

ТЕРНОПЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

КАФЕДРА ПОДАТКІВ І ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ

КУРСОВА РОБОТА

на тему: «Податкове навантаження: суть, порівняльна
характеристика зарубіжного та вітчизняного досвіду»

Студента 5 курсу ФУМСм – 11 групи
напряму підготовки: фінанси та кредит
спеціальності: Фінанси, банківська справа та
страхування

Богдана Віталія

Керівник: викл. Титор В. Й.

Національна шкала _____

Кількість балів: _____ Оцінка: ECTS _____

Члени комісії _____

(підпис) (прізвище та ініціали)

(підпис) (прізвище та ініціали)

(підпис) (прізвище та ініціали)

Тернопіль 2017

План

Вступ

1. Сутність податкового навантаження та його вплив на економіку.
2. Оцінка рівня податкового навантаження в Україні та інших державах.
3. Напрямки оптимізації податкового навантаження в Україні з використанням позитивного зарубіжного досвіду.

Висновки

Список використаних джерел

ЗМІСТ

| | |
|---|----|
| Вступ..... | 4 |
| 1. Сутність податкового навантаження та його вплив на економіку..... | 6 |
| 2. Оцінка рівня податкового навантаження в Україні та інших державах..... | 14 |
| 3. Напрямки оптимізації податкового навантаження в Україні з використанням позитивного зарубіжного досвіду..... | 22 |
| Висновки..... | 32 |
| Список використаних джерел..... | 33 |

Вступ

Актуальність теми. В умовах ринкових відносин саме податкова система значно впливає на стабільність фінансового стану суб'єктів господарювання. Сукупність усіх податкових платежів на рівні підприємства, галузі, регіону та країни загалом встановлює рівень податкового навантаження, який визначає і формує умови фінансово-економічного розвитку держави. Сьогодні податкова система України не стимулює розвиток економіки, а навпаки, внаслідок надмірного податкового навантаження, відсутності стабільного законодавства зростає тінізація економіки та знижується рівень економічного розвитку країни. З огляду на те, податкову політику необхідно побудувати так, щоб, з одного боку, забезпечити виконання фіскальної функції податків, а з іншого – стимулювати активність підприємницької діяльності, зростання внутрішніх та зовнішніх інвестицій в економіку, підвищення конкурентоспроможності національних підприємств на світовому ринку. Досягнути ці дві цілі на сьогодні є досить складно, що пояснюється наслідками фінансової кризи 2008-2009 рр. та політичною нестабільністю у країні.

Багато вчених, таких як: К. Брауер, П. Гензель, Мікеладзе, Е. Селігман, П. А. Соколов, К. Шмельов, досліджували питання податкового навантаження та його вплив на економічну активність суб'єктів господарювання. Теоретичні основи сучасних наукових підходів до визначення оцінки важкості податкового навантаження в Україні, причин та наслідків його нерівномірного розподілу між суб'єктами господарювання закладені в роботах вітчизняних економістів: В. Андрущенко, В. Вишневського, І. Луніної, А. Соколовської, В. Федосова, Л. Шаблістої та ін.

Метою дослідження є визначення сутності податкового навантаження, оцінка податкового навантаження в Україні та зарубіжних країнах, надання рекомендацій щодо його оптимізації та створення сприятливих умов для

розвитку національної економіки та залучення інвестицій з використанням зарубіжного досвіду.

Відповідно до мети ставимо наступні **завдання**:

- визначення сутності податкового навантаження та його впливу на економіку;
- аналіз податкового навантаження в Україні та інших країнах;
- визначення основних проблем та недоліків оподаткування в Україні;
- визначення шляхів оптимізації податкового навантаження з використанням досвіду розвинених країн.

Об'єктом дослідження є податкове навантаження на суб'єктів господарювання в Україні та світі. **Предметом дослідження** виступає здійснення податкової політики державними органами в Україні та зарубіжних країнах.

У процесі написання роботи були використані такі методи дослідження, як аналіз, синтез, групування, порівняння. Також використовувались термінологічний, статистичний, систематичний, економіко-математичний, розрахунково-конструктивний та інші методи наукового дослідження.

1. Сутність податкового навантаження та його вплив на економіку.

Використання важелів податкової політики є потужним способом впливу на соціально-економічний розвиток країни. Податкові ставки, пільги, квоти, штрафні санкції, визначення об'єкта і суб'єкта оподаткування, а також джерела сплати податку дають можливість безпосереднього впливу на доходи суб'єктів національної економіки, обсяги споживання та заощадження тощо. Податки впливають на економіку через дохід кінцевого використання економічних агентів та зміну відносних цін залежно від системи оподаткування, вплив податкової політики на макроекономічні змінні може проявлятися по-різному. У цілому зниження податків стимулює зростання приватних витрат і сукупної пропозиції. Зростання податків, навпаки, призводить до їхнього скорочення. Рівень оподаткування в економіці вимірюється відношенням загальної суми фіскальних вилучень до суми доходів фірм і домогосподарств (ставка сумарного оподаткування доходів, або середня ставка податку).

Податкова політика - це діяльність держави у сферах запровадження правової регламентації та організації справляння податків і податкових платежів до централізованих фондів держави. Зміна форм оподаткування та податкових ставок впливає на стан господарської кон'юнктури. Під час економічної кризи держава свідомо з метою зменшення податкового тиску може йти на зменшення ставок оподаткування, і навпаки, підвищувати їх під час економічного піднесення, з метою утримання темпів економічного зростання і підтримки пропорційності в розвитку продуктивних сил.

Важливою характеристикою податкової політики держави є рівень податкового навантаження на платників податків та економіку країни в цілому. Для відображення впливу податкової системи на економічну діяльність платників податків та стан економіки країни в цілому використовують різні поняття: «податкове навантаження», «податковий тягар», «податковий тиск», «податковий прес» і т. ін. Варто зазначити, що всі ці поняття є синонімами,

тому характеризуючи вплив податків на економіку країни можна використовувати будь-яке з них. [1]

Податкове навантаження (тягар) – це фінансовий індикатор, що характеризує обсяги податкових вилучень, які впливають на економіку в цілому та на окремих її платників. Податкове навантаження визначають як на рівні держави так і на рівні окремих платників податків. Сутність податкового навантаження держави розглядають з двох сторін: якісної та кількісної. [1]

Якісна характеристика податкового навантаження проявляється в його визначенні як показнику, що вказує на ефект від впливу податків та прирівняних до них платежів на соціально-економічне становище в країні, тобто визначає рівень ефективності втручання держави через податкову систему. При визначенні якісної сторони податкового навантаження можна виділити декілька точок зору з приводу цього:

1) Податкове навантаження розглядається як показник, що вказує на ефект від впливу податків або ефективність рівня втручання держави на економіку країни та окремих платників. Тобто, податкове навантаження це ефект впливу податків на економіку загалом та окремих її платників, пов'язаний із економічними обмеженнями, що виникають у результаті сплати податків і відволікання коштів від інших можливих напрямків їх використання.

