

## **МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО АНАЛІЗУ ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ НА ОСНОВНІ ПОКАЗНИКИ ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ**

**Кузь Василь Іванович**

кандидат економічних наук

доцент кафедри обліку, аналізу і аудиту

економічний факультет

Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича

ORCID ID: 0000-0002-6008-7203

e-mail: v.kuz@chnu.edu.ua

Ринкові засади господарювання відкритого типу ідентифікують системну соціально-економічну категорію «податки», на яку покладається не тільки домінуюча фіскальна функція, але ще й регулююча та розподільча, що в комплексі передбачає можливість формування компоненти системи забезпечення управління суспільно-економічним розвитком на національному рівні. Наведений вид управління продукує появу низки явищ та процесів, а отже й аналітично-оцінювальних індикаторів і маркерів, які потребують аналітичного дослідження, так як є надзвичайно важливими для ефективного функціонування економічних суб'єктів на мікрорівні та сталого розвитку державних інституцій на макрорівні. До таких управлінських явищ і процесів слід віднести аналіз взаємозв'язків та взаємозалежностей між податковими платежами, їх видами та доходами, витратами, іншими результативними показниками діяльності суб'єктів господарювання. У контексті порушеного питання актуально вести мову про податкове навантаження як поняття чи категорію, які характеризують відношення величини нарахованих і сплачених податків до домінуючих результативних показників розвитку суб'єкта господарювання, що мають узагальнююче та вартісне вираження.

Проблеми багатоаспектності поняття «податкове навантаження», відсутності уніфікованих підходів до розкриття змісту та єдиних методологічних правил визначення посилюються браком практики залучення досліджуваної категорії до переліку об'єктів аналітичної роботи на мікрорівні. Суб'єкти управління не здійснюють оцінку податкового навантаження на ключові параметри фінансово-господарської діяльності з метою оптимізації оподаткування в рамках податкового законодавства, що позбавляє керуваних ними суб'єктів господарювання конкурентних переваг у нестійкому ринковому середовищі.

Зміст податкового навантаження через систему функцій, що виконуються податками вдало розкриває Н.В. Ярова стверджуючи, що «податкове навантаження – показник, що найбільшою мірою характеризує взаємодію фіскальної та регулюючої функцій податків, а також ступінь централізації та усупільнення внутрішнього валового продукту і його складових, який, з одного боку, містить відбиток суб'єктивних дій уряду, а з другого, – відображає об'єктивні ринкові закономірності, особливості економічної моделі та досягнутий рівень соціально-економічного розвитку країни» [1]. Для практичного використання переваг оцінки податкового навантаження на мікрорівні прийнятним є розкриття її алгоритму за допомогою аналітичних показників, які дозволяють не тільки отримати числове значення для подальшого порівняння між періодами (суб'єктами господарювання, галузями тощо), але й забезпечують можливість математичного окреслення взаємозв'язків та взаємозалежностей між основними процесами та результативними показниками фінансово-господарської діяльності.

Гавриленко Н.В. [2] податкове навантаження на діяльність суб'єкта господарювання розглядає в якості абсолютного показника як суму сплачених податків, зборів та платежів, а також виставлених претензій податковими органами. Більшість науковців та практиків зміст податкового навантаження досліджують як відносну величину у відсотковому чи

коефіцієнтному вигляді. Зокрема, О.В. Балашова [3] пропонує визначати податкове навантаження як частку нарахованих податків та платежів до суми коштів, отриманих від реалізації товарів, робіт, послуг та коштів, що отримані з інших непозикових джерел. У свою чергу Т.К. Островенко [4] під досліджуваною величиною вбачає відношення сплачених податків та зборів до загальної величини доходів суб'єкта господарювання. До аналогічних висновків приходять Ю.М. Кушнірчук [5], досліджуючи податкове навантаження з макроекономічної точки зору. Єфименко Т.І. та А.М. Соколовська [6] в якості бази порівняння при визначенні податкового навантаження для юридичних осіб ідентифікують створену ними у звітному періоді додану вартість.

