014 рр.

Показник	Рік							
	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Податкові надходження до зведеного бюджету України, млрд. грн.*	171,8	242,4	218,2	246,4	334,7	360,7	354,0	367,5
Валовий внутрішній продукт, млрд. грн.**	720,7	948,1	913,3	1082,6	1316,6	1408,9	1454,9	1566,7
Рівень податкового навантаження, %	23,8	25,6	23,9	22,8	25,4	25,6	24,3	23,5

*Примітки:*

\* Джерело: [9].

\*\* Джерело: [10].



Пояснюється це цілком просто: незважаючи на заявлене скорочення кількості податків і зборів з 22 до 9, з'ясовується, що окремий податок об'єднує три раніше існуючі (зокрема ст.ст. 251 та 265 ПК України), а відсутність земельного податку в переліку загальнодержавних та місцевих податків та зборів (ст.ст. 9 і 10 ПК України) компенсується його присутністю у розд. 12 ПК України "Податок на майно".

Загалом, протягом досліджуваного періоду найвищий рівень податкового надходження спостерігався у 2008 та 2012 рр. — 25,6 %. Проте ми вважаємо, що показник низького рівня податкового навантаження в країні не відповідає дійсності. Це судження викликане передусім тим, що офіційні дані валового внутрішнього продукту України не відповідають навіть половині реально одержаних у вітчизняній економіці господарських результатів, а також тим, що при обчисленні податкового коефіцієнта не враховано витрати, пов'язані із справлянням податків, і показник навантаження на доходи від праці.

Загалом, на нашу думку, податкове навантаження на доходи від праці наближено можна обчислити як відношення сум акумульованого податку на доходи фізичних осіб і власних надходжень Пенсійного фонду України до загального обсягу доходів населення (табл. 2).

Таблиця 2

**Рівень податкового навантаження  
на працю в Україні у 2010–2014 рр.\*\***

Показник	2010	2011	2012	2013	2014
Податок на доходи фізичних осіб, млрд. грн.	51,0	60,2	68,1	72,2	75,2
Власні доходи Пенсійного фонду України, млрд. грн.	119,3	139,1	158,0	166,9	166,9
Доходи населення, млрд. грн.	858,0	1003,0	1149,2	1215,5	872,9*
Рівень податкового навантаження, %	19,8	19,9	19,7	19,7	27,7*

*Примітки:*

\* Дані наведено за 3 квартали 2014 року (Державна служба статистики України, <http://www.ukrstat.gov.ua>).

\*\* Розраховано авторами за даними офіційних сайтів Пенсійного фонду України (<http://www.pfu.gov.ua>), Міністерства фінансів України (<http://www.minfin.gov.ua>), Державної служби статистики України (<http://www.ukrstat.gov.ua>).

Відповідно до наведених даних, найвищий рівень податкового навантаження на працю відзначено у 2011 році, коли показник сягнув відмітки 19,9 %. У наступні роки спостерігаємо незначне зниження досліджуваного показника на 0,2 %, однак цілком відслідкувати ситуацію неможливо, адже дані щодо доходів населення за 2014 рік відображені лише за 3 квартали згаданого року.

Таким чином, об'єднуючи рівень бюджетного податкового навантаження та податкового навантаження на працю в Україні у



2010–2014 роках, одержимо загальний показник податкового навантаження (рис. 1).

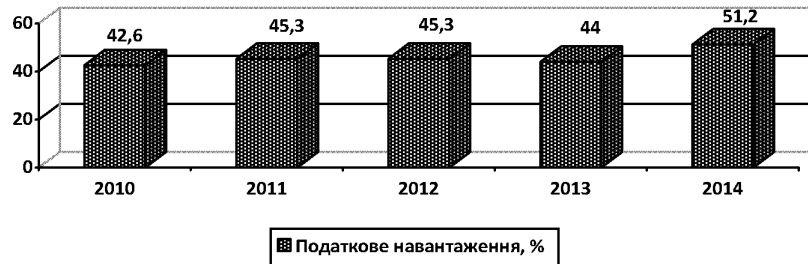


Рис. 1. Рівень податкового навантаження в Україні у 2010–2014 рр., % \*

Примітка:

\* Дані за 2014 рік розраховано на підставі показника податкового навантаження на працю за 3 квартали 2014 року.