2) Податкове навантаження розглядається як форма монопольної ціни сукупних суспільних благ, в якій виражається міра вартості (цінності) державних послуг по відношенню до джерел сплати податків. Таке визначення відображає саме внутрішню сутність поняття. Адже сплачуючи податки до держави платники отримують через механізм державних витрат суспільні блага. Податкове навантаження визначає, скільки коштують ці суспільні блага для платників податків.

Кількісна сторона податкового навантаження проявляється в тому, що завдяки ньому можна визначити рівень розподілу та перерозподілу ВВП в країні через податкові важелі. Взагалі, податкове навантаження може розраховуватися різними методами, а саме: через визначення податкових

коефіцієнтів, номінальних податкових ставок та з використанням середніх ефективних податкових ставок. [3]

Податковий коефіцієнт є відношенням розміру податкових вилучень до первісного фінансового потоку, що передувало процесу вилучення. Зміна коефіцієнта буде перебувати в діапазоні від 0 (податкові вилучення відсутні) до 1 (весь вхідний потік вилучається в якості податку).

Номінальна ставка - встановлений законом розмір податку, що підлягає сплаті з кожної одиниці оподатковування.

Ефективна ставка - співвідношення суми сплаченого податку до фактичної суми оподатковуваного доходу платника податку. Цей показник характеризує фактичний рівень оподатковування, тобто показує реальну ставку оподаткування, якою оподатковується об'єкт. Це пов'язано з тим, що при розрахунку ефективної ставки податку враховуються особливості діючої системи оподаткування, а саме наявність прогресивної шкали ставок, податкової знижки, податкових вирахувань та інші особливості.

При визначенні податкового навантаження на макrorівні за методом податкових коефіцієнтів використовуються такі варіанти його розрахунку: [2]

1) враховується частина ВВП, що перерозподіляється лише через податкові надходження Зведеного бюджету. Податкове навантаження на рівні держави розраховується за такою формулою:

$$\text{ПН} = \text{ФПН} / \text{ВВП} * 100 \%;$$

де ПН – податкове навантаження;

ФПН – фактичні податкові надходження;

ВВП – валовий внутрішній продукт.

Однак такий розрахунок значно занижує реальний рівень податкового тиску на платників.

2) враховується частина ВВП, що перерозподіляється не лише через податкові надходження Зведеного бюджету, а й за рахунок внесків до позабюджетних фондів. Тобто, податкове навантаження на рівні держави слід розраховувати за такою формулою:

$$\text{ПН} = (\text{ФПН} + \text{ВПФ}) / \text{ВВП} * 100 \%;$$

де ВПФ – внески до позабюджетних фондів.

Така методика розрахунку податкового навантаження є більш вдалою та вже відображає реальний податковий тягар, що несуть платники податків та зборів.

3) враховується не лише податкові надходження та внески до цільових фондів, а й інші складові (трансакційні витрати, витрати на утримання податкових органів, суми недоїмки, передплати та інші).

В країнах Європейського Союзу використовують ефективну ставку для розрахунку податкового навантаження на фактори виробництва (працю, землю та капітал) і споживання. В Україні через відсутність офіційно визначеної класифікації податків за ознакою функціонального розподілу прибутку розрахунок такого показника ускладнюється. Однак, можна визначити податковий тягар по окремим податкам, використовуючи ефективну ставку податку та коефіцієнт продуктивності податку, що розраховується як відношення ефективної ставки до стандартної ставки.

Так, ефективна ставка податку на прибуток визначається за формулою:

$$ЕСпп = ПП / ФР * 100 \%;$$

де ЕСпп – ефективна ставка податку на прибуток;

ПП – загальна сума сплаченого податку на прибуток;

ФР – фінансовий результат прибуткових підприємств.

Ефективна ставка податку на додану вартість розраховується за формулою:

$$ЕСпдв = ПДВ / КСВ * 100 \%;$$

де ЕСпдв – ефективна ставка податку на додану вартість;

ПДВ – загальна сума сплаченого податку на додану вартість;

КСВ – сума кінцевих споживчих витрат домогосподарств.

Ефективна ставка податку на доходи фізичних осіб розраховується за формулою:

$$ЕСпдфо = ПДФО / ОДФО * 100 \%;$$

де ЕСпдфо – ефективна ставка податку на доходи фізичних осіб;

ПДФО – загальна сума сплаченого податку на доходи фізичних осіб;

ОДФО – сума оподатковуваних доходів фізичних осіб.

На мікрорівні застосування показника податкового навантаження на підприємство (юридичну особу) набуло широкого вжитку. Сплачені податки реально впливають на фінансовий стан підприємства як окремий суб'єкт господарської діяльності, зменшуючи його оборотні кошти і обмежуючи можливості інвестування нерозподіленого прибутку в розвиток виробництва, підвищення заробітної плати працівникам тощо. [9]

Тобто, податковий тягар на підприємстві - це загальна сума податків по відношенню до доходу, з якого вони сплачуються підприємством, а також рівень економічних обмежень, що створюються через таку сплату і відволікання ресурсів від інших можливих напрямів їх використання. Важливість показника податкового навантаження на рівні окремого підприємства має одну із найголовніших ролей в економіці підприємства з таких причин:

- показник податкового навантаження застосовується податковими органами для протидії ухиленню від оподаткування та застосування схем мінімізації сплати податків, запобігання та виявлення інших правопорушень, які належать до компетенції податкової служби;

- податкове навантаження використовується для прийняття рішення відносно вибору організаційно-правової форми господарської діяльності;

- показник податкового навантаження є основним інструментом системи управління оподаткуванням конкретного підприємства в контексті податкового менеджменту;

- податкове навантаження дозволяє аналізувати варіанти вибору оподаткування в розрізі основної та спрощеної системи для підприємств.

При характеристиці податкового навантаження на підприємстві можна використовувати наступні показники: [6]

1) частка податкових виплат підприємства (П2) в загальній сумі прибутку:

$$П2 = ПВ/БП*100\%;$$

де ПВ – податкові виплати підприємства;

БП – прибуток підприємства;

2) частка податкових виплат підприємства (П3) в об'ємі реалізації:

$$ПЗ = ПВ/ОР*100\%;$$

де Ор – об'єм реалізації підприємства;

3) визначення податкового навантаження по відношенню до доданої вартості:

$$ПНдв = ПВ/ДВ * 100\%;$$

де ДВ – додана вартість (валовий дохід за мінусом амортизації та вартості товарів, робіт та послуг, повністю використаних в процесі виробництва).

Даний метод розрахунку дозволяє визначити, яка частина доданої вартості переходить в податки, а також враховує частку матеріальних витрат, амортизації, трудовитрат в доданій вартості підприємства. [5]

Варто зазначити, що наведені вище показники показують скоріше рівень оподаткування, що констатує фактичний рівень перерозподілу доходу платників через податкову систему, аніж реальний рівень податкового тиску. Крім того, при розрахунку податкового навантаження на рівні підприємства необхідно враховувати дію ефекту перекладання податкового тягаря з продавців на покупців (споживачів) товарів. Так, не дивлячись на те, що юридичні особи є законодавчо визначеними платниками більшості податків, реальними платниками є фізичні особи (споживачі їх продукції) через включення продавцями до ціни товарів значної частини своїх податкових витрат та перекладання таким чином свого податкового навантаження на них. Тому доцільним є також визначитися з рівнем податкового тягаря на фізичні особи.

