

УДК 336.225

ББК 65.26

Мединська Т. В., Малець А. Т.

ОСОБЛИВОСТІ ФІСКАЛЬНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ВЕЛИКИХ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ

Львівський торговельно-економічний університет,
кафедра фінансів, кредиту та страхування,
79005, м. Львів, вул. Туган-Барановського, 10,
тел.: (0322)958552,
e-mail: kaf_finansiv@mail.ru

Анотація. Стаття присвячена актуальній тематиці – дослідження проблем фіскального регулювання з боку держави, та зокрема, вивчення особливостей фіскального регулювання великих платників податків (ВПП) в Україні, його узагальнення та систематизація, визначення пріоритетних напрямів його вдосконалення. Результати відображаються у аналізі фіскального середовища ведення бізнесу в Україні, нормативно-правового законодавства щодо особливостей ведення обліку та адміністрування ВПП. Новизна полягає у поглибленому вивченні теоретико-практичних засад у сфері фіскального регулювання ВПП. Практична значущість зводиться до надання конкретних пропозицій на шляху вдосконалення даних процесів.

Ключові слова: податки, фіскальне регулювання, великі платники податків, інструменти фіскального регулювання, Державна фіскальна служба, Офіс великих платників податків.

Medynska T.V., Malets A.T.

FEATURES OF FISCAL ADJUSTING OF LARGE TAXPAYERS

Lviv Institute of Trade and Economics,
Department of Finance, Credit and Insurance,
Tugan-Baranovsky str., 10, Lviv,
79005, Ukraine,
tel.: (0322)958552,
e-mail: kaf_finansiv@mail.ru

Abstract. The article is sanctified to the actual subjects is research of problems of the fiscal adjusting from the side of the state, and in particular, study of features of the fiscal adjusting of large taxpayers (ВПП) in Ukraine, his generalization and systematization, determination of priority directions of his perfection. Results are represented in the analysis of fiscal environment of doing business in Ukraine, нормативно-правового legislation in relation to the features of registering and administration of ВПП. A novelty consists in the поглибленому study of теоретико-методологічних principles in the field of the fiscal adjusting of ВПП. Practical meaningfulness is taken to the grant of concrete suggestions on the way of perfection of these processes.

Key words: taxes, fiscal adjusting, large taxpayers, instruments of the fiscal adjusting, Government fiscal service, Office of large taxpayers.

Вступ. У сучасних умовах трансформації фінансового середовища функціонування суб'єктів підприємництва особливої актуальності набувають дослідження проблем фіскального регулювання з боку держави. Це обумовлюється тим, що сфера податків викликає найбільший інтерес серед всіх фінансових відносин через нестабільність податкового законодавства, запровадження організаційних та функціональних реформ органів фіскального адміністрування. Окрім того, необхідність досліджень пояснюється податковою залежністю бюджету України через високий рівень податкових надходжень та, відповідно, значним податковим тиском на ВПП –

суб'єктів підприємництва, що спричиняє негативний вплив на результати їх господарської діяльності.

Проблемам податкового регулювання в Україні присвячено багато наукових робіт вітчизняних вчених: В. Андрущенко, О. Єфименка, А. Крисоватого, К. Лук'яненка, В. Мельника, А. Соколовської, В. Федосова та ін. Проте існуючі наукові розробки з проблем застосування податкових методів та інструментів для регулювання національної економіки не розкривають особливостей та інструментів фіскального регулювання ВПП. Це певним чином знижує ефективність заходів податкової політики, що реалізуються державою. Як відомо, великі платники податків становлять лише близько 4–5% від загальної кількості платників податків – юридичних осіб, але при цьому забезпечують більшу частину податкових надходжень до бюджету (понад 70% загальної суми).

Постановка завдання. Метою дослідження є вивчення особливостей фіскального регулювання ВПП в Україні, його узагальнення та систематизація, визначення пріоритетних напрямів його вдосконалення.

Результати. Фіскальне регулювання соціально-економічного розвитку країни здійснюється шляхом послідовного виконання властивих йому функцій, які, в свою чергу, поєднують етапи фіскального регулювання та передбачають застосування методів та інструментів. Одним із вагомих інструментів фіскального регулювання є податки.

