

*Мельничук Г. С.*

## **ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ НА ПІДПРИЄМСТВО: ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ**

Обґрунтовано важливість аналізу податкового навантаження на підприємство для прийняття виважених управлінських рішень. Розглянуто наукові підходи до виокремлення етапів проведення аналізу та методики визначення податкового навантаження на підприємство. Сформульовано мету, розкрито послідовність та методи проведення аналізу податкового навантаження на підприємство. У дослідженні було використано такі методи як: індукція та дедукція, логічне узагальнення, критичний аналіз і синтез, порівняння, табличний метод. Обґрунтовані пропозиції можуть бути корисними для порівняння рівня податкового навантаження на підприємства.

**Ключові слова:** аналіз, податкове навантаження на підприємство, аналіз податкового навантаження, методи аналізу, оптимізація оподаткування.

*Мельничук А. С.*

## **ОРГАНИЗАЦИЯ И МЕТОДИКА АНАЛИЗА НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ НА ПРЕДПРИЯТИЕ: ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ**

Обоснованно важность анализа налоговой нагрузки на предприятие для принятия взвешенных управленческих решений. Рассмотрены научные подходы к выделению этапов проведения анализа и методики определения налоговой нагрузки на предприятие. Сформулирована цель, раскрыта последовательность и методы проведения анализа налоговой нагрузки на предприятие. В исследовании были использованы такие методы как: индукция и дедукция, логическое обобщение, критический анализ и синтез, сравнение, табличный метод. Обоснованные предложения могут быть полезными для сравнения уровня налоговой нагрузки на предприятия.

**Ключевые слова:** анализ, налоговая нагрузка на предприятие, анализ налоговой нагрузки, методы анализа, оптимизация налогообложения.

*Melnichuk A. S.*

## **ORGANIZATION AND METHODOLOGY OF ANALYSIS OF TAX BURDEN ON THE ENTERPRISE: THEORETICAL ASPECTS**

The importance of analyzing the tax burden on the enterprise for sound management decisions is substantiated. The scientific approaches to the selection of the stages for conducting the analysis and methods of determining the tax burden on the enterprise are considered. The goal are formulated, a sequence and methods for conducting the analysis of the tax burden on the enterprise are exposed. In the research were used such methods as: induction and deduction, logical generalization, critical analysis and synthesis, comparison, tabular method. Substantiated proposals can be useful to comparison of level of the tax burden on enterprises.

**Keywords:** analysis, tax burden on the enterprise, analysis of the tax burden, methods of analysis, optimization of taxation.

**Постановка проблеми.** Законодавчо покладений на підприємство як суб'єкта господарювання обов'язок сплачувати податки та збори призводить до значних втрат коштів і зменшує кінцеві фінансові результати його діяльності. Тому керівництво будь-якого підприємства прагне мінімізувати податкові платежі, знизити податкове навантаження та нейтралізувати вплив податкових чинників на його діяльність. В свою чергу, впровадження заходів в цілях оптимізації оподаткування потребує проведення аналізу податкового навантаження. У зв'язку з цим виникає об'єктивна необхідність належної організації процесу аналізу податкового навантаження на підприємство, формування дієвої методики аналізу, цілісної системи методів і показників. Особливої актуальності набуває проблема вибору таких способів розрахунку податкового навантаження на підприємство, які нададуть змогу провести

достовірну оцінку його рівня з урахуванням як специфіки діяльності окремого підприємства, так і норм чинного податкового законодавства.

Важливість та дискусійність підходів до вирішення окреслених завдань, які на сьогодні залишаються до кінця не розв'язаними, наявність значних відмінностей у підходах науковців до розрахунку показника податкового навантаження на підприємство, часті зміни податкового законодавства, обумовлюють необхідність подальшого вивчення даних питань.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій, виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Питання сутності податкового навантаження та методики його оцінки, впливу на економічну активність та доходи платників, причин і наслідків його нерівномірного розподілу між суб'єктами господарювання досліджують багато науковців, зокрема Ю. Іванов, В. Андрущенко, В. Білостоцька, В. Вишневський, Т. Єфименко, А. Крисоватий, І. Майбуров, А. Соколовська, І. Луніна, П. Мельник, В. Геєць та інші.

