

УДК 339.9

ШАЛІМОВА Н.С.,
д.е.н., професор,
завідувач кафедри аудиту та оподаткування
Центральноукраїнський національний технічний університет
КУЗЬМЕНКО Г.І.
к.е.н., доцент
кафедри аудиту та оподаткування
Центральноукраїнський національний технічний університет

РОЗВИТОК ПІДПРИЄМНИЦТВА В УКРАЇНІ ТА ВПЛИВ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ НА ПОЗИЦІЮ УКРАЇНИ В МІЖНАРОДНИХ РЕЙТИНГАХ

***Анотація.** Проаналізовано стан розвитку підприємницької діяльності в Україні. Досліджено індикатори, які формують міжнародні рейтинги *Doing Business* та *Paying Taxes*. Визначено вплив показників, які характеризують систему оподаткування в країні на значення міжнародних рейтингів. Здійснено порівняльний аналіз місця України серед інших країн світу за міжнародними рейтингами *Doing Business* та *Paying Taxes*.*

Ключові слова: підприємництво, суб'єкти підприємницької діяльності, система оподаткування, міжнародні рейтинги, рейтинг «*Doing Business*», рейтинг «*Paying Taxes*»

Шалимова Н.С., доктор экономических наук, профессор, заведующая кафедрой аудита и налогообложения, Центральноукраинский национальный технический университет
Кузьменко Г.И., кандидат экономических наук, доцент кафедры аудита и налогообложения, Центральноукраинский национальный технический университет

РАЗВИТИЕ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА В УКРАИНЕ И ВЛИЯНИЕ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НА ПОЗИЦИЮ УКРАИНЫ В МЕЖДУНАРОДНЫХ РЕЙТИНГАХ

***Аннотация.** Проанализировано состояние развитие предпринимательской деятельности в Украине. Исследованы индикаторы, которые формируют международные рейтинги *Doing Business* и *Paying Taxes*. Определено влияние показателей, которые характеризуют систему налогообложения в стране на значения международных рейтингов. Проведен сравнительный анализ места Украины среди других стран мира в соответствии с международными рейтингами *Doing Business* и *Paying Taxes*.*

Ключевые слова: предпринимательство, субъекты предпринимательской деятельности, система налогообложения, международные рейтинги, рейтинг «*Doing Business*», рейтинг «*Paying Taxes*»

Shalimova N.S., Doctor of Economics, Professor, Head of the Department of Audit and Taxation, CentralUkrainian National Technical University
Kuzmenko G.I., PhD in Economics (Candidate of Economic Sciences), Associate Professor of the Department of Audit and Taxation, CentralUkrainian National Technical University

DEVELOPMENT OF ENTREPRENEURSHIP IN UKRAINE AND IMPACT OF TAXATION ON THE POSITION OF UKRAINE IN THE INTERNATIONAL RATINGS

***Abstract.** The state of development of entrepreneurship in Ukraine has been analyzed. The indicators that form the international ranking “*Doing Business*” and “*Paying Taxes*” have been studied. The influence of parameters that characterize the system of taxation in the country on the ranks of international rankings has been substantiated. The comparative analysis of Ukraine's place among other countries in the international ranking “*Doing Business*” and “*Paying Taxes*” has been done.*

Keywords: entrepreneurship, subjects of entrepreneurial activity, taxation, international ratings, rating «*Doing Business*», rating «*Paying Taxes*»

Актуальність проблеми. Розвиток підприємництва та створення сприятливого середовища для цього є першочерговою задачею держави, оскільки «вільна рука ринку» не завжди дозволяє забезпечити необхідні та рівні умови. Важливість оцінювання таких умов та їх порівнянність в різних країнах світу для інвесторів, кредиторів та інших зацікавлених осіб («стейкхолдерів») спричинена тим, що їх цікавить і сам стан розвитку, конкретні умови та захист їх інтересів.