Враховуючи те, що податкове навантаження є ефектами впливу податків на окремих платників та економіку в цілому, дослідимо ефекти впливу оподаткування на платників, що пов'язані із погіршенням їх добробуту у наслідок сплати ними податків. Так, податковий тягар для фізичних осіб пов'язаний із існуванням ефекту доходів та ефекту заміщення. Ефект доходів пов'язаний із тим, що в наслідок сплати податків у фізичних осіб залишається менший реальний дохід та відповідно скорочується споживання ними ринкових благ. [13]

Ефект доходів призводить до втрати добробуту фізичної особи, тобто до виникнення податкового тягаря у тому разі, коли сума сплачених податків не компенсується споживанням суспільних благ, наданих йому державою. Ефект заміщення пов'язаний з тим, що внаслідок збільшення податків фізична особа заміщує оподатковані товари іншими товарами, які не оподатковуються або оподатковуються за зниженою ставкою, що призводить до зміни структури його споживання.

Ефект заміщення, що призводить до зменшення добробуту платників податків, називають надлишковим податковим тягарем.

Таким чином, податковий тягар – це погіршення добробуту платника податків через оподаткування, що пов'язано із дією ефекту доходу та ефекту заміщення. Тобто визначення податкового тягаря не можна зводити лише до розрахункового показника, бо необхідно також враховувати вплив оподаткування на добробут платників податків. Досліджуючи податковий тиск на економіку та суспільство в цілому, варто враховувати такі ефекти як:

- ефект доходу, що пов'язаний із зменшенням виробництва та споживання приватних благ, що не компенсується збільшенням виробництва та споживанням суспільних благ через неефективне використання державою отриманих податків;

- ефект зниження загальної економічної ефективності внаслідок зменшення виробництва та споживання оподатковуваних товарів нижче оптимального рівня;

- ефект зменшення справедливості розподілу суспільного багатства через вплив оподаткування.

Якщо зміни в системі оподаткування призводять до збільшення рівня нерівності в розподілі доходів населення, то це свідчить про збільшення податкового тягаря на економіку та суспільство в цілому. Потрібно враховувати, що надмірний податковий тягар є негативним чинником державної податкової політики, який гнітить та не дає можливості нормально функціонувати підприємствам, впливає на розвиток національної економіки, стримує ділову активність суб'єктів господарювання, уповільнює зростання

валового внутрішнього продукту та є однією з причин виникнення таких кризових явищ у суспільстві, як соціальна напруженість та загальне погіршення фінансового стану держави. В свою чергу надмірно низький рівень податкового навантаження не дозволяє державі повною мірою виконувати свої функції по забезпеченню економічних агентів необхідними суспільними благами. Під оптимальним рівнем податкового навантаження слід розуміти рівень, при якому платники податків, відносно безболісно для своїх фінансів, згодні платити встановлені державою податкові платежі по встановленим податкам, одержуючи від держави адекватну кількість і якість суспільних благ. Оптимальний рівень податкового навантаження створює умови для ефективного сполучення суспільних, державних та особистих інтересів у сфері податкових відносин та сприятиме зростанню доходів як держави, так і платників податків на фоні загального економічного зростання.

2. Оцінка податкового навантаження в Україні та інших державах.

Визначення та досягнення ефективного показника податкового навантаження є необхідним для кожної країни, тому що завищене податкове навантаження може спричинити пригнічення виробництва, його тінізацію, зменшення податкових надходжень до бюджету країни тощо. Тому податкове навантаження має бути оптимальним для вирішення комплексу завдань, пов'язаних із управлінням економікою, розвитком виробництва, підвищенням життєвого рівня населення. Оптимальним можна вважати рівень податкового навантаження, що передбачає вилучення частини доходів економічних суб'єктів, що не перешкоджає їхньому ефективному індивідуальному розвитку, і водночас, що є достатнім для втручання держави в економічні процеси, необхідні для підвищення ефективності національної економіки в цілому.

Фінансове забезпечення функціонування держави, її соціально-економічний розвиток значною мірою обумовлені податковими надходженнями, які справляються до державного бюджету. Податкові надходження займають найбільшу частку серед інших методів централізації бюджетних ресурсів, а також посідають провідне місце серед інструментів регулювання економіки державою. Вони найбільш адекватно та об'єктивно відображають стан національної економіки (економічне зростання або спад). А також, крім значної частки в структурі доходів бюджету, податки є основним джерелом фінансування освіти, охорони здоров'я, соціального захисту і соціального забезпечення, а також економічної діяльності.

Основне завдання податкових надходжень полягає у забезпеченні державного бюджету фінансовими ресурсами з метою фінансування державних видатків. Формування податкових надходжень здійснюється за рахунок мобілізації до бюджету податків, зборів та обов'язкових платежів, які утворюють систему оподаткування. Розміри податкових надходжень бюджету залежать від стану розвитку економіки країни, а також потреб держави щодо перерозподілу ВВП і фінансового забезпечення реалізації державних програм.

В Україні податкові надходження складають значну частку у доходах бюджету нашої держави. Так у 2014 році частка податкових надходжень у доходах Зведеного бюджету України становила 83,1%. Найбільше доходу в

бюджет приносять такі податки як ПДВ, податок з доходів фізичних осіб, податок на прибуток підприємств, акцизний податок, ввізне мито.

Надходження від справляння цих платежів наведено у таблиці 1.

Таблиця 1

Показники податкових надходжень до Зведеного бюджету України за 2015 і 2016 роки.

| Показники | 2015 | 2016 | % від доходів Зведеного бюджету 2015 | % від доходів Зведеного бюджету 2016 |
|--------------------------------------|--------|--------|--------------------------------------|--------------------------------------|
| Доходи Зведеного бюджету, млрд. грн. | 652,03 | 782,86 | 100% | 100% |
| Податкові надходження, млрд. грн. | 507,64 | 650,78 | 77,9% | 83,1% |
| ПДВ, млрд. грн. | 246,86 | 329,91 | 37,9% | 42,1% |
| Відшкодування ПДВ, млрд. грн. | -68,41 | -94,41 | -10,5% | -12,1% |
| ПДФО, млрд. грн. | 99,98 | 138,78 | 15,3% | 17,7% |
| ПНП, млрд. грн. | 39,05 | 60,22 | 6% | 7,7% |
| Акцизний податок, млрд. грн. | 70,79 | 101,75 | 10,9% | 13% |
| Ввізне мито, млрд. грн. | 39,88 | 20 | 6,1% | 2,6% |

Як видно з таблиці, найбільше надходжень до бюджету приходить від справляння податку на додану вартість. У 2016 році частка ПДВ у доходах Зведеного бюджету України становила 42,1% (329,91 млрд. грн.). У 2015 році цей показник був дещо меншим 37,9% (246,86 млрд. грн.). Також значну частку доходів становлять ПДФО (17,7%), ПНП (7,7%), акцизний податок (13%) та ввізне мито (2,6%). У 2015 році ці показники становили відповідно 15,3%, 6%, 10,9% і 6,1%.