Слід відмітити, що багато наукових праць присвячено проблемам аналізу податкового навантаження платників податків як показника економічної ефективності вітчизняної податкової системи, як індикатора результативності податкових реформ тощо. Водночас менш дослідженими залишаються питання методики проведення аналізу податкового навантаження на рівні підприємства. Варто відмітити праці таких науковців як Н. Барабаш, Н. Гавриленко, І. Колос, М. Новіков, О. Легостаєва, Н. Лисьонкова, М. Никонович І. Долженко. Однак наявні наукові здобутки потребують доопрацювання, зокрема в частині розробки комплексного підходу, цілісної методики аналізу податкового навантаження на підприємство з урахуванням сучасних особливостей вітчизняної та міжнародної систем оподаткування. Це й підтверджує актуальність подальших досліджень обраної проблематики.

**Мета статті.** Метою статті є узагальнення теоретичних засад організації процесу аналізу податкового навантаження на підприємство та обґрунтування послідовності, напрямів і методики його проведення.

**Виклад основного матеріалу.** Показник податкового навантаження можна розглядати як один із засобів планування та контролю багатьох параметрів господарської діяльності підприємства. Від об'єктивності оцінки рівня податкового навантаження в подальшому залежить обґрунтованість прийнятих управлінських рішень, спрямованих на вирішення завдань оптимізації оподаткування та подальшого розвитку підприємства і, як результат – його фінансовий стан та ефективність діяльності.

Варто зазначити ще й про таку вагому особливість показника податкового навантаження на підприємство як його двоїстий, суперечливий характер. З одного боку, даний показник характеризує втрачені, на величину сплачених податкових платежів, можливості підприємства для проведення модернізації та розширення діяльності, з іншого – на таку ж величину держава отримує фінансові ресурси для вирішення завдань соціально-економічного розвитку країни. Найбільш важливим і дискусійним в даному аспекті, на чому постійно акцентують увагу науковці та практики, є знаходження оптимального рівня податкового навантаження, за якого «...досягається баланс урахування інтересів платників щодо їх податкоспроможності і стимулів для розвитку та інтересів держави щодо достатності наповнення бюджету» [1, с. 131].

Важливість показника податкового навантаження для окремого підприємства М. Новіков підкреслює, виходячи із наступних аргументів:

– даний показник використовується суб'єктами для прийняття рішення стосовно вибору організаційно-правової форми господарської діяльності, для аналізу варіанта вибору системи оподаткування;

– є основним інструментом системи управління процесами сплати податків підприємством в контексті податкового менеджменту та планування;

– за даним показником проводиться аналіз діяльності підприємства з боку фіскальної служби як на етапі формування плану перевірок, так і під час прийому звітності. Більше того, даний показник дає змогу сформулювати припущення щодо рівня сумлінності суб'єкта оподаткування [2, с. 285-286].

Враховуючи окреслену вище важливість показника податкового навантаження з позицій управління процесами сплати податкових платежів, розробки заходів податкового планування, а також враховуючи явний і неявний вплив податків на фінансовий стан підприємства, аналіз податкового навантаження займає чільне місце серед інших видів аналізу господарської діяльності. Такий аналіз науковці без перебільшень вважають сполучною ланкою між обліком і ухваленням рішень, підкреслюючи його вагомий роль у підготовці інформації для прийняття аргументованих управлінських рішень.

Аналіз податкового навантаження важливий не лише для керівництва, а також і для власників підприємства. Адже даний аналіз «...надає інформацію про сукупний вплив податків на динаміку їх власних доходів, дозволяє оцінити ефективність податкового виробництва як сукупність способів, засобів, технічних прийомів і методів, що застосовуються керівництвом підприємства для обов'язковості сплати податків» [3, с. 54].

