

В. В. Соляр, Ю. А. Ломейко

## ФІСКАЛЬНЕ СЕРЕДОВИЩЕ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ

*Стаття присвячена визначенню напрямів вдосконалення взаємодії фіскальних органів та суб'єктів господарювання в Україні. Досліджено пріоритетні завдання, які мають вирішуватись під час ефективної взаємодії держави та бізнесу. На основі аналізу податкового та митного індексів Європейської Бізнес Асоціації розглянуто питання доцільності проведення податкової, митної та адміністративної реформ у фіскальній галузі, що створюють ситуацію невизначеності для підприємців та ускладнюють прийняття ними ефективних управлінських рішень. Загальне та бюджетне податкове навантаження на вітчизняну економіку визначено досить суттєвим для представників бізнес-середовища в сучасних умовах. Доведено, що поєднання зусиль фіскальних органів та суб'єктів господарської діяльності має, в першу чергу, бути направленим на зменшення прогалів податкового, митного, валютного законодавства та законодавства з питань адміністрування єдиного соціального внеску. Спільні зусилля органів виконавчої влади, зокрема Державної фіскальної служби України, та платників податків мають бути потужним інструментом зменшення корупційної складової в законодавчому процесі та врахування органами законодавчої влади суспільних інтересів.*

**Ключові слова:** *Державна фіскальна служба України, суб'єкти господарської діяльності, податкове навантаження, податковий індекс Європейської Бізнес Асоціації, митний індекс Європейської Бізнес Асоціації, податкова культура, податкові надходження зведеного бюджету України.*

*Статья посвящена определению направлений совершенствования взаимодействия фискальных органов и субъектов хозяйствования в Украине. Исследованы приоритетные задачи, которые должны решаться во время эффективного взаимодействия государства и бизнеса. На основе анализа налогового и таможенного индексов Европейской Бизнес Ассоциации рассмотрен вопрос целесообразности проведения налоговой, таможенной и административной реформ в фискальной отрасли, которые создают ситуацию неопределенности для предпринимателей и затрудняют принятие ими эффективных управленческих решений. Общая и бюджетная налоговая нагрузка на отечественную экономику определена как весьма существенная для представителей бизнес-среды в современных условиях. Доказано, что объединение усилий фискальных органов и субъектов хозяйственной деятельности должно быть направлено в первую очередь на уменьшение пробелов налогового, таможенного, валютного законодательства и*

*законодательства по вопросам администрирования единого социального взноса. Совместные усилия органов исполнительной власти, в частности Государственной фискальной службы Украины, и налогоплательщиков должны быть мощным инструментом уменьшения коррупционной составляющей в законодательном процессе и учета органами законодательной власти общественных интересов.*

**Ключевые слова:** *Государственная фискальная служба Украины, субъекты хозяйственной деятельности, налоговая нагрузка, налоговый индекс Европейской Бизнес Ассоциации, таможенный индекс Европейской Бизнес Ассоциации, налоговая культура, налоговые поступления сводного бюджета Украины.*

*The article deals with the problem of identification of the interaction between fiscal bodies and enterprises improvement in Ukraine. The priority government tasks that have to be solved during intensive interaction between state bodies and business representatives are described. The appropriateness of tax, customs and administrative reforms realization in fiscal environment that could influence on uncertainty for decision-makers of business activity is researched based on the analysis of tax and customs indexes of European Business Association. It is determined that current general fiscal load and budget fiscal load are rather essential for activity of Ukrainian entrepreneurship representatives. It is proved that unification of fiscal bodies' efforts and subjects of economic activity efforts first of all has to be directed on tax, customs, monetary legislation lacks and lacks of legislation that regulate administration of single social payment minimization. Common efforts of state bodies, in particular State Fiscal Service of Ukraine, and taxes payers have to become a powerful tool of decrease of corruption constituent in the legislative process and have to make representatives of parliament consider all the public interests.*

**Key words:** *State Fiscal Service of Ukraine, subjects of economic activity, tax load, tax index of European Business Association, customs index European Business Association, tax culture, tax incomes of consolidated budget of Ukraine.*

**Постановка проблеми.** Ефективна взаємодія фіскальних органів та суб'єктів господарювання є необхідною умовою наповнення бюджету, виконання державою своїх функцій, як наслідок – забезпечення соціально-економічного зростання та досягнення мети державної політики. Водночас, важливою є підтримка представників бізнес-середовища в частині заохочення їх до продуктивної співпраці з органами державної влади, які забезпечують надходження митних та податкових платежів до бюджету України. Проведення державою податкових, митних та адміністративних реформ створює деякою

мірою умови невизначеності, в яких мають діяти як суб'єкти господарської діяльності, так і фіскальні органи. З метою покращення якості вітчизняного законодавства, зменшення проявів корупційної складової під час проведення податкового та митного контролю, підвищення податкової культури платників важливим є пошук напрямів вдосконалення співпраці органів державної влади та бізнесу.