Перш ніж розглянути ознаки фіскального регулювання підприємницьких структур в Україні, зокрема і ВПП, доцільно з'ясувати дефініцію даної категорії. Аналіз фінансової літератури на предмет трактування поняття «фіскальне регулювання» дозволив визначити його як процес реалізації державою своєї фіскальної функції за допомогою внесення змін у складові податкової системи, політики чи механізму з метою коригування макроекономічних пропорцій та впливу на діяльність суб'єктів підприємництва і населення в цілому [13, с. 250].

Відповідно, для якісної оцінки стану фіскального регулювання в Україні доцільно дослідити фіскальне середовище ведення бізнесу в Україні. Останнім часом дедалі більше уваги приділяється даному дослідженню, підтвердженням того є досягнення прогресу і спрощення умов ведення бізнесу, про що свідчать результати щорічного рейтингу Doing Business, який складають експерти Світового банку та Міжнародної фінансової корпорації.

У дослідженні Світового банку Doing Business-2015 охоплено 189 країн, які розставлені за критерієм легкості ведення бізнесу [15, с. 426]. Індикатори України, які розкривають простоту сплати податків в порівнянні з країнами Європи і Центральної Азії та ОЕСР представлено в табл. 1.

Якщо у 2014 році наша країна посіла 112-е місце серед 185 досліджуваних країн, то вже у 2015 році – 96-е місце серед 189 учасників рейтингу (тобто Україна піднялася відразу на 16 позицій). При цьому найбільшого прогресу Україна досягла у сфері реєстрації прав власності (тут Україна піднялася з 97 до 59-го місця). Свій кращий результат (17-е місце) Україна отримала за легкістю надання кредитів. Експерти зазначають, що в Україні досягнуто значного прогресу у спрощенні ведення бізнесу, а саме проведено масштабне впорядкування роботи дозвільних органів – кількість дозволів скорочено майже в 9 разів (з понад 1200 до 141), простота сплати податків оцінюється на 108 позиції (тут покращення відбулося на 56 позицій зі 164-го місця). Проте такий рейтинг нашої держави наочно підтверджує потребу в подальшому реформуванні всіх компонентів вітчизняної системи оподаткування.

Таблиця 1

Складові рейтингу простоти сплати податків у 2015 році*

Індикатори	Україна	Європа і Центральна Азія	ОЕСР (середнє)
Виплати (кількість)	5	19,2	11,1
Час (годин)	350	237,7	176,6
Податок на прибуток (% прибутку)	9	10,8	14,9
Податки і виплати на зарплату (% прибутку)	43,1	20,4	24,1
Інші податки (% прибутку)	0,1	3,1	1,7
Загальна податкова ставка (% прибутку)	52,2	34,8	41,2

*Складено авторами за даними [10].

Із наведених даних табл. 1, можна зробити висновки про те, що загальне податкове навантаження на бізнес в Україні значно вище (52,2%), ніж у конкурентоспроможних країнах Центральної та Східної Європи (в середньому 35%). Звичайно, податкове навантаження податку на прибуток зменшилося до рівня 9%, що є нижче показників попередніх років та рівня країн Центральної та Східної Європи (в середньому 12%), однак високий рівень навантаження завдяки податкам і виплатам із зарплати 43,1%, що майже вдвічі вище європейських показників, значно погіршує сплати цих податків і призводить до приховування об'єктів оподаткування (неофіційне працевлаштування, «зарплата в конвертах») [14, с. 392]. Хоча по кількості податкових платежів, наші позиції значно покращилися, однак 5 існуючих податків і зборів не означає зменшення ставок та об'єктів оподаткування в Україні, навпаки об'єднання кількох податків в один обов'язковий платіж розширює базу оподаткування. Зауважмо, основними платниками податків і зборів є саме великі платники.

Порівняльний аналіз систем оподаткування України та європейських країн світу за вищенаведеними показниками свідчить, що чинна система фіскального регулювання внаслідок надмірного податкового тиску на підприємництво істотно знижує конкурентоспроможність українських товаровиробників. Вона має суттєвий негативний вплив на інвестиційну активність як вітчизняного, так і іноземного інвестора.

Отже, за великим рахунком, кількість стягнутих податків практично зменшилася, однак зміни в їх переліку формальні, і з лишком компенсуються появою нових зборів і платежів, або ж ширшою базою та вищими ставками оподаткування. Проте реформування системи податків, її фіскальної ролі, набуває важливого значення, особливо при прямуванні України до ЄС, адже воно допоможе вирішити проблему тінізації економіки, нерівномірного розподілу податкового навантаження серед галузей економіки, малих та великих платників податків та допоможе ефективно наповнювати державний та місцеві бюджети України.