Слід відмітити, що в працях окремих науковців аналіз податкового навантаження досліджується як самостійний вид аналізу, який отримав назву – податковий аналіз. В. Мороз визначає податковий аналіз як «процес вивчення діючої системи оподаткування галузі, визначення тенденції її розвитку, розрахунки впливу різних чинників на кінцеві результати діяльності підприємства, галузі або держави загалом» [4, с. 299]. Тобто, податковий аналіз розглядається науковцем дещо ширше, ніж аналіз податкового навантаження на підприємство, оскільки в якості об'єкта дослідження, окрім підприємства, виступає ще й галузь та держава.

Методологія проведення аналізу податкового навантаження на підприємство, як і будь-якого іншого виду економічного аналізу, передбачає

визначення мети, завдань, джерел інформації, виконавців, послідовності проведення, вибір методів і показників для здійснення розрахунків.

Виходячи з того, що результати аналізу податкового навантаження на підприємство є основою для обґрунтування управлінських рішень, на наше переконання, головною метою такого аналізу є отримання цілісної системи достовірних інформативних величин, показників, які:

1. Надають повну, достовірну інформацію про фактичний рівень податкових платежів і податкового навантаження на підприємство;
2. Характеризують результативність режимів, способів та прийомів у сфері оподаткування, обраних підприємством;
3. Відображають ступінь впливу обсягів податкових зобов'язань та рівня податкового навантаження на фінансово-економічний стан підприємства та забезпечують можливість вивчення причинно-наслідкових зв'язків між ними.

В подальшому отримані інформативні величини та показники слугуватимуть основою для розробки комплексу заходів податкового планування, а у довгостроковому періоді й податкової стратегії підприємства, в цілях оптимізації оподаткування.

Схожий підхід розкривається, зокрема в роботі О. Легостаєвої та Н. Лисьонкової. Науковці зазначають, що «...на перший план у податковому аналізі висувається отримання найбільш інформативних показників податкового тягаря, системи аналітичних показників, з яких складаються узагальнюючі показники податкового навантаження, що дають найточніші економічні оцінки і дозволяють отримати найраціональніше рішення» [3, с. 55].

Для проведення аналізу податкового навантаження на підприємство варто використовувати інформацію з двох джерел – внутрішніх і зовнішніх. До інформації з внутрішніх джерел відноситься не лише інформація про податки (їх склад, ставки, джерела сплати, наявність пільг, терміни сплати тощо), які сплачує підприємство, а також інформація про статус, місце

реєстрації, наявність структурних підрозділів, величину ресурсів, бюджету підприємства та ін. До інформації із зовнішніх джерел насамперед можна віднести податкове законодавство, інструкції, спеціальну літературу з методик проведення аналізу системи оподаткування та податкового навантаження, законопроекти стосовно зміни податкового законодавства тощо [3, с. 52–53]. Слід наголосити на тому, що важливою вимогою до проведення аналізу податкового навантаження на підприємство є використання актуальної інформації стосовно податкового законодавства тієї країни (країн), де здійснює свою діяльність підприємство.

Аналіз податкового навантаження на підприємство передбачає вирішення певних завдань на кожному із етапів його проведення. При цьому необхідна кількість етапів для здійснення аналізу, охарактеризована у працях науковців, різниться. Зокрема, в роботі І. Колос запропоновано проводити діагностику податкового навантаження підприємства за 5-ма етапами: 1-й етап – визначення переліку показників; 2-й – обґрунтування джерел інформації; 3-й – розроблення інформаційних моделей для показників оцінювання податкового навантаження; 4-й етап – встановлення фактичного рівня податкового навантаження; 5-й етап охоплює процес розроблення альтернативних управлінських рішень [5, с. 183].

На переконання М. Куценко і М. Пантюх послідовність визначення податкового навантаження передбачає спочатку аналіз чинного законодавства щодо суб'єктів та об'єктів оподаткування; аналіз та класифікацію податків із визначенням їх платників. В подальшому слід провести аналіз та визначити загальну суму податкових платежів, що сплачуються різними суб'єктами оподаткування. На останньому етапі науковці передбачають аналіз і визначення рівня податкового навантаження на економіку та доходи юридичних і фізичних осіб [6, с. 279]. Тобто, запропонована авторами послідовність проведення аналізу поєднує в собі аналіз як на рівні підприємства, так і на рівні країни.