Важливим фіскальним показником, який характеризує сукупний вплив податків на економіку країни загалом чи на окремих суб'єктів господарювання є податкове навантаження. У Податковому кодексі України (далі – ПКУ), однак, немає чіткого тлумачення цього поняття. Економічний зміст податкового навантаження на підприємство можна визначити як частку підприємницького доходу, яка вилучається державою у суб'єкта підприємництва через систему податків та зборів до бюджетів різного рівня або, іншими словами, ступінь впливу системи оподаткування на результати діяльності підприємства. Податкове навантаження (тиск) реалізується на таких чотирьох рівнях : [5]

- перший – податковий тиск безпосередньо податкових важелів;
- другий – податковий тиск всієї сукупності податків, зборів і платежів;
- третій – використання механізму пільг платниками, надання пільгових кредитів, дотацій. При цьому податковий тиск переміщується з одних платників податків на інших.

- четвертий – використання податкової техніки, при якій посилюється податковий тиск на платника податку. Наприклад, авансові платежі, які передбачають сплату податку платником до моменту отримання результатів його господарської діяльності.

Рівень податкового навантаження в Україні оцінюється по-різному. Майже всі експерти, які займаються оцінкою інвестиційного клімату в Україні, вважають, що він є несприятливим, оскільки оподаткування реального сектора економіки надто обтяжливе. Воно пригнічує процеси економічного відтворення, а підприємство може працювати рентабельно, як правило, лише за умов приховування своїх доходів від оподаткування. Більшість підприємців також вважають, що сучасна економічна ситуація в нашій країні не сприяє розвитку підприємницької діяльності, що важкий тягар податків приводить до таких негативних наслідків як зниження ділової активності суб'єктів підприємницької діяльності, “тінізація” економіки, відтік національних капіталів за кордон. Унаслідок цього знижуються надходження в бюджет, зростає соціальна напруженість у суспільстві.

Показники податкового навантаження в Україні за період 2012-2016 рр. наведено у таблиці 2.

Таблиця 2

Показники податкового навантаження в Україні у 2012-2016 роках.

| Показники | Роки | | | | |
|--|--------|--------|--------|--------|--------|
| | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 |
| Податкові надходження до Зведеного бюджету України, млрд. грн. | 360,6 | 339,2 | 356,5 | 507,6 | 782,7 |
| ВВП млрд. грн. | 1408,9 | 1454,9 | 1566,7 | 1979,4 | 2383,2 |
| Рівень бюджетного податкового навантаження, % | 25,6 | 23,3 | 22,8 | 25,6 | 32,8 |
| Рівень податкового навантаження на працю, % | 11,2 | 11,6 | 11,8 | 8,6 | 4,7 |
| Рівень загального податкового навантаження, % | 36,8 | 34,9 | 34,6 | 34,2 | 37,5 |

Складено автором на основі джерела: [10]

Слід відзначити, що рівень податкового навантаження в Україні за останні 5 років постійно змінювався, проте ці зміни не були значними. Якщо аналізувати тенденцію за 2012-2016 роки, то слід відмітити, що найбільший показник податкового навантаження був у 2012 році і становив 36,8%, а найменший у 2015– 34,2, що на 7,1 % менше.

Динаміку податкового навантаження покажемо на рис. 1.

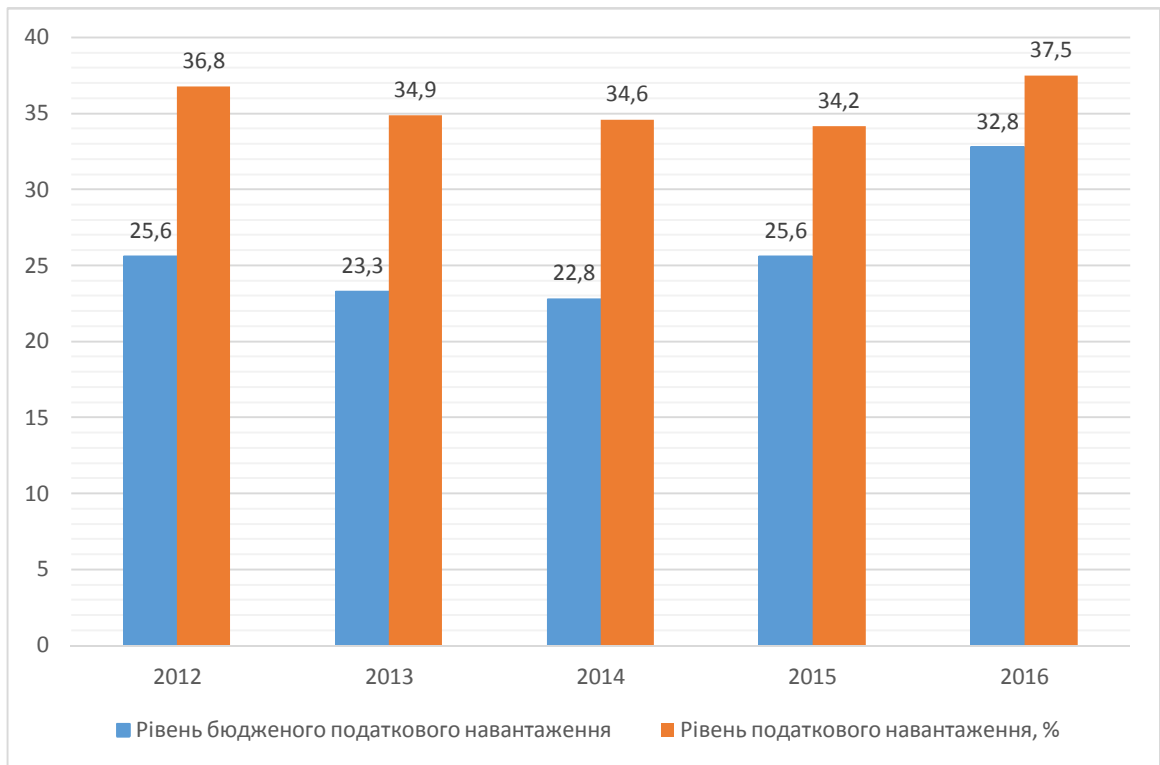


Рис. 1. Динаміка податкового навантаження на економіку України

Зменшення чи збільшення загального податкового навантаження можна здійснювати не тільки регулюванням розміру податкових ставок, а й шляхом збільшення чи зменшення обсягів податкових пільг для певних суб'єктів господарювання. Дослідження А. Лаффера підтверджує, що держава зобов'язана завжди проводити помірковану політику податкового тиску для забезпечення стабільних надходжень. Ця концепція спрямована на зменшення навантаження на суб'єктів оподаткування, а зростання надходжень до бюджету має здійснюватися за рахунок збільшення платників податків та розширення податкової бази. [4] Розрахований показник враховує тиск, спричинений так званими «податками на працю» – внесками до соціальних фондів, які формують близько 10% податкового навантаження. З прийняттям ПКУ їх було віднесено до неподаткових платежів. [12] Таким чином, середнє значення загального коефіцієнта податкового навантаження протягом досліджуваного періоду становило 35,6%. Таким чином, основний тягар оподаткування припадає на трудові ресурси.