**Аналіз актуальних досліджень.** Визначенню напрямів вдосконалення взаємодії фіскальних органів та суб'єктів господарювання присвячена значна кількість праць представників сучасної науки. Зокрема, О. А. Шако зауважує: «Необхідно зазначити, що Союз підприємців і податкова служба вже досить тривалий час співпрацюють. У Державній податковій службі України за участі фахівців Українського Союзу підприємців було підготовлено кілька проектів нормативно-правових актів, зокрема проект Податкового кодексу, проект Указу Президента України «Про заходи для недопущення витоку з України валютних і майнових цінностей» і аналогічний Закон, проект Постанови Кабінету Міністрів України «Про першочергові заходи для забезпечення сплати податків і зборів у державний бюджет суб'єктами підприємницької діяльності, що здійснюють роздрібну торгівлю нафтопродуктами», ряд законопроектів щодо внесення змін і доповнень у Закон України «Про податок на додаткову вартість» [12, с. 225]. Автор також наголошує: «... податкова служба України створює та намагається врахувати всі пропозиції з боку платників податків, що в майбутньому дозволить забезпечити постійний та налагоджений механізм справляння податків на добробут нашої держави. Основною запорукою успіху даного підходу є врахування пропозицій бізнесу щодо створених умов і тісний контакт з платниками податків» [12, с. 228].

Подольчак Н. Ю., Тимейчук А. А. зазначають, що важливим елементом системи оцінювання ефективності взаємодії підприємства з ДПС є оцінювання ризиків несплати податків та інших видів податкових ризиків, оскільки необхідний не тотальний податковий контроль, а цілеспрямоване виявлення, запобігання і припинення податкових правопорушень, спонування платників

податків до добровільної відмови від дій, спрямованих на ухилення від оподаткування. Оцінювання ризиків відбувається з метою складання графіка та черговості перевірки ДФС, форми перевірки, її тривалості та інших елементів перевірки. Однак такі методики повинні бути комплексними за системою показників, адекватними до умов розвитку ринку, системними з позицій оцінювання ризиків щодо несплати податків і врахування галузевих особливостей діяльності платників податків [8, с. 61].

Ручкіна В. М. наголошує на важливості культурної складової інституційного середовища податкової системи, яка включає такі основні елементи: податкову обізнаність населення, професійну самосвідомість та етику ведення бізнесу. Роль культурної складової податкової системи є досить суттєвою. Для держави доцільнішим є попередження податкового правопорушення замість збільшення фінансування заходів щодо виявлення таких правопорушень. Податкову культуру в інституціональному аспекті можна визначити як переконання, цінності, знання, які передбачають своєчасну сплату податків і обов'язкових відрахувань відповідно до умов чинного законодавства держави. Рівень податкової культури проявляється через податкову дисципліну. Податкова дисципліна формує та розвиває етичні і фінансові здібності платників податків стосовно виконання його податкових зобов'язань. Для розвитку національної податкової системи держава повинна надавати всебічну інформацію стосовно надходження та витрат коштів платників податків, застосовуючи сучасні Інтернет-технології. Така інформаційно-аналітична підтримка буде стимулювати певну суспільну свідомість та підвищувати рівень соціальної відповідальності суб'єктів господарювання [10, с. 202].

Незважаючи на суттєвий внесок вітчизняних науковців у розвиток взаємовідносин фіскальних органів та представників підприємництва, недосконалим залишається стан платіжної дисципліни та потребує покращення рівень податкової свідомості суспільства. Це вимагає перегляд існуючих та

пошук нових наукових підходів вдосконалення взаємодії держави та бізнесу із одночасною розробкою методів їх практичної реалізації.