Н. Барабаш і М. Никонович виділяють 4 основних етапи здійснення податкового аналізу на підприємстві, а саме: етап 1. Аналіз абсолютного податкового навантаження на підприємстві; етап 2. Аналіз відносного податкового навантаження на підприємстві; етап 3. Аналіз заборгованості підприємства за податками і зборами; етап 4. Аналіз упущеної вигоди мінімізації податкових платежів. При цьому автори в межах кожного етапу виокремлюють декілька підетапів його здійснення [7, с. 121]. Однак, слід зазначити, що такий підхід більшою мірою деталізує власне саму процедуру методики аналізу та методи його проведення, разом з тим не враховує процес підготовки до проведення аналізу та підведення його підсумків.

Враховуючи наукові підходи до виокремлення етапів проведення аналізу господарської діяльності підприємства, розкриті в економічній літературі, вважаємо, що аналіз податкового навантаження на підприємство повинен відбуватись за трьома етапами, а саме – підготовчим, основним і підсумковим, кожен з яких включатиме декілька підетапів виконання аналітичних робіт за певною послідовністю (табл. 1).

*Таблиця 1*

**Етапи та підетапи організації процесу аналізу податкового навантаження на підприємство**

Назва етапу	Перелік підетапів проведення аналізу
Етап I. Підготовчий	1.Визначення об'єктів, мети і завдань аналізу; 2.Складання плану і програми проведення аналізу; 3.Визначення виконавців та розподіл обов'язків між ними; 4.Формування джерел інформації, необхідної для проведення аналізу; 5.Вибір конкретних методик проведення аналізу та формування системи аналітичних показників; 6.Вибір та систематизація факторів, що впливають на зміну досліджуваних показників; 7.Визначення порядку формування висновків аналізу та форми представлення результатів.



Етап II. Основний	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Ознайомлення з показниками роботи підприємства;</li> <li>2. Систематизація інформації, отриманої з різних джерел;</li> <li>3. Перевірка достовірності даних, забезпечення порівнянності показників за різні періоди, що підлягають аналізу;</li> <li>4. Опрацювання інформації, аналітична обробка даних за допомогою обраних методів;</li> <li>5. Розрахунок обраної системи показників, дослідження їх динаміки;</li> <li>6. Вивчення причин відхилень показників шляхом розрахунку впливу факторів.</li> </ol>
Етап III. Підсумковий	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Оформлення результатів аналізу;</li> <li>2. Виявлення і підрахунок резервів зниження рівня податкового навантаження та зростання ефективності діяльності підприємства, опрацювання заходів щодо їх мобілізації;</li> <li>3. Заключна оцінка діяльності підприємства;</li> <li>4. Розробка висновків та рекомендацій керівництву підприємства.</li> </ol>

Основний етап аналізу включає в себе проведення обчислень значень показників, обраних для оцінювання податкового навантаження, аналітичну обробку даних за допомогою певних методів. При цьому одним із найбільш важливих моментів є власне вибір методів, прийомів і показників, розрахунок яких дасть змогу отримати всебічну інформацію про рівень податкового навантаження на підприємство. Вважаємо, що проведення ґрунтовного аналізу податкового навантаження має базуватись на використанні не одного, а декількох методів і груп показників. Вважаємо доцільним використовувати як традиційні прийоми обробки інформації, так і методи детермінованого факторного аналізу, економіко-математичного моделювання, кореляційного аналізу, табличні та графічні методи представлення результатів аналізу тощо.

Враховуючи напрацювання науковців, зокрема таких як Н. Барабаш, М. Никонович, О. Легостаєва, Н. Лисьонкова [7; 3], пропонуємо власне бачення послідовності виконання аналітичних робіт в розрізі напрямів проведення основного етапу аналізу податкового навантаження на підприємство та перелік методів, які для цього можуть бути використані (табл. 2).