Одним з індикаторів сприятливості умов для ведення бізнесу в країнах світу є міжнародні рейтинги, в складі яких певне місце відводиться оцінюванню системи оподаткування в країні. Найбільш популярним міжнародним рейтингом оцінки простоти здійснення підприємницької діяльності в країнах світу в останні роки є індекс «Ведення бізнесу» (англ. *Doing Business*), який дозволяє визначити якість правил регулювання

підприємницької діяльності, що підвищують чи обмежують ділову активність, та їх застосування країнах світу, регіонах, а також вибраних окремих містах. Задля покращення бізнес-клімату в Україні та підвищення позицій України у рейтингу Doing Business, Мінекономрозвитку спільно з Офісом ефективного регулювання (Better Regulation Delivery Office), розробило дорожню карту, що складається з 43 пунктів. Виконання цих пунктів має вивести Україну в ТОП-20 країн світу з найкращим бізнес-кліматом за версією Світового банку в 2017 році (Doing Business 2018). Дорожня карта затверджена Розпорядженням КМУ №1406 від 16 грудня 2015 року [4].

Серед напрямів оцінювання значна увага приділяється системі оподаткування. Індикатор «Оподаткування», який є важливим складовим даного рейтингу, додатково публікується в окремих звітах «Paying Taxes», які складаються Світовим банком у співпраці з аудиторською фірмою PricewaterhouseCoopers (PwC) з метою оцінки якості системи оподаткування для бізнесу.

Постійна оцінка та проведення порівняльних аналізів, виявлення факторів, які впливають на зміни показників, їх критична оцінка є актуальною задачею наукового та практичного спрямування.

Аналіз досліджень і публікацій. Проблематикою місця України в міжнародних рейтингах в різних аспектах (розвиток підприємництва, вплив на економічну безпеку, усунення інформаційної асиметрії на макроекономічному рівні, інвестиційна привабливість країни, людський розвиток, ефективність інституту банкрутства, розвиток системи оподаткування та реалізації податкової політики тощо) займалися такі науковці, як Л. Антонюк, О. Білорус, О. Буцька, Б. Данилишин, Я. Жаліло, Ю. Іванов, І. Кривовов язюк, Д. Лук'яненко, О. Молдован, В. Мороз, В. Мунтіян, Г. Пастернак-Таранушенко, Н. Педченко, О. Пластун, Д. Покришка, І. Репіна, Т. Чечетова-Терашвілі, О. Шкурпій, М. Шуба, Ю. Хватов, Г. Ястребова та ін. Науковцями критично аналізуються методики розрахунку міжнародних рейтингів, постійно розробляються комплекси науково-практичних рекомендацій з метою покращення інвестиційного, підприємницького та податкового клімату в Україні. Проте вважаємо доцільним проведення поглибленого дослідження місця України в міжнародних рейтингах з акцентом на оцінку системи оподаткування як важливого та невід'ємного елемента підприємницького середовища.

Метою статті є оцінка кількісних характеристик розвитку підприємництва в Україні та порівняльна характеристика місця України серед інших країн світу за міжнародними рейтингами Doing Business та Paying Taxes.

Виклад основного матеріалу. За даними Державного комітету статистики України в 2010 році кількість суб'єктів господарювання України становила біля 2,2 млн. одиниць (рис 1). Їх кількість суттєво скоротилася протягом 2011-2012 рр. - до 1,6 млн. одиниць. Але в наступні роки відбувається їх зростання і в 2015 році їх кількість склала 1974318 одиниць.

Дані Державного комітету статистики України свідчать, що найбільшу питому вагу в складі суб'єктів господарювання займають фізичні особи - підприємці - 82,7% (2010 рік), 77,2% (2012 рік), 82,6% (2015 рік), а частка підприємств не перевищує коливається протягом 2010-2015 рр. в межах від 17,3% (2010 рік) до 22,8% (2012 та 2013 роки). Кількість фізичних осіб - підприємств в 2010 році становила 1,8 млн. одиниць, а підприємств - 379 тис. одиниць. Протягом 2010-2015 рр. кількість фізичних осіб - підприємців зменшилася до 1,6 млн. одиниць (на 9,7%), а кількість підприємств - до 343 тис. одиниць (на 9,3%) (рис. 1).