У контексті здійснюваного дослідження важливо зауважити, що у правовому законодавстві України, які регулюють економічні відносини в державі, поняття «суб'єкт великого підприємництва» та «великий платник податків» не є тотожними. Суб'єктом великого підприємництва визнається суб'єкт господарювання будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, у якого середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) перевищує 250 осіб та річний дохід від будь-якої діяльності перевищує суму, еквівалентну 50 мільйонам євро, визначену за середньорічним курсом Національного банку України [3]. У той час як ВПП – юридична особа, у якої обсяг доходу від усіх видів діяльності за останні чотири

послідовні податкові (звітні) квартали перевищує 500 мільйонів гривень або загальна сума сплачених до державного бюджету України податків за платежами, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, за такий самий період перевищує 12 мільйонів гривень [2].

Слід також додати, що крім поняття «великий платник податків» вітчизняне законодавство застосовує також термін «суб'єкт господарювання, що має стратегічне значення для економіки і безпеки держави» [4], однак цілком очевидно, що вказані поняття не є тотожними, оскільки більшість великих платників податків (далі – ВПП) є підприємствами стратегічного значення, проте не всі підприємства стратегічного значення належать до великих платників. Більше того, деякі з них взагалі можуть бути у стадії банкрутства, при цьому статус стратегічно важливих вони не втрачатимуть [5].

Таким чином, не всіх ВПП можна ідентифікувати як суб'єктів великого підприємництва. При цьому доцільність розмежування цих двох понять та розбіжність у їх трактуванні не є безпідставною і ґрунтується, насамперед, на необхідності застосування національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, які визначають порядок складання і подання звітності підприємствами згідно вимог сучасного податкового законодавства України.

Оскільки відповідно до Угоди про асоціацію між Україною та Європейським союзом (Угода) наша держава зобов'язується забезпечити поступову адаптацію законодавства України до європейського права, зокрема, у сфері бухгалтерського обліку та аудиту [6; 7]. Успішна імплементація Угоди передбачає перегляд відповідних чинних нормативно-правових актів, зокрема, Господарського кодексу України, Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» та ін. і їх приведення у відповідність до положень європейського фінансового законодавства.

Базовим документом, який здійснює нормативно-правове регулювання сфери бухгалтерського обліку в ЄС, є Директива 2013/34/ЄС Європейського парламенту та Ради (Директива) [8], яка визначає загальні принципи фінансової звітності ЄС, методи оцінки основних засобів, критерії групування підприємств за розмірами. Згідно зі статтею 3 «Категорії підприємств та груп» Директиви, до великих підприємств належать ті, які на дату свого балансу перевищують принаймні два з трьох нижченаведених критеріїв: валюту балансу – 20 000 000 євро; чистий оборот – 40 000 000 євро чи середню чисельність працівників, зайнятих протягом фінансового року – 250 осіб. З огляду на зазначене, заміна двох понять «великий платник» та «великий суб'єкт підприємництва» одним вбачається неможливою.

Що ж стосується зарубіжної практики відбору підприємств саме до групи великих платників податків, доцільно зауважити, що хоча критерії їх ідентифікації суттєво відрізняються в залежності від країни господарювання і навіть стратегії податкової політики держави, ознаки доходності та обсягу сплачених податків залишаються найбільш поширеними у країнах, які запровадили процедуру податкового обслуговування великих платників (рис. 1).