Аналіз рівня податкового навантаження в Україні за допомогою даного коефіцієнта вказує на те, що він є досить низьким. За цим критерієм Україна

знаходиться в одній групі з такими країнами як США (26,4%), Японія (25,8%), Португалія (33,9%), Ірландія (28,4%), Австралія (31,5%), Туреччина (31,1%). Насправді ж такі дані не відповідають дійсності, а рівень податкового навантаження є значно заниженим.

Останнє пояснюється двома причинами: [7]

Перша причина – офіційний ВВП в Україні – це приблизно лише половина реально одержаних у вітчизняній економіці господарських результатів. Це означає, з одного боку, приховуване недофінансування суспільних товарів і зниження відносного значення суспільного сектора господарства, а з іншого – наявність нерівномірного розподілу податкових зобов'язань між підприємствами і громадянами, які беруть участь у виробництві.

Друга причина – неврахування при обчисленні податкового коефіцієнта суми витрат, пов'язаних із справлянням податків. Використовувати обчислення податкового коефіцієнта з врахуванням цих витрат важко, проте воно б допомогло рельєфно виявити причини незадоволення суб'єктів господарювання та громадян, адже пригнічують не стільки самі по собі суми сплачуваних податків, скільки їх чисельність, запутаність податкового законодавства, надмірні складності, пов'язані з веденням обліку і розрахунком податкових зобов'язань. Справжній рівень податкового навантаження в Україні складає 60-70% від отриманого доходу без урахування податкового навантаження на заробітну плату та собівартість продукції. Таке оподаткування є значно вищим, ніж у розвинених країнах світу, та негативно впливає на економіку нашої країни, а тому проблема надмірного податкового навантаження продовжує бути актуальною з початку здобуття незалежності і до тепер. [3]

Ефективне функціонування податкової системи в державі залежить від оптимального розміру податкового навантаження на суб'єкти підприємництва. Використовуючи дані щорічного дослідження групи Світового банку «DoingBisness» [11] щодо сплати податків, зібрані з 185 країн, порівняємо податкові системи у всьому світі та їх вплив на бізнес. Податкове навантаження в Україні та деяких інших країнах світу подано у табл. 3.

Таблиця 3

Податкове навантаження в Україні та країнах світу

| Країна | Податкове навантаження | | | У порівнянні з Україною, % (за 2016 рік) |
|----------------|------------------------|------|------|--|
| | 2014 | 2015 | 2016 | |
| Канада | 28,8 | 26,9 | 21,0 | - 31,9 |
| Швейцарія | 36,8 | 27,7 | 29,0 | - 23,9 |
| Великобританія | 37,3 | 35,5 | 33,7 | - 19,2 |
| Польща | 43,6 | 43,8 | 38,7 | - 14,2 |
| США | 46,7 | 46,7 | 43,8 | - 9,1 |
| Німеччина | 46,7 | 46,8 | 48,8 | - 4,1 |
| Швеція | 52,8 | 53,0 | 48,9 | - 4 |
| Росія | 49,6 | 54,1 | 48,9 | - 4 |
| Україна | 57,1 | 55,4 | 52,9 | 0 |
| Білорусь | 62,8 | 60,7 | 57,2 | + 4,3 |
| Китай | 63,5 | 63,7 | 64,6 | + 11,7 |
| Італія | 68,5 | 68,3 | 65,4 | + 12,5 |
| Франція | 65,7 | 65,7 | 66,6 | + 13,7 |

Складено автором на основі джерела: [16]

Найвища питома вага податків у ВВП у європейських країнах, зокрема у Франції та Італії. В Україні спостерігаємо тенденцію до зниження податкового навантаження з 57,1% у 2014 році, 55,4% у 2015 році до 52,9% за 2016 рік. Це пов'язано з удосконаленням системи оподаткування та зниженням ставок податку. Найменший рівень податкового навантаження характерний для Канади. Тут це зумовлено використанням податкової політики як засобу створення сприятливих умов для діяльності промислових компаній, що потребує низького рівня оподаткування. Якщо у Швеції величина податкового тягаря становить близько 55% ВВП, а в Україні коливається в межах 25-30%, то твердження, що податкове навантаження для шведів більше, ніж для українців, є помилковим, оскільки частка податків, що повертається населенню при

перерозподілі доходів бюджету, для перших становить близько 85%, тоді як у нас вона не перевищує 30%.

Порівнюючи показник податкового навантаження України з іншими країнами з розвинутою ринковою економікою, можемо побачити, що даний показник у нашій державі є середнім. Проте зниження податкового навантаження є необхідною умовою виходу України з економічної кризи, що приведе до формування цілої низки позитивних зрушень в економічній і податковій сферах. Поступове зниження податкового навантаження на фізичних осіб сприятиме збільшенню заощаджень домогосподарств, підвищенню платоспроможного попиту населення, а отже розвитку виробництва та збільшенню реальних доходів платників податків і, як наслідок, – зростання податкової бази.

Пріоритетним завданням податкових реформ має стати перехід від переважно фіскального спрямування податкової політики, як інструменту мобілізації доходів до бюджету, до активації регулятивного потенціалу в напрямі стимулювання економічного розвитку, а запорукою ефективної податкової системи та необхідною умовою програм підтримки розвитку та заходів щодо покращення рівня життя має стати врегульоване податкове законодавство. Нині існує лише один шлях створення дієвого законодавства – забезпечення стабільних, прозорих та зрозумілих правил оподаткування. Надмірно ускладнені податкові системи є причиною високого рівня ухилення від сплати податків, а значні витрати на адміністрування призведуть до появи неформальних секторів, збільшення корупції та зменшення припливу інвестицій в країну. І навпаки, економічно прості податкові системи сприяють зростанню бізнес-структур, збільшенню обсягів інвестицій і є рушієм розвитку економіки країни в цілому.

3. Напрямки оптимізації податкового навантаження в Україні з використанням зарубіжного досвіду.

Податкова система, крім функції наповнення дохідної частини бюджету, впливає на економічний розвиток та є інструментом перерозподілу коштів, забезпечення функціонування соціальної сфери. Проблема побудови та модернізації ефективної податкової системи є однією із найбільш актуальних у процесі розвитку в Україні ринкових відносин та інтегрування української економіки в світовий ринок. Оскільки податкові системи різних країн формувалися під впливом різних економічних, політичних та соціальних умов, це пояснює їхню специфіку і, в свою чергу, зумовлює ту обставину, що в різних країнах ведеться постійний пошук взаємоузгоджених оптимальних рішень у сфері оподаткування. Основне протиріччя при формуванні податкових систем полягає в неузгодженості потреб у податкових надходженнях із можливостями їхнього отримання.