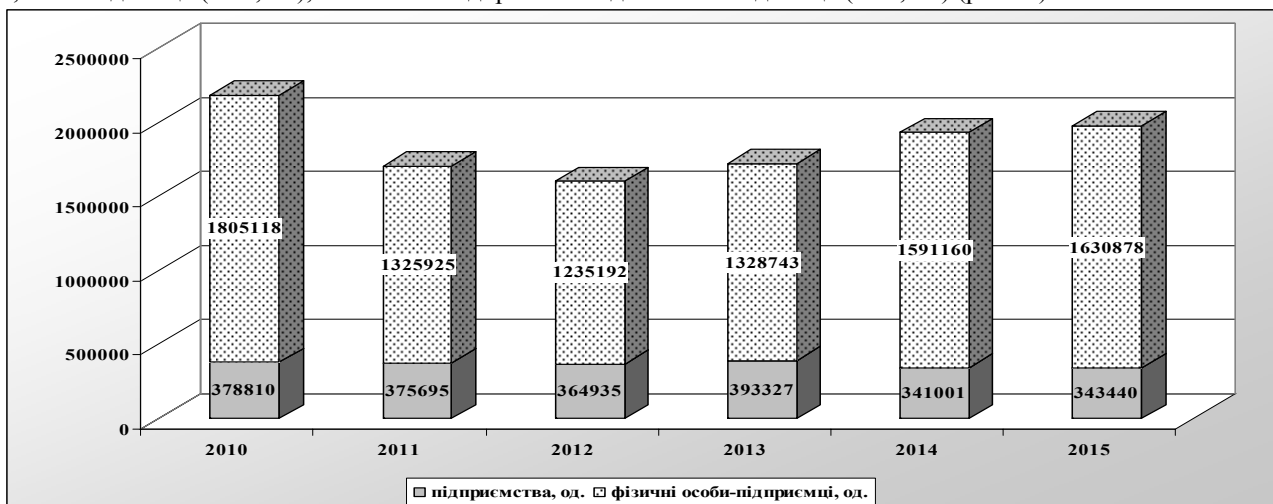


Рис. 1. Кількість підприємств та фізичних осіб-підприємців України в 2012-2015 рр.

Джерело: узагальнено та побудовано на основі офіційних даних Державного комітету статистики України [1-2; 5-6]

Дані Державного комітету статистики України свідчать про суттєве переважання в структурі всіх суб'єктів господарювання суб'єктів мікропідприємництва, частка яких в 2015 році становила майже 97% (таблиця 1). Питома вага інших суб'єктів малого підприємництва становила 2,4%, суб'єктів середнього підприємництва – 0,8%, а великого підприємництва – лише 0,02%.

Таблиця 1

Структура суб'єктів господарювання України

Показник	2010	2011	2012	2013	2014	2015
<i>Суб'єкти великого підприємництва</i>						
одиниць	586	659	698	659	497	423
у % до загальної кількості суб'єктів	0,03%	0,04%	0,04%	0,04%	0,03%	0,02%
<i>Суб'єкти середнього підприємництва</i>						
одиниць	21338	21059	20550	19210	16618	15510
у % до загальної кількості суб'єктів	0,98%	1,24%	1,28%	1,12%	0,86%	0,79%
<i>Суб'єкти малого підприємництва (з урахуванням мікропідприємництва)</i>						
одиниць	2162004	1679902	1578879	1702201	1915046	1958385
у % до загальної кількості суб'єктів	99,0%	98,7%	98,7%	98,8%	99,1%	99,2%
<i>Суб'єкти малого підприємництва (без урахування мікропідприємництва)</i>						
одиниць	68316	71083	68103	65021	55159	47555
у % до загальної кількості суб'єктів	3,1%	4,2%	4,3%	3,8%	2,9%	2,4%
<i>Суб'єкти мікропідприємництва</i>						
одиниць	2093688	1608819	1510776	1637180	1859887	1910830
у % до загальної кількості суб'єктів	95,9%	94,5%	94,4%	95,1%	96,3%	96,8%

Джерело: узагальнено та розраховано на основі офіційних даних Державного комітету статистики України [1-2; 5-6]