**Мета статті** полягає у виявленні можливих напрямів удосконалення взаємодії органів державної влади, які забезпечують надходження податкових, митних та інших обов'язкових платежів до бюджету, та суб'єктів господарської діяльності в Україні.

**Виклад основного матеріалу.** Важливість повноти та своєчасності надходжень податкових, митних та інших обов'язкових платежів до бюджету та позабюджетних цільових фондів є незаперечною для досягнення мети фінансової політики держави, для забезпечення виконання державою покладених на неї функцій та сприяння соціально-економічному розвитку країни.

Серед факторів, що впливають на обсяг та своєчасність сплати податкових платежів та єдиного соціального внеску (далі – ЄСВ), насамперед необхідно виділити такі: 1) платоспроможність суб'єктів господарювання, що має враховуватись при реформуванні податкової, митної, валютної та соціальної сфери; 2) якісне виконання Державною фіскальною службою України (далі – ДФСУ) своїх функцій – фіскальної, сервісної, правоохоронної; 3) високий рівень податкової культури населення; 4) прозоре та ефективне використання бюджетних коштів, що має бути стимулом для добровільної сплати податків суб'єктами господарювання; 5) дієві штрафні санкції за порушення податкового, митного, валютного законодавства та законодавства в сфері соціального захисту населення.

Зауважимо, що саме від ефективної взаємодії фіскальних органів та платників податків залежить вирішення таких практичних завдань: 1) вчасне прийняття податкової та митної звітності; 2) прийняття рішень щодо розстрочення та відстрочення сплати податкових та митних платежів; 3) прозоре й своєчасне відшкодування ПДВ до державного бюджету; 4) вчасне виявлення порушень податкового, митного, валютного законодавства та законодавства з питань адміністрування ЄСВ з метою їх усунення, що серед

іншого в підсумку зменшує втрати суб'єктів господарювання на сплату штрафних адміністративних і фінансових санкцій та пені; 5) пошук шляхів усунення прогалин податкового, митного, валютного законодавства та законодавства з питань адміністрування ЄСВ; 6) забезпечення обізнаності платників щодо новацій у вітчизняному законодавстві; 7) оптимізація інституційної структури фіскальних органів та інших.

Розглядаючи напрями вдосконалення взаємодії фіскальних органів та суб'єктів господарювання, важливо зазначити, що їх співпраця має відбуватись в рамках чинного законодавства, формування якого забезпечується Верховною Радою України (далі – ВРУ) – органом законодавчої влади. Водночас ДФСУ є органом виконавчої влади України. Таким чином, першочерговим спільним завданням для ДФСУ та платників податків є виявлення існуючих прогалин податкового, митного, валютного законодавства та законодавства з питань адміністрування ЄСВ, розробка пропозицій для його подальшого вдосконалення. Саме спільні зусилля представників виконавчої влади і бізнесу мають бути потужним інструментом забезпечення діяльності ВРУ на користь суспільства в цілому, а не окремих соціальних верств населення, та зменшення корупційної складової в законодавчому процесі. Динаміка змін податкового та митного законодавства представлена в табл. 1.

Дані табл. 1 засвідчують значну динаміку внесення змін у вітчизняне податкове та митне законодавство. Це створює значну невизначеність для представників бізнес-середовища, негативно впливає на їх здатність спрогнозувати результати діяльності, що може призводити до неефективних управлінських рішень посадових осіб підприємств, які в свою чергу можуть спричинити банкрутство суб'єктів господарювання. Наслідком зазначеного є зменшення обсягів вітчизняного виробництва, скорочення штатної чисельності фіскальних органів, збільшення рівня безробіття, зростання обсягів соціальних виплат, підвищення рівня тіньової економіки.

За даними Європейської Бізнес Асоціації (далі – ЄБА) [7], якість податкового законодавства також враховується при визначенні податкового індексу (табл. 2).