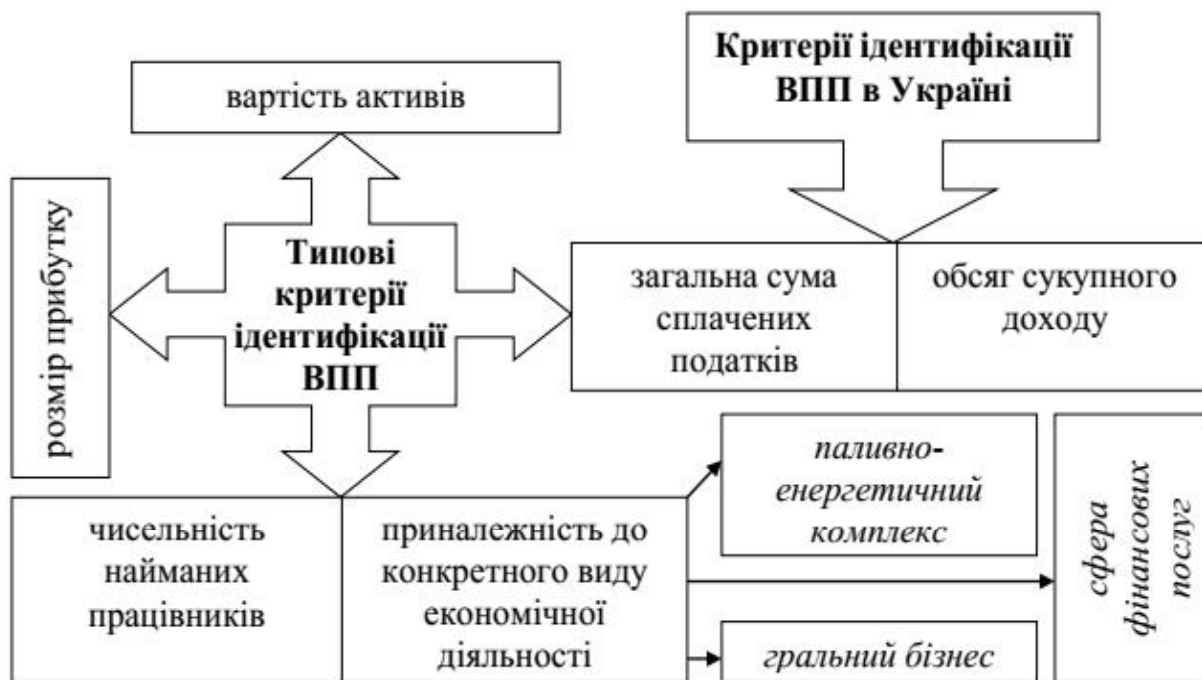


Рис. 1. Критерії ідентифікації ВПП в Україні та світі [11; с. 31]

Починаючи з 2000 р., критерії та порядок відбору платників до категорії великих в Україні постійно змінювався та удосконалювався, враховуючи специфіку роботи з ВПП у процесі їх супроводження. Отже, до ключових ознак ВПП у нашій країні, належать [2]:

- 1) статус суб'єкта господарських відносин (великими платниками податків в Україні, на відміну від інших країн Європи, можуть виступати лише юридичні особи);
- 2) обсяг сукупного доходу;
- 3) загальна сума сплачених податків.

Підприємства, які відповідають критеріям «ВПП», підлягають включенню до Реєстру великих платників податків (Реєстр), який щорічно формується і затверджується наказом Державної фіскальної служби України (далі – ДФС). Відбір платників податків для їх включення до Реєстру здійснюється на підставі аналізу інформації про сумарні обсяги доходів від усіх видів діяльності платника податків за результатами попереднього року, а також про суми сплачених до державного бюджету України податків у другому півріччі попереднього року та першому півріччі поточного року [9].

З 1 січня 2016 р. всі ВПП обслуговуються в системі Центрального офісу з обслуговування великих платників. Загальна кількість платників, які перебувають на обліку в Центральному офісі та підпорядкованих Спеціальним державним податковим інспекціям (далі – СДПІ) – 2224, з них 1727 великих платників включені до Реєстру ВПП на 2016 р., який затверджено наказом ДФС від 8 вересня 2015 р. № 681 із змінами і доповненнями, внесеними наказом ДФСУ від 14 січня 2016 р. № 27 та розміщено на офіційному веб-порталі ДФС [16]. Зазначимо, що з 29 червня 2016 р. Центральний офіс з обслуговування великих платників змінив офіційну назву на Офіс великих платників податків ДФС.

Отже, на підставі аналізу вищевикладеного вважаємо, що досліджуваний термін необхідно визначати та тлумачити з позиції вузького (законодавчого) та широкого (доктринального) підходу. Вузьке поняття ВПП міститься в підп. 14.1.24 п. 14.1 ст. 14 розділу І ПК України і не відображає реальний стан податкової політики щодо відбору. В силу тих чи інших суб'єктивних чи об'єктивних факторів, умови та критерії відбору

будуть змінюватись. Отже, необхідно визначити термін ВПП у широкому розумінні цього інституту як суб'єкта податкових відносин (організації її відокремлених підрозділів, резидентів та нерезидентів або групи осіб, а також фізичних осіб), який володіє податковою правосуб'єктністю і за критеріями, визначеними податковим законодавством.