Дані Державного комітету статистики України свідчать про зменшення всіх видів суб'єктів як серед підприємств, так і серед фізичних осіб – підприємців. Суб'єкти великого підприємництва представлені лише підприємствами, оскільки фізичні особи-підприємці не можуть бути суб'єктами великого підприємництва, і їх кількість зменшилася з 586 од. в 2010 році до 423 од. в 2015 році. Суб'єкти середнього підприємництва представлені як підприємствами (їх питома вага в 2015 році становила 98%), так і незначною кількістю приватних підприємств, а за період 2010-2015 рр. їх загальна кількість зменшилася з 21,3 тис. од. до 15,5 тис. од. Суб'єкти малого підприємництва представлені малими підприємствами (їх частка в 2015 році становила 16,7%) та приватними підприємцями (їх частка в 2015 році – 83,3%). Загальна кількість суб'єктів малого підприємництва зменшилася з 2,2 млн. од. до 2,0 млн. од. за 2010-2015 рр. В складі суб'єктів малого підприємництва суб'єкти мікропідприємництва становлять основу частку – 97,6%.

Великі підприємства зареєстровані в основному за такими видами діяльності, як промисловість (233 суб'єкти), торгівля та ремонт (106 суб'єктів), транспорт (32 суб'єкти) сільське, лісова, рибне господарство (29 суб'єктів), інформація та телекомунікація (6 суб'єктів), будівництво (5 суб'єктів), харчування, фінансова та страхова діяльність, операції з нерухомими майном, професійна, науково-технічна діяльність, мистецтво, спорт, розваги (3 суб'єкти), адміністративне та допоміжне обслуговування (1-3 суб'єкти). Основна частка підприємств України в 2015 році за всіма видами діяльності представлена мікропідприємствами (таблиця 1.5).

Doing Business – це рейтинг, що існує з 2003 року і, зазвичай, публікується восени. Кількість країн, які охоплюються рейтингом, постійно зростає: 2004 рік - 133, 2005 рік - 145, 2006 рік - 155, 2007 рік - 175, 2008 рік - 178, 2009 рік - 181, 2010-2012 рр. - 183, 2013 рік - 185, 2014-2016 рр. - 189, 2017 рік - 190. Ці дослідження не лише вказують на проблеми, які заважають розвитку підприємництва, а й визначають їхню причину та містять рекомендації відносно проведення необхідних реформ. На даний час рейтинг включає 11 індикаторів, серед яких десять основних та один додатковий (табл. 2). Додатковий індикатор (11-й) характеризує стан регулювання ринку праці і його специфікою є те, що при визначенні загального рейтингу він не включається (до 2011 року подібний показник входив до складу основних).

Таблиця 2

Індикатори рейтингу «Doing Business»

Індикатор	Опис		
Основні			
1	2	3	
Реєстрація підприємства (<i>Starting a business</i>)	дозволяє виявити бюрократичні та юридичні перешкоди, які повинен подолати підприємець при створенні і реєстрації нової компанії. при цьому визначається загальна кількість процедур, а також їх вартість та терміни проведення, які необхідно пройти підприємцям для реєстрації товариства з обмеженою відповідальністю, від подачі документів і до початку діяльності	1. Процедури (кількість) – для чоловіків. 2. Час в днях – для чоловіків. 3. Вартість (% від доходу на душу населення). 4. Процедури (кількість) – для жінок. 5. Час (в днях) – для жінок. 6. Вартість (% від доходу на душу населення). 7. Мінімальний статутний капітал (% від доходу на душу населення).	
Отримання дозволів на будівництво (<i>Dealing with construction permits</i>)	дозволяє відслідковувати процедури, часові та фінансові витрати, пов'язані з будівництвом складу, включаючи одержання необхідних ліцензій та дозволів, оформлення необхідних повідомлень і проведення обов'язкових інспекцій, а також підключення до комунальних послуг	1. Процедури (кількість). 2. Строк (в днях). 3. Вартість (% від вартості товарного складу). 4. Індекс якості контролю в будівництві (0-15).	