Таблиця 1

**Динаміка внесення змін до чинного податкового та митного законодавства**

Назва документу	Прийняття	Набрання чинності	Втрата чинності	Кількість редакцій	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Митний кодекс України від 11.07.2002 р. № 92-IV	11.07.2002 р.	01.01.2004 р.	01.06.2012	25	4	2	2				
Митний кодекс України від 13.03.2012 р. № 4495-VI	13.03.2012 р.	22.04.2012 р.	чинний	27			6	5	6	7	3
Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI	02.12.2010 р.	01.01.2011 р.	чинний	99		12	20	1	27	21	8
ЗУ «Про Єдиний митний тариф» від 05.02.1992 р. № 2097-XII	05.02.1992 р.	01.03.1992 р.	01.06.2012	60	4	3	2				
ЗУ «Про митний тариф України» від 19.09.2013 р. № 584-VII	19.09.2013 р.	01.01.2014 р.	чинний	2							2
ЗУ «Про вивізне (експортне) мито на відходи та брухт чорних металів» від 24.10.2002 р. № 216-IV	24.10.2002 р.	01.01.2003 р.	чинний	3			1				1
ЗУ «Про ставки вивізного (експортного) мита на брухт легованих чорних металів, брухт кольорових металів та напівфабрикати з їх використанням» від 13.12.2006 р. № 441-V	13.12.2006 р.	16.05.2008 р.	чинний	4	1	1	2				
ЗУ «Про вивізне (експортне) мито на живу худобу та шкіряну сировину» від 07.05.1996 № 180/96-ВР	07.05.1996 р.	25.05.1996 р.	чинний	2			1				
ЗУ «Про ставки вивізного (експортного) мита на насіння деяких видів олійних культур» від 10.09.1999р. № 1033-XIV	10.09.1999 р.	30.09.1999 р.	чинний	3			1				
п. 9 Перехідних положень ЗУ «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України» від 03.06.2008 № 309-VI	03.06.2008	04.06.2008	чинний	14	4	2	1	2	1	2	
Всього податкове та митне законодавство					13	20	36	8	34	30	14

*Складено авторами за даними: [2]*

Відповідно до методології зазначеної установи податковий індекс розраховується за даними експертних оцінок таких критеріїв як: 1) якість податкового законодавства; 2) легкість (обтяжливість) адміністрування податків та інших обов’язкових платежів; 3) фіскальний тиск (фіскальне навантаження); 4) якість податкового обслуговування. Зазначені критерії мають окрему питому вагу для розрахунку податкового індексу в цілому та

розраховуються за шкалою від 1 (негативна оцінка) до 5 (позитивна оцінка) балів.

Таблиця 2

**Податковий індекс за даними Європейської Бізнес Асоціації**

Види оцінок	2011	II – III кв. 2012	IV кв. 2012 – I кв. 2013	II – III кв. 2013	IV кв. 2013 – I кв. 2014	04.2014 – 04.2015	05.2015 – 05.2016	05.2016 – 05.2017
Податковий індекс (інтегральний показник)	1,9	2,42	2,32	2,41	2,37	2,25	2,43	2,58
Оцінка якості податкового законодавства (питома вага в податковому індексі 15 %)	1,76	2,32	2,25	2,21	2,08			
негативна оцінка (1-2 бали) (% опитаних представників бізнесу)			61	63	65	84	72	35
нейтральна оцінка (3 бали)			36	38	31	12	26	38
позитивна оцінка (4-5 балів)			8	6	4	3	2	27
Оцінка обтяжливості / легкості адміністрування податків (питома вага в податковому індексі 40 %)	1,62	2,32	2,17	2,33	2,21			
негативна оцінка (1-2 бали)			66	54	63	84	76	70
нейтральна оцінка (3 бали)			23	31	27	9	9	5
позитивна оцінка (4-5 балів)			11	15	10	6	15	25
Оцінка ступеню фіскального тиску (питома вага в податковому індексі 30 %)	2,11	2,56	2,39	2,5	2,54			
негативна оцінка (1-2 бали)			54	50	48	67	56	43
нейтральна оцінка (3 бали)			27	29	34	15	15	18
позитивна оцінка (4-5 балів)			19	22	18	18	22	38
Оцінка якості податкового обслуговування (питома вага в податковому індексі 15 %)	2,36	2,53	2,64	2,63	2,73			
негативна оцінка (1-2 бали)			41	40	46	20	11	50
нейтральна оцінка (3 бали)			36	46	29	17	24	23
позитивна оцінка (4-5 балів)			23	14	25	63	65	27
Додаткові характеристики податкового індексу								
Упереджені рішення фіскальних органів, %	33	31	35	33	27	46	43	53
Необґрунтовані інформаційні запити, %	50	51	52	59	54	53	53	49
Обтяжливі перевірки, %	42	29	30	46	27			31
"Пропозиції" сплати податків авансом, %	77	83	77	69	69	51	23	22
Встановлення "завдань" за платежами до бюджету, %	41	46	41	41	33	25	15	16
Відмови або штучні перепони під час подання звітності, %	37	27	20	15	15	18	21	14
Залучення податкової міліції ("маски-шоу"), %	15	0	10	5	14	13	26	10

Складено авторами за даними: [7]

Дані табл. 2 засвідчують, що протягом 2011 р. – квітня 2017 р. більшість з опитаних представників підприємництва була незадоволена якістю податкового законодавства. Найбільшою кількістю незадоволених суб'єктів господарювання була за період з квітня 2014 р. по квітень 2015 р. Важливо, що в 2014 р.