З'ясувавши понятійний апарат досліджуваної проблеми варто зосередити увагу на особливостях фіскального регулювання ВПП.

До інструментів фіскального регулювання, які впливають на діяльність та сплату податків ВПП можна віднести такі:

– загальні (спрямовані на зменшення загального рівня податкового навантаження) – передбачають зміни у визначенні бази, ставок оподаткування, порядку перерахування та термінів сплати податків і зборів до бюджетів різних рівнів стосовно ВПП та створюють необхідні умови для ведення їх підприємницької діяльності;

– індивідуальні (спрямовані на надання допомоги ВПП) – застосовуються до окремих груп ВПП як «приховані» урядові субсидії на розвиток господарської діяльності (податкові пільги, звільнення від оподаткування, списання, розстрочення сплати податкових платежів).

Щодо використання загальних інструментів фіскального регулювання ВПП в Україні, то доречно зазначити, що останнім часом відбулося багато змін стосовно зменшення податкового навантаження завдяки загальному його розподілу між платниками податків.

Так, якщо з метою зменшення податкового навантаження на малий бізнес, Законом України від 05.07.2012 року № 5083-VI «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо державної податкової служби та у зв'язку з проведенням адміністративної реформи в Україні» [1], були внесені зміни до глави 1 «Спрощена система оподаткування, обліку та звітності» ПКУ, зокрема введені 5 та 6 групи для суб'єктів господарювання, які здійснюють підприємницьку діяльність на умовах сплати єдиного податку. То вже з 1 січня 2015 р. суб'єкти господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності поділяються на 4 групи платників єдиного податку, тобто зменшилися преференції для малого бізнесу, зокрема багато «єдиноплатників» – юридичних осіб перейшли у статус «загальноплатників». За рахунок цього, збільшення платників сягає більше 15%, що в свою чергу розподіляє податковий тягар на всіх юридичних осіб і таким чином зменшує тиск на ВПП.

У сфері адміністрування та податкового консультування ВПП також відбулися позитивні зміни, які супроводжуються розробкою та введенням органами ДФС «Стратегічного плану розвитку проектів на 2016 рік» [16]. Одним із пунктів структурних змін Офісу великих платників передбачено закріплення за кожним великим платником індивідуального податкового консультанта-координатора (про що буде повідомлено кожного ВПП в електронному або письмовому вигляді).

До компетенції податкового консультанта-координатора входять питання як податкового адміністрування великого платника, так і надання інформації з інших питань оподаткування, зокрема:

- моніторинг сплати податків;
- координація роботи з вузькопрофільними фахівцями Офісу великих платників;
- листування з великим платником;
- оцінка фіскальних ризиків;
- надання попередніх консультацій.

Звичайно, такі дії будуть лише сприяти покращенню фіскального регулювання та співпраці у сфері адміністрування ВПП та органів фіску. Відтак, Офісом великих платників податків ДФС з урахуванням результатів роботи регіональних СДПІ за

червень 2016 року опрацьовано 32,7 тис. звернень платників та надано 12,1 тис. адміністративних послуг.

Поряд з цим, ДФС в своєму листі від 24.02.2016 р. [12], надала роз'яснення ВПП щодо сплати деяких податків, згадавши такі особливості:

- згідно статтею 113 ПК України суми штрафних санкцій зараховуються до бюджетів, до яких згідно із законом зараховуються відповідні податки та збори;
- інформацію про реквізити рахунків, відкритих органами Державної казначейської служби для зарахування податків, зборів, митних платежів, передоплати та єдиного внеску, територіальні органи ДФС доводять до платників шляхом її розміщення на дошці оголошень, установленій на доступному для огляду місці (біля входу до приміщення органу ДФС), на офіційному веб-порталі ДФС;
- подання звітності з єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та його сплата здійснюється за новим місцем обліку з дати переходу до нового місця обліку;
- податок на доходи фізичних осіб перераховується юридичною особою до бюджету за своїм місцезнаходженням, тобто до місцевого бюджету;
- військовий збір платник податків перераховує до бюджету за своїм місцезнаходженням (юридичні особи) або місцем реєстрації (фізичні особи);
- для перевірки рахунків, на які повинно бути сплачено певний вид екологічного податку ДФС радить звертатись на офіційний веб-портал ДФС України або до ДПП по місцю сплати податків.