Ми вважаємо, що наведений варіант обрахунку загального податкового навантаження демонструє більш реальний рівень податкового навантаження в Україні та безпосередньо відповідає запропонованому трактуванню досліджуваної дефініції.

Якщо виходити із запропонованого розрахунку й отриманих даних, то рівень податкового навантаження в Україні наближений до аналогічного показника окремих країн Європи (рис. 2).

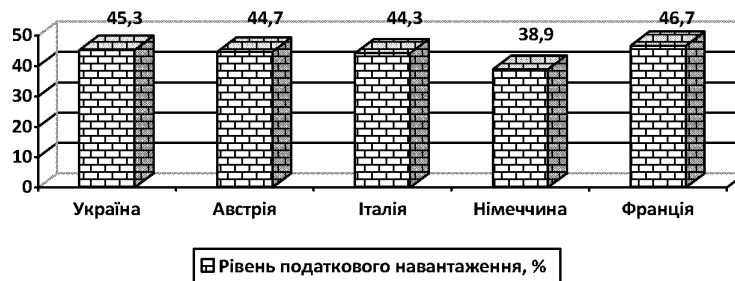


Рис. 2. Податкове навантаження в Україні й окремих країнах Європи у 2012 році, %

Джерело: [11].

Податкове навантаження на економіку України у 2012 році на 1,4 % нижче аналогічного показника Франції та на 0,6 % вище за показник податкового навантаження в Австрії, на 1,0 % — Італії й на 6,4 % — у Німеччині. Однак, враховуючи рівень життя населення наведених країн і стан їх економічного розвитку, можемо стверджувати, що саме наявний в Україні рівень податкового навантаження є одним з факторів гальмування розвитку економічного середовища країни.



Експертна група “Підприємці за реформи” запропонувала електронний калькулятор загального податкового навантаження, котрий розраховує максимальний розмір звільненої від податків готівки підприємства. Калькулятор допомагає розподіляти зароблену додану вартість на податки і готівку згідно з нормами закону, але таким чином, що після такого розподілу не залишається й копійки [8].

Наявний нині в Україні рівень податкового навантаження жодним чином не сприяє покращенню економічної ситуації, навіть навпаки — сприяє її пригніченню. Оптимізація ж існуючого податкового навантаження сприятиме легалізації заробітних плат населення, зростанню його реальних доходів, заощаджень та платоспроможного попиту домогосподарств. У свою чергу, це стане чинником розвитку виробництва та активізує інвестиційну діяльність суб’єктів господарювання і підвищення ділової активності, що, в свою чергу, сприятиме зменшенню обсягів тіньового сектору економіки та зростанню рівня податкових надходжень до бюджетів.

Наукові пошуки в цій сфері дозволять не лише детально вивчити існуючі проблеми зростання рівня податкового навантаження в Україні, а й сприятимуть визначенню пріоритетних напрямів його оптимізації. У подальшому реалізація визначених критеріїв у практичній діяльності сприятиме зростанню ефективності використання інструментів податкової політики, підвищенню рівня життя населення та прибутковості суб’єктів господарювання, а в цілому на державному рівні — покращенню економічної ситуації та зменшенню обсягів тіньового сектору економіки.