Продовження таблиці 2

1	2	3
Підключення до системи електропостачання (<i>Getting electricity</i>)	дозволяє відслідковувати процедури, часові та фінансові витрати, пов'язані з підключенням до електроенергії збудованого складу	1. Процедури (кількість). 2. Строк (в днях). 3. Вартість (% від доходу на душу населення). 4. Індекс надійності електроспоживання та «прозорості» тарифів (0-8).
Реєстрація власності (<i>Registering property</i>)	дозволяє відслідковувати процедури, часові та фінансові витрати, пов'язані з набуттям права власності на майно, на комерційну нерухомість	1. Процедури (кількість). 2. Строк (в днях). 3. Вартість (% від вартості об'єкту нерухомості). 4. Індекс якості системи управління земельними ресурсами (0-30).
Отримання кредитів (<i>Getting credit</i>)	оцінюється рівень охоплення кредитними бюро фізичних та юридичних осіб, а також заставного майна. тобто перевіряються чинники, які спрощують доступ бізнесу до кредитних коштів	1. Індекс рівня захисту кредитних операцій (0-12). 2. Індекс кредитної інформації (0-8). 3. Охоплення кредитним реєстром (% дорослого населення). 4. Охоплення кредитним бюро (% дорослого населення).
Захист міноритарних інвесторів (<i>Protecting minority investors</i>)	визначається рівень захисту акціонерів від неправомірних дій керуючих органів акціонерних компаній. індекси – сума балів за позитивні відповіді на відповідні питання. одна згода дорівнює одному балу	1. Індекс рівня захисту міноритарних інвесторів (0-10). 2. Індекс зіткнення інтересів (0-10). 3. Індекс акціонерного управління (0-10).
Оподаткування (<i>Paying taxes</i>)	оцінюються податки і обов'язкові відрахування, які повинна сплачувати чи утримувати у відповідному році середня компанія. визначається якість податкового адміністрування, а також рівень податкового навантаження на типові підприємство	1. Платежі (кількість в рік). 2. Час (години в рік). 3. Загальна податкова ставка (% від прибутку). 4. Індекс процедур після подачі звітності та сплати податків (0-100).
Міжнародна торгівля (<i>Trading across borders</i>)	оцінюються різні витрати (часові, грошові), які понесе підприємство при експорті або імпорті товарів (включаючи час підготовки необхідних документів). У типовій ситуації розглядається ввезення або вивезення 20-футового контейнера з комерційним вантажем	1. Час на експорт: прикордонний та митний контроль (годин). 2. Вартість експорту: оформлення документів (дол. США). 3. Час на експорт: оформлення документів (годин). 4. Вартість експорту: оформлення документів (дол. США). 5. Час на імпорт: прикордонний та митний контроль (годин). 6. Вартість імпорту: прикордонний та митний контроль (дол. США). 7. Час на імпорт: оформлення документів (годин). 8. Вартість імпорту: оформлення документів (дол. США).
Забезпечення виконання контрактів (<i>Enforcing contracts</i>)	визначається кількість процедур, строк і витрати підприємства на судові стягнення заборгованості з недобросовісного покупця-юридичної особи, яке відмовилося оплачувати поставлений вантаж, мотивуючи тим, що товар неякісний (згодом експертиза визнає товар якісним)	1. Час (днів). 2. Вартість (% від суми позову). 3. Індекс якості системи судочинства (0-18).
Вирішення неплатоспроможності (процедура банкрутства) (<i>Resolving insolvency</i>)	дозволяє виявити бюрократичні та юридичні перешкоди, які повинен подолати підприємець при ліквідації компанії шляхом її банкрутства, виявити недоліки чинного законодавства про неспроможність (банкрутство) та основні процедурні та адміністративні вузькі місця процедури банкрутства, при цьому оцінюється порядок дій підприємства (терміни, вартість, рівень повернення кредитних коштів) при проведенні процедури банкрутства	1. Коефіцієнт повернення коштів (центів за долар). 2. Строки (роки). 3. Вартість (% від вартості об'єкту нерухомості). 4. Кінцевий результат процесу (0 балів - якщо активи підприємства частинами; 1 бал – якщо підприємство продовжує функціонувати). 5. Індекс ефективності нормативно-правової бази (0-16).
Додаткові		
Регулювання ринку праці (<i>Labor market regulation</i>)	здійснюється оцінка гнучкості ринку праці та якості роботи	1. Правила (вимоги) скорочення штатів. 2. Вартість скорочення штатів. 3. Якість праці. 4. Найм. 5. Робочі години.