**Напрями та методи в рамках основного етапу проведення аналізу  
податкового навантаження на підприємство**

Напрямок аналізу	Перелік аналітичних робіт, що підлягають виконанню	Методи виконання аналітичних робіт
1. Аналіз абсолютної величини податків, сплачених підприємством за аналізований період	- аналіз загальної суми сплачених податків та в розрізі окремих видів податків за досліджуваний період; - аналіз динаміки величини та структури податкових платежів підприємства в цілому, аналіз структури за питомими видами джерел сплати податків.	Традиційні прийоми обробки інформації (абсолютні, відносні та середні величини); порівняння; групування; методи горизонтального та вертикального аналізу; табличний і графічний методи
2. Аналіз податкового навантаження на підприємство за відносними показниками	- аналіз загальних і часткових аналітичних коефіцієнтів податкового навантаження; - аналіз структури загального податкового навантаження на підприємство.	Коефіцієнтний метод; табличний метод; групування; порівняння; метод вертикального аналізу
3. Аналіз заборгованості підприємства за податками і зборами	- аналіз динаміки величини та структури заборгованості підприємства за податками і зборами; - аналіз співвідношення сум заборгованостей та сум податків і зборів, сплачених підприємством по роках за весь аналізований період, а також за тими видами платежів, за якими утворилися найбільші суми заборгованостей.	Порівняння; групування; методи горизонтального та вертикального аналізу; індексний метод; табличний метод
4. Аналіз упущеної вигоди мінімізації податкових платежів	- аналіз динаміки використання податкових пільг; - рейтингова оцінка у виборі форм і систем податкових розрахунків; - аналіз втрат прибутку з причин сплати штрафних санкцій.	Порівняння; групування; методи горизонтального та вертикального аналізу; методи детермінованого факторного аналізу; табличний метод
5. Факторний аналіз податкових платежів і податкового навантаження на підприємство	- факторний аналіз динаміки та структури податкових платежів; - факторний аналіз податкового навантаження на підприємство; - факторний аналіз заборгованості підприємства за податками і зборами; - факторний аналіз впливу податкових і неподаткових чинників на відносні показники податкового навантаження на підприємство	Методи детермінованого факторного аналізу; методи стохастичного аналізу; методи кореляційного аналізу

Слід зазначити про наявні обмеження у використанні певних методів для проведення аналізу податкового навантаження за достатньо тривалий період часу. Це зумовлено неможливістю забезпечення порівнянності показників по роках дослідження по причині кардинальних змін податкового законодавства, а також істотних змін в структурі самого підприємства та його діяльності.

Показником, на якому власне й базується проведення даного виду аналізу, є показник податкового навантаження на підприємство. Слід відмітити, що найбільше дискусій серед науковців і практиків ведеться стосовно методики його розрахунку та з приводу переліку показників, що дасть змогу комплексно оцінити рівень податкового навантаження на підприємство. У працях окремих науковців вимірником податкового навантаження на підприємство виступають питома вага податків у створеному продукті та джерелі сплати податку [8, с. 169], самі податкові ставки, частка податків у виторгу від реалізації продукції [1, с. 131]. У роботах О. Кирової, Т. Островенко, М. Литвина, А. Соколовської, П. Мельника, розкривається підхід до визначення податкового навантаження як процентного відношення усіх сплачених податків до виручки від реалізації, до бази оподаткування або ж до джерела сплати податків [8, с. 168].

Необхідно відзначити, що найчастіше згадуваними в економічній літературі є такі показники податкового навантаження діяльності суб'єктів господарювання як: податкове навантаження (57,1%), податкове навантаження з податку на прибуток підприємства (42,9%), коефіцієнт ефективності оподаткування (28,6). Також слід зауважити, що податкове навантаження пропонується оцінювати як за прямими, так і непрямими податками [5, с. 183]; як за абсолютним, так і відносним підходом; як порівняння податкових ставок та експертна оцінка [9, с. 161]; виключно за двома податками – податком на прибуток підприємства і податком на додану вартість; за коефіцієнтом сукупного податкового навантаження на

підприємство та коефіцієнтами навантаження за кожним податком, збором [5, с. 183] тощо.