У напрямі вдосконалення фіскального регулювання ВПП та роботи Офісу великих платників податків ДФС налагоджується співпраця з представниками міжнародних організацій на постійній основі. Так, з 13 по 14 липня 2016 р. пройшла зустріч місії представників міжнародної організації «Німецьке товариство міжнародного співробітництва» (GIZ) [16]. Внаслідок візиту було обговорено подальшу реалізацію реформ в рамках проекту «Міжнародний підрозділ», однією з цілей якого є вивчення ризиків зовнішньо-економічної діяльності ВПП. Новий план дій для пілотного проекту в Офісі великих платників податків полягає в охопленні баз даних, стратегії E-Commerce, ревізійного програмного забезпечення, відбору випадків для перевірок, організації та стратегії перевірок тощо.

Висновки. На основі сучасного стану нормативно-правового забезпечення, особливостей обліку і адміністрування ВПП, можна окреслити пріоритетні напрями вдосконалення їх фіскального регулювання:

- з метою подолання наслідків нестабільної політико-економічної ситуації в країні, необґрунтованого перерозподілу валового внутрішнього продукту, варто переглянути значну кількість податкових пільг (що є дискримінацією окремих ВПП), стабілізувавши законодавчі зміни загалом (неузгодженість окремих його положень; спрямованість окремих політичних сил на накопичення коштів від виборів до виборів, що здійснюється шляхом «провертання» багатомільйонних тіньових операцій за кримінальними схемами зумовлює величезні ненадходження до бюджету та спричиняє дисбаланс розподілу коштів у країні).

- з ціллю боротьби проти негативних чинників корупції у сфері правових відносин між ДФС та ВПП (оскільки корупційні схеми застосовують промислові гіганти або корпорації – ВПП, які дозволяють собі підкуп навіть окремого сегмента державної влади) підвищити податкову культуру осіб, які здійснюють підприємницьку діяльність; реформувати засади правових відносин між суб'єктами у вигляді «держава – партнер».

Предметом подальших досліджень має стати розробка системи показників оцінки стану фіскального регулювання в Україні та пошук механізмів вирішення існуючих проблем.

1. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо державної податкової служби та у зв'язку з проведенням адміністративної реформи в Україні : Закон України від 05.07.2012 року № 5083-VI. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua>.
2. Податковий кодекс України: кодифіковано станом на 01 лютого 2016 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
3. Господарський кодекс України від 16 березня 2003 року. – № 436-IV. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
4. Про визначення критеріїв віднесення об'єктів державної власності до таких, що мають стратегічне значення для економіки і безпеки держави : Постанова Кабінету міністрів України від 3 листопада 2010 року № 999. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/999-2010-%D0%BF>.
5. Суббот А. Забезпечення контролю й обліку великих платників податків / А. Суббот, Н. Гончарук // Віче. – 2013. – № 24. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.viche.info/journal/3994/>.
6. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами членами, з іншої сторони: Міжнародний документ: Ратифіковано Законом України від 16 вересня 2014 року № 1678-VII. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/984_011.
7. Про схвалення розроблених Міністерством фінансів планів імплементації деяких актів законодавства ЄС у сфері бухгалтерського обліку та аудиту : Розпорядження Кабінету міністрів України від 8 квітня 2015. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/345-2015-%D1%80>.
8. Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council of 26 June 2013 on the annual financial statements, consolidated financial statements and related reports of certain types of undertakings, amending Directive 2006/43/EC of the European Parliament and of the Council and repealing Council Directives 78/660/EEC and 83/349/EEC: Official Journal of the European Union 2013. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=%20OJ:L:2013:182:0019:0076:EN:PDF>.
9. Про затвердження Порядку формування Реєстру великих платників податків: Наказ Міністерства фінансів України від 21 жовтня 2015 року № 911. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1395-15>.
10. Ease of Doing Business in Ukraine : The World Bank. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.doingbusiness.org/data/exploreecies/ukraine>.
11. Ватаманюк О. С. Супроводження великих платників податків та його вдосконалення в Україні: дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.08 – Гроші, фінанси і кредит» / О.С. Ватаманюк. – Київ, 2016. – 226 с.
12. Лист Державної фіскальної служби від 24.02.2016 р. №4062/10/28-10-06-11 : щодо подання звітності та сплати податків. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.profiwins.com.ua/uk/letters-and-orders/gna/7426-4062.html>.
13. Лук'яненко К. С. Податкове регулювання в Україні / К. С. Лук'яненко // Економіка будівництва і міського господарства. – ДонНУЕТ, 2013. – Том 9. – №3. – С. 243-251.
14. Мединська Т.В. Пряме оподаткування в контексті європейського досвіду/ Т.В. Мединська, Р.Ю. Черевата // Збірник наукових праць. Луцький національний технічний університет. – Луцьк, 2015. – Випуск 12 (45). – Ч. 3. – С. 389-400. – Серія «Облік і фінанси».
15. Мединська Т.В. Фіскальне середовище ведення бізнесу в Україні / Т.В. Мединська, А.Т. Малець // Актуальні проблеми обліково-аналітичного процесу в управлінні підприємницькою діяльністю: матеріали III Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції (26 листопада 2015 р.). – Мукачево, 2015. – С. 425-427.
16. Офіційний сайт ДФС України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua>.