Джерело: узагальнено на основі звіту *Doing Business – 2017* [7] та офіційних даних сайту: <http://doingbusiness.org/data/exploreconomies> [9]

Згідно зі звітом за 2017 рік [7] Україна займає 80 місце серед 190 країн світу за рейтингом *Doing Business – 2017* (табл. 3), що на 1 позицію вище у порівнянні із рейтингом *Doing Business - 2016*. Лідером на даний момент є Нова Зеландія. За середнім підрахунком експертів Світового банку, один пункт в рейтингу *Doing Business*, приносить державі близько 500-600 млн. дол. інвестицій.

Таблиця 3

Позиція України в рейтингу «Doing Business»

Назва	Doing Business 2010	Doing Business 2011	Doing Business 2012	Doing Business 2013	Doing Business 2014	Doing Business 2015	Doing Business 2016	Doing Business 2017
Загальний рейтинг	142	145	152	137	112	96	81	80
Реєстрація підприємства (Starting a business)	134	118	112	50	47	76	24	20
Отримання дозволів на будівництво (Dealing with construction permits)	181	179	180	183	41	70	137	140
Наймані працівники (Employing workers)	83	-	-	-	-	-	-	-
Підключення до системи електропостачання (Getting electricity)	-	-	169	166	172	185	140	130
Реєстрація власності (Registering property)	141	164	166	149	97	59	62	63
Отримання кредитів (Getting credit)	30	32	24	23	13	17	19	20
Захист міноритарних інвесторів (Protecting minority investors)	109	109	111	117	128	109	101	70
Оподаткування (Paying taxes)	181	181	181	165	164	108	83	84
Міжнародна торгівля (Trading across borders)	139	139	140	145	148	154	110	115
Забезпечення виконання контрактів (Enforcing contracts)	43	43	44	42	45	43	93	81
Вирішення неплатоспроможності (процедура банкрутства) (Resolving insolvency)	145	150	156	157	162	142	148	150

Джерело: узагальнено на основі офіційних даних сайту: <http://doingbusiness.org/data/exploreeconomies> [9]

У порівнянні із 2016 роком, Україна покращила свої позиції за показниками:

- реєстрація підприємства - з 24-го до 20-го місця;
- підключення до електромереж – із 140-го до 130-го місця;
- захист міноритарних інвесторів - із 101-го до 70-го місця;
- забезпечення виконання контрактів - із 93-го до 81-го місця.
- оподаткування – із 107-го до 84-го місця.

В самому звіті Doing Business – 2017 особливо відмічені реформи, проведені Україною в двох сферах: захист міноритарних інвесторів та забезпечення виконання контрактів.

Але є сфери, в яких показники погіршилися або залишилися на тому самому рівні. Серед них:

- вирішення проблем із неплатоспроможністю – із 148-го до 150-го місця;
- міжнародна торгівля – із 110-го до 115-го місця;
- оподаткування - із 83-го до 84-го;
- реєстрація власності – із 61-го до 63-го місця;
- доступ до отримання кредитів – із 19-го до 20-го місця;
- реєстрація власності - із 62-го до 63-го;
- отримання дозволів на будівництво - із 137-го до 140-го.

Новий звіт демонструє, що необхідно більш рішуче впроваджувати реформи з дерегуляції, оскільки Україна значно поступається сусіднім країнам: Грузія знаходиться на 16 місці, Польща знаходиться на 24 місці, Румунія на 36, Білорусь на 37, Угорщина на 41, Молдова на 44, Туреччина на 69.