Відповідно до методики, розробленої Світовим банком разом з міжнародною фінансовою компанією Price Waterhouse Coopers, податкове навантаження визначається за трьома показниками: загальною сумою сплачених податків; потребою у часі для розрахунку та погашення податкових зобов'язань та кількістю обов'язкових платежів і частотою їх сплати [9, с. 161].

Поділяємо погляди науковців і практиків стосовно того, що методика розрахунку показника податкового навантаження на підприємство повинна давати якомога повніше уявлення про абсолютне і відносне податкове навантаження на суб'єкта. А для цього розрахунок даного показника не повинен здійснюватись лише на базі однієї формули [10, с. 203]. З цього слідує, що ґрунтовний аналіз податкового навантаження на підприємство має передбачати розрахунок декількох показників, які в комплексі дозволять оцінити його рівень. Слід виокремити в окремі групи коефіцієнти податкового навантаження для підприємств, які сплачують податки за загальною системою та для підприємств, які є платниками єдиного податку, використовують спеціальний податковий режим; коефіцієнти, які нададуть змогу оцінити рівень податкового навантаження для великих і малих підприємств тощо.

Слушною вважаємо пропозицію науковців стосовно аналізу податкового навантаження за 5-ма групами коефіцієнтів, такими як: коефіцієнти податкового навантаження на виручку від реалізації продукції; коефіцієнти податкового навантаження на показники прибутку підприємства; коефіцієнти податкового навантаження на величину витрат виробництва і обігу; специфічні коефіцієнти та узагальнюючі показники податкового навантаження на підприємство [3, с. 56].

Слід відмітити, що більшість методик оцінки податкового навантаження на підприємство орієнтовані на розрахунок податкового

навантаження на підставі сум, нарахованих за кожним з податків і зборів у складі загальних податкових платежів підприємства. Тобто, податкового навантаження підприємства як платника податків. При цьому поза належною увагою більшості методик залишаються ті типи зобов'язань, що можуть виникати у підприємства, і які пов'язані із виконання ним зобов'язань податкового агента, відповідно до ст. 18 Податкового кодексу України.

На наше переконання, методика розрахунку податкового навантаження повинна передбачати вивчення податкове навантаження підприємства як платника податку та як податкового агента. Адже, не зважаючи на те, що податкове навантаження на підприємство як податкового агента меншою мірою впливає на фінансові результати його діяльності, однак при цьому суттєво впливає на його грошові потоки [11, с. 148].

Окрім того, у багатьох розроблених науковцями методиках розрахунку показників податкового навантаження на підприємство не враховано той факт, що власне саме податкове навантаження формується в розрізі таких складових:

1-ша – податкове навантаження, зумовлене самою величиною податків і зборів, що сплачує підприємство;

2-га – це податкове навантаження, спричинене витратами, пов'язаними із самим процесом нарахування та сплати податків. Або по-іншому – витратами, що зумовлені дотриманням підприємством чинного податкового законодавства.

Зазначену вище другу складову податкового навантаження на підприємство науковці визначають як трансакційні витрати. Зокрема, на необхідності аналізу таких витрат в процесі оцінки податкового навантаження наголошує Т. Єфименко. Науковець зазначає про те, що насамперед трансакційні витрати виникають через виконання платником податків податкових зобов'язань, функцій у сфері бухгалтерського і податкового обліку та звітності, хоча до них також можна віднести інші позиції, пов'язані із створенням додаткового психологічного навантаження

на платників. Погоджуємось із Т. Єфименко в тому, що у будь-якому разі обсяг матеріальних втрат платників перевищує суму сплачених ними податків, при цьому величина адміністративних витрат украй складна для розрахунку [12, с. 156-157].