На сьогодні в Україні система оподаткування відстає у своєму розвитку та дієвості від багатьох розвинених країн. Про це свідчить, наприклад, рівень тінізації економіки в Україні у порівнянні з іншими країнами. Враховуючи, той факт, що між рівнем податкового навантаження та рівнем тіньової економіки просліджується слабкий взаємозв'язок, можна навіть сказати – обернений, для вдосконалення системи оподаткування необхідно, перш за все, звернути увагу на її якісні, а не кількісні показники. Про оберненість зв'язку між рівнем податкового навантаження та рівнем тіньової економіки свідчить розрахований коефіцієнт кореляції, що склав $-0,24$. До уваги бралися, як країни з податками більше 25, але менше 30% ВВП (США, Австралія, Португалія), так і країни з податками більше 40% ВВП (Норвегія, Франція, Бельгія, Данія, Швеція). У 2016 році рівень тіньової економіки у відсотках від офіційного ВВП складав: у Польщі – 26, у Німеччині – 15,3, у Франції – 14,7, у Великобританії – 12,2, в той час як в Україні – 38%. Це означає, що Україні варто застосовувати зарубіжний досвід при модернізації системи оподаткування та підвищенні її ефективності.

Розглядаючи питання оптимальної структури податкових надходжень, насамперед, варто звернути увагу на співвідношення прямих і непрямих податків. Основний фактор, що визначає дане співвідношення — це життєвий рівень переважної частини населення. Низький рівень об'єктивно обмежує

масштаби податкових надходжень із доходів юридичних і фізичних осіб, тим самим зменшуючи роль прямих податків. У розвинених країнах, навпаки, прямі податки відіграють головну роль в обсягах податкових надходжень. Структура податків, що існує в Україні, не повністю відповідає структурі податків країн Євросоюзу. Основним податком в ЄС є податок на доходи фізичних осіб, який у середньому становить 8,95 % ВВП. В Україні податок на доходи фізичних осіб у 2016 році становив 5,8% ВВП [14].

В Україні ж найбільшу частину податкових надходжень забезпечує ПДВ (13,8% ВВП). Після ПДВ за своїм фіскальним значенням йдуть у порядку зменшення податок на доходи фізичних осіб, акциз і податок на прибуток підприємств. Беручи до уваги структуру надходжень розвинених країн, і якби рівень життя українців був достатньо високим, можна було б приділити більшого значення ПДФО, податку на прибуток підприємств, податку на доходи від власності, акцизному збору, платі за землю. Ці податкові надходження є найкращими з точки зору управління та значення для бюджету. Вони не потребують значних затрат і зусиль на управління і разом з тим мають істотне фіскальне значення, забезпечуючи високі надходження до бюджету. Зазначимо, що прибуткові податки відіграють важливу роль у податковій системі таких розвинених країн, як Велика Британія, Німеччина, США. Проте на даний момент в нашій країні неможливе підвищення ставки прибуткових податків і тим самим надання їм більшого фіскального значення, адже в Україні, як вже зазначалося, не існує достатньо високого рівня добробуту населення. Розглядаючи питання ефективності системи оподаткування, не можливо не згадати про податкові пільги, які за певних умов є дієвим інструментом підтримки національної конкурентоспроможності.

Основним недоліком чинного пільгового оподаткування в Україні є те, що більшість податкових пільг надаються на невизначений термін, з необґрунтованим і нецільовим змістом, що призводить до постійних втрат бюджетних надходжень і гальмування економічного зростання. Досвід розвинених країн переконує, що пільги найчастіше надаються на умовах податкового кредиту. Виходячи з цього можна запропонувати впорядкування

податкових пільг в Україні: пільги не повинні бути особистими (надаватися окремим платникам), вони повинні мати цільовий характер. Суми, отримані підприємствами від відрахувань із податкової бази, а також зменшення податкового зобов'язання мають розглядатися як субсидії і використовуватися на законодавчо встановлені цілі.

Надання пільг в Україні повинне супроводжуватись ефективним моніторингом. Наприклад, в Австралії компанії, що отримують пільги, перебувають під наглядом урядового спостережного комітету, який кожні три роки оприлюднює офіційну оцінку результативності програми. Також в податкових системах багатьох розвинених країн активно застосовується принцип зручності сплати податків. Так, суб'єктам підприємництва пропонуються декілька процедурних варіантів сплати податків, які вони можуть вільно обирати з огляду на соціально-економічні особливості їх діяльності. Отже, можна впевнено стверджувати, що система оподаткування в Україні потребує значного вдосконалення, має базуватися на обґрунтованій адаптації передового зарубіжного досвіду до умов, що склалися в країні, а не зводиться до формального копіювання моделі оподаткування інших країн. Рівень розвитку нашої економіки значно нижчий від розвинених країн, проте, спираючись на їхній досвід, можна використати певні світові здобутки при модернізації нашої системи оподаткування. [15]

Податкова система України недосконала і має проблеми, які потребують негайного вирішення. Стягування податків в Україні є достатньо високим і гальмує розвиток економіки, а це створює загрозу для економічної безпеки держави. Важливим завданням є оптимізація податкового навантаження на підприємстві. Необхідно віднайти рівновагу між тягарем і вигодами оподаткування, між примусом і свідомим вибором сплати податків та зборів, тобто забезпечити баланс потреб і можливостей держави і громадян, публічними і приватними інтересами. Для цього необхідне:

1. Зменшення податкового навантаження на суб'єкти оподаткування завдяки

поступовому зниженню податкових ставок та розширення баз їх оподаткування. Зростання надходжень до бюджету має здійснюватись за рахунок збільшення платників податків та розширення податкової бази.

2. Збільшення податкової бази доцільно проводити із значної кількості ефективних податків.

3. Покращення системи податкового адміністрування податків та зборів, забезпечення її прозорості.

4. Помірне зниження і рівномірність розподілу податкового навантаження між платниками залежно від виду діяльності.

5. Вдосконалення систем податкового контролю, які запобігали б ухиленню платниками сплати податкових платежів.

6. Зменшення та ефективне використання податкових пільг, які дуже часто любіють інтереси зацікавлених осіб. Зниження загальної кількості податкових пільг сприятиме формуванню справедливої податкової системи.

7. Створення умов для активізації інвестиційних та інноваційних процесів у пріоритетних галузях економіки. Збільшення кількості інвестицій у господарську діяльність підприємств розширить масштаби їх діяльності та доходи суб'єктів господарювання. Зростання доходів призведе до збільшення ВВП і зменшення податкового навантаження.

Ці заходи допоможуть вивести з "тіні" значну частину економіки, зменшать кількість правопорушень податкового законодавства та пожвавлять підприємницьку діяльність, тобто будуть створювати сприятливі умови для економічного розвитку країни та добробуту її населення.

Основними проблемами української податкової системи є велике податкове навантаження на бізнес, значні непрямі витрати платників податків та непослідовне застосування норм податковими органами.

В Україні дуже гостро стоїть проблема відшкодування ПДВ. Реалії сьогодення свідчать про те, що бюджетоформуючий ПДВ змінився останніми роками на бюджетовитратний. Незаконне відшкодування ПДВ створило умови для особливого різновиду кримінального бізнесу. На фіктивних фірмах

формується велика частина необґрунтованого податку на додану вартість, яка ніколи не надійде в бюджет.