Рейтингом «Paying Taxes» оцінюється податкове навантаження середньостатистичного підприємства у розрізі адміністрування та сплати корпоративного податку, соціальних відрахувань, податків, що утримуються з доходів працівників підприємства, податків на майно, податків на передачу права власності, податків з дивідендів та інших обов'язкових платежів, які має сплачувати бізнес. Крім цього, аналізується інформація щодо періодичності подання податкової звітності та сплати податків, а також щодо затрат часу, необхідного для виконання бізнесом свого податкового обов'язку. Рейтинг включає ще й оцінку процесів, які йдуть за сплатою

податкових платежів, зокрема проведення податкових перевірок, отримання бюджетних відшкодувань, адміністративні оскарження, що дозволяє зробити ґрунтовний аналіз податкових систем.

Індикатор «Оподаткування» оцінюється за такими показниками, як:

- кількість податкових платежів;
- час на розрахунок та сплату податків;
- загальна податкова ставка (% від прибутку до оподаткування);
- індекс процедур після подачі звітності та сплати податків, який вимірюється на основі оцінки:
 - часу, витраченого на розрахунок відшкодування по ПДВ;
 - часу, необхідного для отримання цього відшкодування;
 - час, необхідного для виправлення помилок, коригування звітності, проведення та завершення процедур податкових перевірок (податкового аудиту).

Порівняння показників України з показниками інших країн та груп країн (табл. 4) показує, що Україна має сприятливі умови за такими показниками, як «кількість податкових платежів» та «індекс процедур після подачі звітності», але завеликий час на розрахунок та сплату податків і порівняно високу загальну податкову ставку.

Таблиця 4

Порівняння показників України за індикатором «Оподаткування» із іншими країнами та групами країн

Показник	Україна (рейтинг - 20)	Європа та Центральна Азія	ОЕСР	Нова Зеландія (рейтинг - 2)	Польща (рейтинг - 47)	Грузія (рейтинг - 22)
Кількість податкових платежів	5,0	17,6	10,9	7,0	7,0	5,0
Час на розрахунок та сплату податків	355,5	221,5	163,4	152,0	271,0	270,0
Загальна податкова ставка (% від прибутку до оподаткування)	51,9	33,8	40,9	34,3	40,4	16,4
Індекс процедур після подачі звітності та сплати податків (0-100)	79,3	71,9	85,1	96,9	92,2	87,2

Джерело: узагальнено на основі звітів *Doing Business – 2017* [7] та *Paying Taxes – 2017* [8], офіційних даних сайтів: <http://doingbusiness.org/data/exploreconomies> [9]; <http://www.pwc.com/gx/en/services/tax/paying-taxes-2017> [10]

Як зазначено в звіті «Paying Taxes 2017» в середньому компанії світу витрачають 251 годину на розрахунки податків, підготовку звітності та їх сплату, виконують 25 платежів за середньою загальною податковою ставкою 40,6% від прибутку до оподаткування.

В звіті «Paying Taxes 2017» Україна аналізується у порівнянні із 19 країнами Східної Європи та Центральної Азії. Серед цих країн України має найнижчу кількість податкових платежів (разом із Грузією) - 5. В інших країнах передбачено від 6 (Азербайджан) до 51 (Киргизія) платежу. Загальна податкова ставка є однією з найвищих – 51,9% (випереджають Україну лише Білорусь - 54,8% та Таджикистан - 65,2%). Одним з найвищих є показник часу на розрахунок податків - 355,5 (вище лише в Боснії та Герцеговині - 411 год.). За індексом процедур після подачі звітності Україна знаходиться всередині даного міні-рейтингу.

Показники міні-рейтингу країн ЄС такі:

- загальна податкова ставка: від 20,8% (Люксембург) до 62,8% (Франція);
- час на розрахунок та сплату податків: від 52 год. (Сан-Маріно) до 453 (Болгарія) (Болгарія значно випереджає інші країни ЄС, перед нею Угорщина з показником в 277 год.);
- кількість платежів: від 4 (Норвегія) до 31 (Хорватія);
- індекс процедур після подачі звітності: від 48,4 (Італія) до 98,6 (Сан-Маріно).