В цілому аналіз податкового навантаження на підприємство повинен бути організований з урахуванням науково обґрунтованих принципів та вимог до проведення аналізу. Обрана методика проведення аналізу повинна надавати можливість визначення податкового навантаження на підприємство за абсолютним та відносним підходом, при цьому відносні показники мають бути співставними та порівняними. Також методика аналізу податкового навантаження на підприємство повинна надавати об'єктивну оцінку впливу на рівень податкового навантаження на підприємство прямих і непрямих податків, передбачати можливість прогнозування впливу змін у системі оподаткування на господарську діяльність підприємства тощо. Зрештою, методика, з одного боку, повинна бути певною мірою універсальною для застосування більшістю підприємств, з іншого – має враховувати особливості діяльності підприємств різних галузей та застосування ними певних режимів оподаткування. Хоча повністю уніфікувати підхід до проведення аналізу податкового навантаження на будь-яке підприємство практично не можливо. Це зумовлено як наявністю специфічних особливостей в окремих режимах оподаткування, так і залежністю величини податкового навантаження на підприємство від виду господарської діяльності підприємства та форми її здійснення, від його облікової політики та багатьох інших факторів.

**Висновки.** В сучасних умовах аналіз податкового навантаження на підприємство займає вагому позицію серед інших видів аналізу господарської діяльності підприємства. Організація аналізу податкового навантаження на підприємство передбачає виконання комплексу аналітичних робіт, що повинно відбуватись в три етапи (підготовчий, основний, підсумковий), кожен з яких включатиме декілька підетапів. Вважаємо, що

проведення такого аналізу має базуватись на використанні декількох методів і груп показників, які в комплексі дозволять належним чином оцінити його абсолютний та відносний рівень. Методики розрахунку показників податкового навантаження на підприємство повинні враховувати не лише податкове навантаження, зумовлене величиною податкових платежів підприємства, а й податкове навантаження, спричинене витратами, що пов'язані із самим процесом нарахування та сплати податків.

Застосування комплексного підходу до проведення аналізу податкового навантаження на підприємство дасть змогу сформулювати змістовні висновки щодо способів оптимізації оподаткування, не порушуючи при цьому податкового законодавства і, на цій основі, підвищення ефективності господарської діяльності підприємства.

#### **Список джерел:**

1. Романюта Е. Моніторинг рівня податкового навантаження в Україні та країнах ЄС / Е. Романюта // Світ фінансів – 2017. – 2 (51) – С. 128-138.
2. Новіков М.А. Порівняльний аналіз методик визначення податкового навантаження та шляхи їх удосконалення / М.А. Новіков // Сталий розвиток економіки. – 2011. – № 2. – С. 284-288.
3. Легостаєва О.О. Податковий аналіз як складова оптимізації податкової політики підприємства / О.О. Легостаєва, Н.М. Лисьонкова // Вісник економіки транспорту і промисловості. – 2016. – № 55 – С. 50-58. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vetp\\_2016\\_55\\_9](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vetp_2016_55_9)
4. Мороз В.П. Методика розрахунку податкового навантаження на підприємства лісового господарства України / В.П. Мороз // Науковий вісник НЛТУ України. – 2012. – Вип. 22.12. – С. 297-301.
5. Колос І.В. Діагностування податкового навантаження промислового підприємства: теоретико-методичні аспекти / І.В. Колос, Б.А. Бунь // Східна Європа: економіка, бізнес та управління. – 2018. – 3(14) – С. 180-186.
6. Куценко М. Шляхи оптимізації податкового навантаження в Україні в контексті економічних реформ / М. Куценко, М. Пантюх // Вісник Львівського університету. Серія економічна. – 2015. – Випуск 52. – С. 278-283.
7. Барабаш Н.С. Податковий аналіз: зміст та особливості розвитку / Н.С. Барабаш, М.О. Никонович // Культура народів Причорномор'я. – 2013. – № 256. – С. 119-123.

8. Паєнтко Т.В. Теоретичні аспекти визначення рівня податкового навантаження / Т.В. Паєнтко // Наукові записки. Серія «Економіка». – 2008. – Частина 1 (Випуск 10). – с. 165-172.