Дана проблема поглиблюється активними і різноманітними діями учасників тіньової економіки, які будують свій бізнес на незаконному відшкодуванні ПДВ. З цією метою вони створюють заплутані схеми для штучного завищення цін реалізації і незаконного формування податкового кредиту, а також здійснення подвійного експорту.

Податок на додану вартість, вже давно багатьма експертами називається одним із самих кримінальних податків, тому що процедура його відшкодування породила масу корупційних схем.

Тому задля зменшення проявів незаконного відшкодування ПДВ потрібні такі заходи:

- унеможливлення реєстрації фіктивних підприємств;
- запровадження особливого контролю новостворених підприємств;
- посилення контролю за надходженням та відшкодуванням ПДВ у режимі реального часу;
- посилення митного контролю зовнішньоекономічних операцій, що в свою чергу розширить можливості викриття та припинення застосування фіктивних схем відшкодування ПДВ.

Європейські фахівці сходяться на думці, що оцінити прямі та опосередковані втрати від існування таких злочинних схем досить важко, але навіть приблизні розрахунки свідчать, що ці втрати є дуже відчутними і становлять «єдину і найбільшу загрозу для існування ПДВ у цих країнах». Лише у Великобританії, яка є однією із найактивніших держав у боротьбі з порушеннями у системі ПДВ, річний обсяг бюджетних втрат через «карусельні» схеми за деякими оцінками сягає 1,73 мільярда фунтів.

Згідно з інформацією Єврокомісії, деякі із країн-членів ЄС оцінюють втрати від махінацій з ПДВ у 10 відсотків від загального обсягу надходжень від цього податку. Вивчення проблеми шахрайства в сфері відшкодування експортного ПДВ та варіантів її розв'язання сьогодні ведеться як на рівні Євросоюзу, так і в межах податкової політики окремих його членів.

Щодо запобігання сплати ПДВ та уникнення фіктивного відшкодування ПДВ, то визначення ризикових платників податків під час проведення процедури їх реєстрації платниками ПДВ, як один із можливих способів боротьби з цією проблемою, є нормою для багатьох країн Європи.

Наприклад, податківці Ірландії вибірково відвідують взятих на облік платників податків, результати відвідування порівнюють з реєстраційними даними та іншою інформацією, а податківці Великої Британії та Литви мають повноваження отримувати додаткову інформацію від платника, якщо заява на реєстрацію платником ПДВ містить сумнівні дані. У Швеції - використовують інформацію, отриману від третіх осіб.

Наступним принципом, який апріорі повинен ефективно діяти в Україні – це простота, помірність та передбачуваність податків, складність від ухилення сплати податків. Форми податкової звітності громіздкі та потребують уніфікації показників та обов'язкових реквізитів, що в них містяться. Більшість форм не мають інструкцій по їх заповненню. Кількість звітних періодів в Україні досить велика, що призводить до збільшення часу, який платник витрачає на справляння податків. За даними досліджень, кількість платежів, які протягом року сплачує середньостатистичне українське підприємство, сягає 135.

При цьому за часом, який підприємства та підприємці в середньому витрачають на заповнення звітності й сплату податків, Україна опинилася на 174 місці зі 183 можливих – 657 годин за рік.

В багатьох країнах Євросоюзу за одним податком існує тільки одна форма податкової звітності. Форми податкової звітності прості та зрозумілі. Інструкції по заповненню форм виписані таким чином, щоб не було можливості їх різного трактування. Тенденція до подання податкових декларацій в електронному вигляді спостерігається майже у всіх Європейських країнах. Наприклад, у Словенії систему електронної податкової звітності використовують для заповнення заявок на відшкодування ПДВ під час обміну товарами серед країн Європейського Союзу. [15]

Подання звітності у Франції відбувається через Інтернет, де можна порахувати свої податки, вибираючи потрібне поле, заповнюючи обов'язкові

рядки, відповідаючи на запитання. Причому, зробити калькуляцію можна як на поточний період, так і підрахувати свої податки на майбутнє.

У таких Європейських країнах як Швеція, Данія, Велика Британія застосовується найбільш ефективна, прозора та проста системи сплати податків – Єдиний рахунок. Ця система дозволяє платнику податків одним платіжним дорученням сплатити грошові зобов'язання по всім податкам та зборам, обов'язковим йому до сплати, та стовідсотково запобігає помилкам при перерахуванні коштів. При цьому податкова служба має реальну картину про стан розрахунків платників податків з бюджетами, а саме - ситуація, коли у одного платника податків одночасно по одному податку обліковується переплата, а по іншому податковий борг, - є неможливою.

Платники податків зазначених країн вважають запровадження Єдиного рахунку для сплати податків найважливішим досягненням податкової служби, яке значно покращило взаємовідносини з податковою службою, скоротило бюрократичні процедури та витрати, пов'язані зі сплатою податків. За останні роки багато країн у Європі почали застосовувати подібну систему податкових платежів, зокрема, за останні роки Єдиний рахунок для сплати податків запроваджено у Бельгії.

Далеко не останнє місце серед тих податків, які потребують суттєвого реформування посідає податок на прибуток підприємств.

Однією із головних ознак недосконалого оподаткування є надто велика частка податку на прибуток підприємств у структурі ВВП та Зведеного бюджету країни. Як свідчить статистика останнього десятиліття, його загальні обсяги, акумульовані в бюджет України, фактично дорівнюють податку з доходів фізичних осіб. Світовий досвід свідчить, що податок на прибуток можна використати як потужний механізм для інвестиційної діяльності та прискорення економічного розвитку. [7, 8]

Значно доцільніше було б використати для економічного зростання політику цільового стимулювання економіки з допомогою податків. До них належать:

- прискорена амортизація;

- відрахування з прибутку, що оподатковується;
- витрати на інвестиції (що більш пріоритетні проекти для розвитку економіки, то вищий відсоток відрахувань);
- надання податкового інвестиційного кредиту;
- відрахування з оподаткованого прибутку всіх витрат, спрямованих на науково-дослідницьку діяльність;
- цільові податкові пільги для підприємств, які здійснюють діяльність у депресивних районах та інші.

Унікальність таких методів полягає у тому, що держава свідомо надає підприємцю додаткові кошти з отриманого ж ним прибутку, якщо зекономлені на оподаткуванні ресурси підуть у сферу інвестиційної діяльності. Таке опосередковане фінансування з державного бюджету для бізнесу більш вигідне, ніж залучені під аналогічні цілі дорогі кредитні кошти. При використанні активних методів податкового стимулювання працює правило: держава надає пільги підприємствам тільки після здійснення ними інвестиційної діяльності. Немає факту інвестицій – немає і податкових пільг. Якщо ж бізнес воліє витратити отриманий прибуток не на інвестиційні цілі, то з нього прийдеться сплачувати податок у повному обсязі.