відбулось внесення найбільшої кількості змін в податкове та митне законодавство в цілому за період 2010 – 2016 рр., зокрема 34 зміни.

Отже, проведення податкових та митних реформ з суттєвою інтенсивністю може, замість реалізації передбачених ними позитивних ідей, мати наслідком підвищення рівня незадоволених платників, зменшення платіжної дисципліни, погіршення податкової культури, зростання рівня тіньової економіки, збільшення потреби в проведенні документальних перевірок суб'єктів господарювання. На нашу думку, реформування податкової та митної сфери, що безпосередньо впливає на надходження платежів до бюджету, має відбуватись за принципом розумності та доцільності.

В цьому контексті дуже важливою є ефективна взаємодія фіскальних органів та бізнесу з метою розробки та реалізації правових засад діяльності для представників обох сторін фіскальних відносин.

Зауважимо також, що важливим є критерій фіскального тиску, який оцінюється при розрахунку податкового індексу ЄБА. Розглядаючи експертні оцінки, необхідно також дослідити об'єктивні статистичні показники рівня податкового навантаження на виробництво (табл. 3).

Таблиця 3

### Податкове навантаження в Україні

Показники	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
ВВП, млн грн.	1079346	1299991	1404669	1465198	1586915	1988544	2383182
Податкові надходження ЗБУ, млн грн.	234447,7	334691,9	360567,2	353968,1	367511,9	507635,9	650781,7
Питома вага податкових надходжень ЗБУ у ВВП, %	21,7	25,7	25,7	24,2	23,2	25,5	27,3
Надходження ЄСВ до Пенсійного фонду України, млн грн.		151700,00	178800,00	162575,50	159473,09	165366,90	
Податкові надходження у ЗБУ та ЄСВ, млн грн.		486391,90	539367,22	516543,62	526985,02	673002,80	
Загальне податкове навантаження, %		37,42	38,40	35,25	33,21	33,84	

Складено авторами за даними: [1], [3], [4]

На нашу думку, доцільним є широко представлений у вітчизняній науковій літературі [11, с. 125] підхід щодо оцінки загального податкового

навантаження, як співвідношення податкових надходжень у доходах Зведеного бюджету України (далі – ЗБУ) та ЄСВ у власних надходженнях Пенсійного фонду України (далі – ПФУ).

Дані табл. 3 ілюструють, що загальне податкове навантаження було найбільшим у 2012 р. і становило 38,4 % сумарного обсягу податкових надходжень ЗБУ та ЄСВ у власних надходженнях ПФУ відносно ВВП. Водночас бюджетне податкове навантаження досягло максимуму в 2016 р. і становило 27,3% податкових надходжень ЗБУ відносно ВВП. Зазначимо, що важливою також є оцінка митного індексу в контексті дослідження взаємодії фіскальних органів та суб'єктів господарювання.

Митний контроль разом із податковим та валютним контролем, контролем та аудитом в бюджетному процесі, банківським наглядом є складовими державного фінансового контролю [5, с. 152]. Саме під час митного контролю відбувається адміністрування митних платежів до бюджету. Від якості митного контролю залежить повнота та своєчасність їх нарахування і сплати. Крім того, об'єднання у 2013 р. органів податкового та митного контролю в єдину структуру, на нашу думку, також є підставою для оцінки митного індексу ЄБА при визначенні напрямів вдосконалення взаємодії фіскальних органів та суб'єктів господарювання (табл. 4).