Якщо оцінка тієї чи іншої економіки за індикатором Paying Taxes збільшилася або зменшилася на 2% або більше до крайньої межі, то зміни у податковому законодавстві, які призвели до цього, можуть бути кваліфіковані як реформи. При цьому такі реформи поділяються на дві категорії: реформи, які спрощують ведення бізнесу, та реформи, які ускладнюють ведення бізнесу. З 2004 р. у світі було проведено 443 реформи у податковій сфері, що дозволили спростити ведення бізнесу.

До таких позитивних показників слід підходити критично. Так, зменшення кількості податкових платежів в значній мірі є «штучним» з урахуванням змін, які були внесені в склад майнових та ресурсних податків (табл. 5). Як бачимо, податки не були скорочені, вони лише були об'єднані в два податки, в межах яких виділяються декілька підвидів.

Таблиця 5

Трансформація кількості податків та зборів

2011-2014 рр.	з 2015 р.
Збір за першу реєстрацію транспортного засобу	<i>Податок на майно</i> , який складається з: – податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; – транспортного податку – податку за землю
Плата за землю	
Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	
Рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України	<i>Рентна плата</i> , яка складається з: – рентна плати за користування надрами для видобування корисних копалин – рентна плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин – рентна плати за користування радіочастотним ресурсом України – рентна плати за спеціальне використання води – рентна плати за спеціальне використання лісових ресурсів – рентна плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування
Рентна плата за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні	
Плата за користування надрами	
Збір за користування радіочастотним ресурсом України	
Збір за спеціальне використання води	
Збір за спеціальне використання лісових ресурсів	

Джерело: узагальнено на основі Податкового кодексу України [3]

Висновки. В останні роки спостерігається зменшення кількості суб'єктів підприємницької діяльності при тому, що позиція України в міжнародних рейтингах (зокрема «Doing Business» та «Paying Taxes») зростає. Посилення рейтингу нашої країни у світовому економічному просторі в цілому та різних сферах зокрема (торгівельній, фінансовій, соціальній тощо) є неможливим без формування міцної внутрішньої основи для розвитку, яку і забезпечує система оподаткування. Незважаючи на деякі позитивні зрушення, Україна має потенціал для вдосконалення інституціональних, адміністративних та економічних важелів в цій сфері. Разом з тим, слід уникати заходів, які дозволяють «штучно» підвищити рейтинг країни без реального покращення в цій сфері, оскільки це може негативно впливати на імідж та репутацію країни, спричиняючи недовіру до системи державного управління та регулювання.

Література

1. Діяльність суб'єктів великого, середнього, малого та мікро підприємництва [Електронний ресурс] / Державна служби статистики України. - Київ, 2016. - 483 с. - Режим доступу: <https://ukrstat.org/uk/menu/publikac.htm>
2. Діяльність суб'єктів господарювання. 2015 [Електронний ресурс] / Державна служби статистики України. - Київ, 2016. - 483 с. - Режим доступу: <https://ukrstat.org/uk/menu/publikac.htm>
3. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року №2755-VII (зі змінами та доповненнями). [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
4. Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про затвердження плану дій щодо імплементації кращих практик якісного та ефективного регулювання, відображених Групою Світового банку у методології рейтингу “Ведення бізнесу” на 2016 рік» від 16 грудня 2015 р. № 1406-р. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/1406-2015-p>
5. Статистичний щорічник України за 2015 рік [Електронний ресурс] / Державна служби статистики України. - Київ, 2016. - 574 с. - Режим доступу: https://ukrstat.org/uk/druk/publicat/kat_u/publ1_u.htm
6. Україна у цифрах 2015 [Електронний ресурс] / Державна служби статистики України. - Київ, 2016. - 239 с. - Режим доступу: https://ukrstat.org/uk/druk/publicat/kat_u/publ1_u.htm
7. Doing Business 2017 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.doingbusiness.org/~media/WBG/DoingBusiness/Documents/Annual-Reports/English/DB17-Report.pdf>
8. Paying Taxes 2017 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://pwc.com/gx/en/paying-taxes/pdf/pwc-paying-taxes-2017.pdf>
9. <http://doingbusiness.org> - Офіційний сайт рейтингу “Doing Business” Світового банку
10. <http://www.pwc.com> – Офіційний сайт аудиторської фірми PricewaterhouseCoopers (PwC)