9. Ватаманюк О.С. Методика та прагматизм розрахунку податкового навантаження на великих платників податків України / О.С. Ватаманюк // Науковий вісник Херсонського державного університету. – 2014. – Випуск 9-1. – Частина 1. Серія Економічні науки. – С. 160-164.

10. Гавриленко Н.В. Оцінювання податкового навантаження підприємств малого бізнесу в межах «податкового коридору» / Н.В. Гавриленко, Н.Ю. Буга, В.М. Черешня // Економічний аналіз. – 2013. – Том 14. – № 1. – с. 200-206.

11. Долженко І.І. Методичні підходи до формування податкового поля та визначення податкового навантаження підприємств / І.І. Долженко // Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. Сер.: Економіка, аграрний менеджмент, бізнес. – 2013. – Вип. 181(4). – С. 146-153.

12. Єфименко Т. І. Фіскальний простір антикризового регулювання / Т. І. Єфименко. – К. : ДННУ «Акад. фін. управління», 2012. – 332 с.

### References

1. Romanjuta E. (2017). The monitoring of the tax burden in the Ukraine and the countries EU. *Svit finansiv*, 2 (51), 128-138.

2. Novikov M.A. (2011). Comparative analysis of methods for determining the tax burden and ways to improve them. *Stalyj rozvytok ekonomiky*, 2, 284-288.

3. Ljehostajeva O.O., Lysjonkova N.M. (2016). Tax analysis as part of an enterprise tax policy optimization. *Visnyk ekonomiky transportu i promyslovosti*, 55, 50-58. Retrieved from [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vetp\\_2016\\_55\\_9](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vetp_2016_55_9)

4. Moroz V.P. (2012). A method of calculation of the tax loading is on the enterprises of forestry of Ukraine. *Naukovyj visnyk NLTU Ukrajiny*, Vyp. 22.12, 297-301.

5. Kolos I.V., Bunj B.A. (2018). Diagnosis of the tax burden of an industrial enterprise: theoretical and methodological aspects. *Skhidna Jevropa: ekonomika, biznes ta upravlinnj*, 3(14), 180-186.

6. Kucenko M., Pantjukh M. (2015). Ways to optimize the tax burden in Ukraine in the context of economic reforms. *Visnyk Ljvivsjkogho universytetu. Serija ekonomichna*, Vypusk 52, 278-283.

7. Barabash, N.S., Nykonovych, M.O. (2013). Tax analysis: content and development peculiarities. *Kul'tura narodov Prychernomor'ja*, 256, 119-123.

8. Pajentko T.V. (2008). Theoretical aspects of definition of tax loading level. *Naukovi zapysky. Serija «Ekonomika», Chastyna 1, (Vypusk 10)*, 165-172.

9. Vatamanjuk O.S. (2014). The methods and the pragmatism of calculating the tax burden on the large taxpayers in Ukraine. *Naukovyj visnyk Khersonsjkogho*



*derzhavnogho universytetu. Vypusk 9-1. Chastyna 1. Serija Ekonomichni nauky, 160-164.*

10. Ghavrylenko N.V., Bugha N.Ju., Cheresnjja V.M. (2013). Assessment of tax burden of small business within «tax corridor». *Ekonomichnyj analiz, Tom 1, 200-206.*

11. Dolzhenko I.I. (2013). Methodical approaches to formation of the tax field and determination of the tax burden of enterprises. *Naukovyj visnyk Nacionaljnogho universytetu bioresursiv i pryrodokorystuvannja Ukrainy. Ser.: Ekonomika, aghrarnyj menedzhment, biznes, Vyp. 181(4), 146-153.*

12. Jefymenko T. I. (2012). Fiscal space for anti-crisis regulation. К. : DНNU «Akad. fin. upravlinnja».

**Мельничук Ганна Сергіївна (ORCID: 0000-0002-0640-0334)** – кандидат економічних наук, доцент, заступник директора ННІ економіки, оподаткування та митної справи Університету Державної фіскальної служби України (м. Ірпінь).