Показники табл. 4 ілюструють, що основні критерії, які оцінюються експертами для визначення митного індексу, це: 1) кількість годин, витрачених на оформлення 1 митної декларації; 2) частка товарів, відібраних для фізичного огляду; 3) частка товарів, код УКТ ЗЕД яких було змінено; 4) загальна кількість відмов у визначенні митної вартості 1-м методом; 5) середня кількість документів для митного оформлення 1 перевезення; 6) частка підприємств, на яких проводились документальні перевірки після митного оформлення протягом відповідного періоду. Важливо, що на відміну від податкового індексу ЄБА, митний індекс не передбачає розрахунку кінцевого інтегрального показника, що ускладнює його аналіз та використання при розробці управлінських щодо вдосконалення сфери митних відносин.

**Митний індекс за даними Європейської Бізнес Асоціації**

Показники	I-II кв. 2010	III-IV кв. 2010	I-II кв. 2011	III-IV кв. 2011	I-II кв. 2012	III-IV кв. 2012	I-II кв. 2013	III-IV кв. 2013	I-II кв. 2014	III-IV кв. 2014	I-II кв. 2015
Середня кількість годин, витрачених на оформлення однієї митної декларації з моменту подання митної декларації митному органу до моменту завершення її оформлення	-	-	-	-	6,45	8,7	7,5	4,7	4,4	4,4	-
Середня кількість днів, витрачених на митне оформлення однієї поставки:	2,4	2	2,5	2,8	2,5	2,7	2,8	2	1,9	2,2	-
Частка товарів, відібраних для фізичного огляду (%)	54,8	52	26	40,9	22	14	18	14	12	14	16
Митна класифікація: частка товарів, класифікаційний код яких було змінено митними органами (%)	-	6,2	8,1	9	9	8	10	3	3	5	2
Митна вартість: загальна кількість відмов у застосуванні першого методу визначення митної вартості (частка від загальної кількості митних декларацій, у %)	34	37,6	27,2	33,4	27	24	25	14	10	21	40
Середня кількість документів для митного оформлення однієї поставки	10,8	10,9	9,8	10,6	8	10,2	7,3	5,8	6,6	7,3	5
Частка підприємств, на яких проводились перевірки після митного оформлення протягом періоду, %	-	22	40	23,4	3	4	11	7	0	6	19
Середня тривалість перевірки митними органами, кількість днів	-	-	-	-	30	25	18	18	0	20	-

*Складено авторами за даними [6]*

Важливим, на нашу думку, при оцінці митного індексу ЄБА був би показник сплачених митних платежів та частки дій органів митного контролю, які вплинули на їх збільшення або зменшення. Розглядаючи діяльність суб'єктів господарювання в розглянутих умовах інтенсивного проведення податкових та митних реформ, що впливають на невизначеність при прийнятті управлінських рішень в сфері бізнесу, варто навести показники рентабельності підприємств за видами економічної діяльності за даними Державної служби статистики України (табл. 5).

Показники табл. 5 ілюструють, що найнижчою загальною рентабельністю вітчизняних підприємств була в 2014 р. Саме в цей період, як було наведено

вище, відбулось внесення найбільшої кількості змін в податкове та митне законодавство, та водночас рівень незадоволеності ним був найвищим.

Таблиця 5

**Рівень рентабельності (збитковості) підприємств України за видами економічної діяльності**

Види діяльності	2010	2011	2012	2013	2014	2015	Січень – вересень 2016
Усього	4	5,9	5	3,9	-4,1	1	7,7
сільське, лісове та рибне господарство	22,9	23,2	21,7	11,3	20,6	41,7	2,2
промисловість	3,5	4,7	3,4	3	1,6	0,9	5,5
будівництво	-1,5	0,2	-0,1	0	5,8	-7,6	1,5
оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів	9,8	15	12,2	10,2	-12,8	-0,9	17,2
транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність	5,6	6,1	5,4	3,5	-1,7	1,1	6
тимчасове розміщування й організація харчування	-1,8	-0,1	-1,1	-2,8	-25,8	-17,3	1,3
інформація та телекомунікації	7,4	7,6	10,5	11,8	-1,6	0,5	11,9
фінансова та страхова діяльність	3,5	6,2	6,1	5,9	-15,2	-8,9	-9,2
операції з нерухомим майном	0,3	-3,6	2,8	3,1	-46,9	-33,4	2
професійна, наукова та технічна діяльність	-6,6	0,5	0,3	-1,3	-29,1	-1,1	37,2
діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування	-3,3	-2,7	-2,9	-2,5	-13,6	-11,9	0,4
освіта	4,9	7,4	8,2	8,4	5,5	5,7	15,5
охорона здоров'я та надання соціальної допомоги	4	2,6	2,7	3,1	-3,7	-0,6	6,1
мистецтво, спорт, розваги та відпочинок	-26,9	-24,4	-17,6	-8	-11,8	-25,3	-16,8
надання інших видів послуг	4,3	3,1	2,6	-0,9	-1	7,3	10,5