На думку О.Ю. Буцької «загальна методика оцінки податкового навантаження на мікрорівні має враховувати співвідношення між сумою податкових витрат (як суб'єктів підприємництва, так і фізичних осіб) та суми скорегованих доходів (за мінусом непрямих податків)» [7, с. 27]. Наведений підхід є справедливим, адже при визначенні складових розрахунку відносного показника податкового навантаження слід оперувати величинами, які якнайкраще характеризують об'єкти господарської діяльності не тільки з облікової точки зору, але й з економічної. Крім цього при визначенні податкового навантаження слід враховувати той факт, що окремі податки не несуть витратного навантаження для суб'єкта господарювання, а сплачуються іншими економічними суб'єктами, зокрема фізичними особами. Окремі науковці, зокрема О.І. Новік [8] податкове навантаження розглядає як відношення загальної величини сплачених податків до результативних показників господарської діяльності, а саме до чистого прибутку. Дане твердження є досить суперечливим, адже на величину кінцевих фінансових результатів впливає значна кількість факторів, що може призвести до необґрунтованого трактування результатів здійсненого податкового аналізу.

Отже, як аналітичний показник податкове навантаження може характеризувати загальні або ж індивідуальні параметри фінансово-господарської діяльності та системи оподаткування суб'єкта господарювання, а також відображати абсолютні або ж відносні величини, які характеризують розрахункові, фінансово-майнові та результативні аспекти господарської діяльності.

Доцільно відмітити, що визначення податкового навантаження суб'єкта господарювання за допомогою аналітичних показників повинно базуватися на низці правил та організаційно-методичних тверджень, а саме:

1) визначення рівня податкового навантаження доцільно проводити за допомогою відносних показників, які характеризують не тільки загальні аспекти взаємозв'язку величини сумарних податкових нарахувань з іншими фінансовими показниками, але й індивідуальні (оцінка впливу окремих видів податків, платежів та зборів);

2) необхідно розмежовувати суми податкових зобов'язань за видами податків, враховувати приналежність податкових платежів до ідентифікації витрат або ж зобов'язань суб'єкта господарювання;

3) оцінка рівня податкового навантаження повинна здійснюватися шляхом порівняння величини податкових платежів та прирівняних до них зборів із ключовими параметрами фінансово-господарської діяльності (доходи, витрати, фінансові результати, активи, пасиви);

4) ідентифікація методичного підходу та системи показників податкового аналізу повинна здійснюватися виходячи із інформаційних потреб систем управління.

Оцінка рівня податкового навантаження на мікрорівні потенційно може забезпечувати органи державного управління та управлінський персонал релевантною інформацією для визначення основних аспектів податкової політики на національному рівні та стратегій розвитку – на рівні суб'єкта господарювання.

Таким чином, проведення аналізу податкового навантаження фінансово-господарської діяльності є важливим атрибутом ринкових умов господарювання та ефективного управління, адже отримана аналітична інформація є релевантною для порівняння між суб'єктами господарювання, галузями чи секторами економіки, виступає в якості

індикаторів, які вказують на необхідність зміни системи оподаткування, розширення чи зменшення обсягів діяльності, використання аутсорсингової форми для виконання ключових господарських операцій, на потреби реструктуризації, реорганізації чи поділу складових фінансово-господарської діяльності, зміни асортименту чи номенклатури продукції, застосування тих чи інших підходів до управління, стратегій розвитку тощо.

#### **Список літератури:**

1. Ярова Н.В. Податкове навантаження та його оцінка розвитку: автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец.08.00.08 «Гроші, фінанси і кредит». Інститут економіки та прогнозування національної академії наук України. К. 2010. 21 с.
2. Гавриленко Н.В. Вплив податкового навантаження підприємницької сфери на національну економіку. *Науковий вісник*. 2007. №3(40). С. 12-17.
3. Балашова О.В. Податковий механізм управління підприємством. *Економіка: проблеми теорії і практики*. 2003. №5. С. 918-925.
4. Островенко Т.К. Налоговая нагрузка на предприятие: обобщающие и частные показатели системы. *Аудиторские ведомости*. 2003. №5. С. 10-14.
5. Кушнірчук Ю.М. Оптимізація рівня фіскального навантаження з метою економічного забезпечення держави. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2010. Вип. 20.11. С. 161-169.
6. Єфименко Т.І., Соколовська А.М. Динаміка податкового навантаження в Україні в контексті реалізації податкової реформи: монографія. К.: ДННУ «Академія фінансового управління». 2013. 494 с.
7. Буцька О.Ю. Методика оцінки податкового навантаження: порівняльний аналіз. *Агросвіт*. 2013. №24. С. 25-27.
8. Новік О.І. Тлумачення поняття «податкове навантаження» у вітчизняній та зарубіжній літературі. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. Вип. 6. С. 756-762.