#### Список використаних джерел

1. Сердюк, О. М. Податкова система (практикум) [Текст] : навч. посіб. / О. М. Сердюк, Т. В. Заревчацька. — К. : Центр учбової літератури, 2007. — 328 с.
2. Кушнірчук, Ю. М. Оптимізація рівня фіскального навантаження з метою економічного забезпечення держави [Текст] / Ю. М. Кушнірчук // Науковий вісник НЛТУ України. — 2010. — Вип. 20.11. — С. 161–168.
3. Грязнова, А. Г. Финансово-кредитный экономический словарь [Текст] / под общ. ред. А. Г. Грязновой. — М. : Финансы и статистика, 2004. — 1168 с.
4. Новіков, М. А. Порівняльний аналіз методик визначення податкового навантаження та шляхи їх удосконалення [Текст] / М. А. Новіков // Сталий розвиток економіки. — 2011. — № 2. — С. 284–288.
5. Райзберг, Б. А. Современный экономический словарь [Текст] / Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовский, Е. Б. Стародубцева. — [2-е изд., исправ.]. — М. : ИНФРА-М, 1998. — 479 с.
6. Єфименко, Т. І. Динаміка податкового навантаження в Україні в контексті реалізації податкової реформи [Текст] / Т. І. Єфименко, А. М. Соколовська. — К. : ДННУ “Академія фінансового управління”, 2013. — 492 с.
7. Майбуrows, И. А. Теория налогообложения: продвинутый курс [Текст] : учеб. [для магистрантов] / И. А. Майбуrows, А. М. Соколовская. — М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2011. — 591 с. — (Серия “Magister”)



8. Експертна група “Підприємці за реформи” [Електронний ресурс] / Українська федерація індустрії безпеки. — URL : <http://ufib.com.ua/docs/2015/calc/Calculator.html>.
9. Доходи [Електронний ресурс] / Ціна держави. — URL : <http://costua.com/budget/revenue>.
10. Валовой внутренний продукт Украины [Електронний ресурс] / Ціна держави. — URL : <http://costua.com/budget/revenue>.
11. Сибірянська, Ю. В. Нова модель податкової системи України: перерозподіл податкового навантаження [Текст] / Ю. В. Сибірянська, М. Б. Кондратенко // Бізнес-Інформ. — 2014. — № 7. — С. 276–283.

*Рекомендовано до друку кафедрою фінансів і кредиту  
Уманського національного університету садівництва  
(протокол № 1 від 31 серпня 2015 року)*

Надійшла до редакції 02.10.2015

**Барабаш Л. В., Копытина И. В. Сущность и характеристика налоговой нагрузки в Украине**

*Налоговая нагрузка является результативным показателем умелого использования государством инструментов реализации налоговой политики и эффективности осуществления бюджетной политики. Высокий уровень налоговой нагрузки в условиях нестабильной экономической среды в государстве способствует увеличению объемов теневого сектора экономики и обнищанию населения. Именно поэтому поиск методов исчисления реального уровня налоговой нагрузки для Украины на современном этапе является одним из ключевых моментов, ведь уровень теневой экономики в государстве достиг критических показателей. Сейчас уровень налоговой нагрузки в Украине находится в относительной равности с показателями отдельных европейских стран. Однако не стоит забывать, что фактические доходы и платежеспособность населения на отечественных просторах, с учетом инфляционных процессов, демонстрируют тенденции к снижению, а общее состояние экономики ухудшается из года в год. Таким образом, оптимизация уровня налоговой нагрузки как один из вероятных методов преодоления экономического кризиса возможна при условии использования научного подхода к организации функционирования налоговой политики государства и обоснованного использования налоговых инструментов.*

**Ключевые слова:** налоги, налоговая нагрузка, налоговое бремя, налоговая политика, теневой сектор экономики.





**Barabash, L. V.; Kopytina, I. V. Subject and Characteristics of Tax Burden in Ukraine**

*Tax Burden is an effective criterion of efficient use by a State of implementation tools of realization of tax policy and efficiency of budgetary policy making. A high level of tax burden under the conditions of volatile economic environment leads to the increase in the amount of shadow economy and impoverishment of the people. This is precisely why the search of the procedures of calculation of realistic level of tax burden for Ukraine at the present stage is one of the key moments, because the level of shadow economy in this country has reached critical values. Nowadays, the level of tax burden in Ukraine is relatively equal to the figures of particular European countries. However, it should be kept in mind that real income and paying capacity of the people in our country, with regard to inflationary developments, tend to decrease, and the overall state of the economy is growing worse from year to year. Hence, the optimization of the level of tax burden, as one of the probable methods of overcoming the economic crisis, is possible upon condition that scientific approach to the functioning of tax policy of the country and reasonable taxation tools are used.*

**Keywords:** taxes, tax burden, tax load, tax policy, shadow economy.