Використання чинника прискореної амортизації як основи для економічного стимулювання пояснюється його внутрішніми властивостями. По суті, прискорена амортизація є субсидією на інвестиційну діяльність за рахунок державного бюджету. Амортизаційні відрахування за своєю природою є найстабільнішим джерелом коштів для підприємства, які не залежать від зміни зовнішньої ситуації. Крім того, вони є власними коштами бізнесмена, що дозволяє йому не залучати позики у вигляді недешевих кредитів для інвестування.

Контроль державних органів за цільовим призначенням амортизаційного фонду і штрафи у вигляді додаткового податкового навантаження є найкращою запорукою для того, щоб витратити його на модернізацію і розширення виробництва. Прискорена амортизація дозволяє отримати гроші вже сьогодні,

тобто у перші роки після введення основних фондів, і спрямувати їх на подальший розвиток.

На основі цього можна стверджувати, що саме по собі зменшення ставки податку на прибуток та сумнівна практика пільг, які мають місце в Україні, не є гарантіями економічного зростання. Для реального стимулювання інвестиційного клімату потрібно провести значно глибші реформи та використати напрацьований світовий досвід.

В податковій реформі не потрібно йти шляхом збільшення кількості податків чи податкових ставок, як відомо, існує певна межа, за якої підвищення ставок і кількості податків матимуть зворотний ефект – зменшення надходжень до державної скарбниці.

Підсумовуючи сказане, можна зробити висновок про те, що основними напрямками вдосконалення чинної системи оподаткування повинні бути: помірне зниження і рівномірність розподілу податкового навантаження між платниками залежно від виду діяльності; посилення ефективності податкового контролю за рівнем витрат виробництва; створення умов для активізації інвестиційних та інноваційних процесів у пріоритетних галузях економіки; забезпечення контролю за формуванням та використанням фінансових ресурсів, мобілізованих внаслідок застосування податкових пільг; мінімізація витрат на податкове адміністрування; а також оптимізація ставок різних податків та їхнє узгодження з європейськими стандартами.

Отже, головним завданням податкової політики національної економіки можна визначити реалізацію на практиці іноземного досвіду, що сприятиме якнайшвидшому переходу до нової системи оподаткування. Вона повинна бути сталою та дієвою, ґрунтуватися на всебічному поєднанні найкращих передових методів і запозичених позитивних елементів податкових систем іноземних країн, що дасть імпульс для зміцнення соціального складника системи оподаткування в Україні.

Висновки

Отже, підсумовуючи все вищесказане можна зробити висновок, що рівень податкового навантаження в Україні є достатньо високим. Це призводить до значної тінізації економіки, ухилення від сплати податків та зборів, стримування розвитку національної економіки, а також погіршення інвестиційного клімату країни. Вихід є із цієї ситуації. Податкове навантаження має оптимально знизитись як для платників податків, так і для держави. Недоотримання надходжень до бюджетів можна компенсувати за рахунок збільшення кількості платників, розширення бази оподаткування та отримання коштів від податку на нерухомість.

Зниження податкового навантаження на платника звільнить фінансові ресурси, які він зможе використати у виробничих процесах, забезпечить збільшення інвестиційних коштів та підвищить ділову активність підприємства, що сприятиме зростанню обсягів податкових надходжень до бюджетів. Крім

цього, оптимізація податкового навантаження сприятиме зростанню реальних доходів населення, заощаджень домогосподарств, платоспроможного попиту населення, що призведе до економічного зростання в країні.

Сьогодні Україна стикається із складним завданням – поєднати дві протилежні цілі – зменшення податкового навантаження та гарантування достойного рівня соціального забезпечення. Завдання влади полягає у формуванні такої податкової системи, яка сприяла б розвитку виробництва, оскільки це є вирішальною умовою збільшення надходжень в доходну частину бюджету. Отже, головна увага має бути зосереджена на виробництві, його розширенні та відродженні на основі використання нової техніки, прогресивних технологій. Зростання ВВП дасть змогу і без підвищення податкових ставок збільшити податкові надходження в бюджет, цільові фонди, підвищаться і доходи платників податків.

Список використаних джерел:

1. Біла І.С. Вплив податкової політики на розвиток підприємницького сектору в Україні [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://dspace.nuft.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/8120/1/3.pdf>.
2. Бойко А.А. Податкове навантаження як критерій ефективності податкової політики / А.А. Бойко // Збірник студентських наукових праць. – Одеса. – 2013. – № 2. – С. 334-341.
3. Дропа Я.Б, І.Чабан Податкове навантаження та його вплив на економіку // Формування ринкової економіки в Україні. – 2009. – № 219 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.lnu.edu.ua/faculty/ekonom/Form_Rynk_Econ/2009_19/32_дропа,%20чабан.pdf.
4. Жукевич О. Ефективність податкової системи України: принципи оподаткування та напрями реформування законодавчої бази / О. Жукевич // Вісник КНТЕУ. – 2009. – № 2. – С. 105-113.

5. Іванов Ю.Б., Єськов О.Л. Сучасне оподаткування: мотиваційний аспект : монографія. – Х. : ВД «ІНЖЕК», 2010. – 328 с.
6. Корнус В. Оцінка податкового навантаження на рівні підприємств / В. Корнус, В. Квасов, О. Пономарьов // Економіст. – 2008. – № 10. – С. 17-19.
7. Лєвошко Л.В. Податок на прибуток як інструмент регулювання підприємницької діяльності [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://intkonf.org/levoshko-lv-podatok-na-pributok-yakinstrument-regulyuvannya-pidpriemnitskoyi-diyalnosti/>.
8. Мельник М.В., Пенякова Г.Л. Механізм прямого оподаткування у фінансовій теорії // Фінанси України. – 2009. – № 5. – С. 66-77.
9. Новосельська Л.І. Методи оцінювання рівня податкового навантаження на підприємства / Л.І. Новосельська // Науковий вісник НЛТУ України : зб. наук.-техн. праць. – Сер.: Економіка планування та управління в галузях. – Львів : РВВ НЛТУ України. – 2013. – Вип. 23.7. – С. 239-244.
10. Офіційний сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://minfin.gov.ua>.
11. Офіційний сайт Світового банку [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.worldbank.org/>.
12. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
13. Соколовська А. Теоретичні засади визначення податкового навантаження та рівня оподаткування економіки / А. Соколовська // Економіка України : політико-економічний журнал. – 2009. – № 7. – С. 4.
14. Тимченко О.М. , Сибірянська Ю.В. Фіскальні ефекти структурних зрушень у податковій системі України / О. М. Тимченко, Ю.В. Сибірянська // Економічний часопис – XXI (Economicisj Casopis - XXI) - №1-2 (1) – 2014. – С. 69-73.
15. Якушик І. Д. Податкові системи зарубіжних країн / І. Д. Якушик, Я. В. Литвиненко: Довідник. – Київ : “МП Леся”, 2008. – 480 с.

16. DoingBusiness [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.doingbusiness.org/>.

17. PayingTaxes 2013 Theglobalpicture. – WorldBankGroupandPricewaterhouseCoopers [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/assets/pwcpaying-taxes-2013-full-report.pdf>.