*Складено авторами за даними [9]*

Необхідно зазначити, що в 2014 р. відбувались інші несприятливі для вітчизняної економіки події, отже вплив самого лише недосконалого податкового та митного законодавства і неефективної взаємодії фіскальних органів та бізнесу був не єдиним, і скоріш не найсуттєвішим фактором, який спричинив зниження рентабельності українських підприємств. Однак його роль в зазначеному процесі є незаперечною.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** У сучасних умовах, коли в Україні відбувається інтенсивне проведення податкових, митних, адміністративних та інституційних реформ, що забезпечується саме шляхом внесенням змін до вітчизняного законодавства, яке регулює відносини у відповідній сфері суспільних фінансів, вкрай важливою є ефективна взаємодія фіскальних органів та суб'єктів господарювання. Об'єднання зусиль ДФСУ, як

органу виконавчої влади, та платників податків має стати потужним інструментом для подолання корупційної складової в законодавчому процесі та в забезпеченні ефективних правових засад їх взаємодії. Наслідком зазначених пропозицій має бути підвищення рівня податкової культури, зменшення необхідності в проведенні документальних перевірок суб'єктів господарської діяльності, підвищення якості фіскальної, сервісної функцій ДФСУ, забезпечення реально обґрунтованого планування податкових надходжень до бюджету, зниження рівня корупції у фіскальних органах, оптимізації інституційної структури ДФСУ.

Перспективи подальших досліджень полягають у розробці конкретних заходів взаємодії фіскальних органів та платників податків в напрямку вдосконалення податкового, митного, валютного законодавства та законодавства з питань адміністрування ЄСВ. Важливою також є розробка в подальшому критеріїв ефективності співробітництва держави та бізнесу із встановлення чітких першопричин виявлених недоліків.

### **СПИСОК БІБЛІОГРАФІЧНИХ ПОСИЛАНЬ**

1. Валовий внутрішній продукт (у фактичних цінах) // Офіційний сайт Державної служби статистики України / URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
2. Законодавство України // Офіційний сайт Верховної Ради України / URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws>
3. Звітність про виконання бюджетів // Офіційний сайт Державної казначейської служби України / URL: <http://treasury.gov.ua/main/uk/index>
4. Звітність про виконання бюджету Пенсійного фонду України // Офіційний сайт Пенсійного фонду України / URL: [http://www.pfu.gov.ua/-pfu/control/uk/publish/category?cat\\_id=94750](http://www.pfu.gov.ua/-pfu/control/uk/publish/category?cat_id=94750)
5. Ломейко Ю.А. Державний фінансовий контроль в Україні: напрями вдосконалення його організації та оцінювання // Проблеми економіки, 2016. № 2 С. 148 – 160.
6. Митний індекс // Офіційний сайт Європейської Асоціації / URL: <http://eba.com.ua/uk/press-and-media/press-room/indices/customs-index>

7. Податковий індекс // Офіційний сайт Європейської Асоціації / URL: <http://eba.com.ua/uk/press-and-media/press-room/indices/tax-index>
8. Подольчак Н. Ю., Тимейчук А. А. Налагодження і розвиток взаємовідносин у системі «підприємство – державна податкова служба» // Актуальні проблеми економіки, 2013. № 7 (145). С. 59 – 64.
9. Рівень рентабельності (збитковості), % підприємств України за видами економічної діяльності // Офіційний сайт державної служби статистики України / URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
10. Ручкіна В. М. Податкова культура в інституціональному аспекті розвитку податкової системи України // Збірник наукових праць національного університету державної податкової служби України, 2013. № 1. С. 197 – 205.
11. Ткачук Н. Вплив податкового навантаження на діяльність суб'єктів господарювання в умовах реформування фінансової системи України // Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки, 2015. № 4. С. 121 – 128.
12. Шако О. А. Удосконалення партнерських відносин податкових органів з платниками податків // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право). 2013. № 3(62). С. 222 – 228.