References

1. Zakon Ukrainy "Pro vnesennya zmin do podatkovogo kodeksu shodo derzhavnoi podatkovoi sluzhby ta u zvyazku z proveddenniyam administratyvnoi reformu v Ukraini" №5083-VI. Web. 5July 2012 <<http://zakon4.rada.gov.ua>>.
2. Internal revenue code of Ukraine : by the state on 01 February 2016. Web. <<http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>>.
3. A commercial code of Ukraine from 16 March 2003 № 436-IV. Web. <<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15>>.
4. About determination of criteria of taking of objects of public domain to such, that have a strategic value for an economy and safety of the state. Resolution of Cabinet of ministers of Ukraine from 3 November 2010 № 999. Web. <<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/999-2010-%D0%BF>>.

5. Subbot, A. "Providing of control and account of large taxpayers." *Viche* 24 (2013). Web. <<http://www.viche.info/journal/3994/>>.
6. An agreement is about an association between Ukraine, from one side, and by the European union, European concord from a nuclear-power and their states by members, from other side: it is Ratified by Law of Ukraine from September, 16, 2014 № 1678 - VII. Web. <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/984_011>.
7. About approval of the finances of plans of імплементації of some acts of legislation of ЄС worked out by Ministry in the field of a record-keeping and audit : Order of Cabinet of ministers of Ukraine from 8 April 2015. Web. <<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/345-2015-%D1%80>>.
8. Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council of 26 June 2013 on the annual financial statements, consolidated financial statements and related reports of certain types of undertakings, amending Directive 2006/43/EC of the European Parliament and of the Council and repealing Council Directives 78/660/EEC and 83/349/EEC: Official Journal of the European Union 2013. Web. <<http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=%20OJ:L:2013:182:0019:0076:EN:PDF>>.
9. About claim of Order of forming of Register of large taxpayers. Order of Ministry of finance of Ukraine from 21 October 2015 № 911. Web. <<http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1395-15>>.
10. Ease of Doing Business in Ukraine : The World Bank. Web. <<http://www.doingbusiness.org/data/exploreecies/ukraine>>.
11. Vatananuyk, O. S. *Accompaniment of large taxpayers and his perfection in Ukraine: dis. on the receipt of sciences. degree of candidate economic of sciences : special. 08.00.08 is Money, finances and credit*". Kyiv, 2016. Print.
12. Sheet of Government fiscal service from 24.02.2016 №4062/10/28-10-06-11 : in relation to presentation of accounting and tax payment. Web. <<http://www.profiwins.com.ua/uk/letters-and-orders/gna/7426-4062.html>>.
13. Lukyanenko, K. S. "Tax adjusting in Ukraine." *Economy of building and municipal economy* 9.3 (2013) 243-51. Print.
14. Medynska, T.V., and R. Y. Cherevata. "Direct taxation in the context of European experience." *Collection of scientific works. Lutsk national technical university* 3.12(2015): 389-00. Print.
15. Medynska, T.V., and Malets A. T. "Fiscal environment of doing business in Ukraine." *Issues of the day of registration-analytical process in a management entrepreneurial activity: materials of III of the International research and practice internet-conference (on November, 26 in 2015)*. Mukachevo, 2015. 425-27. Print.
16. Official web-site GFS Ukraine. Web. <<http://sfs.gov.ua>>.

Рецензенти:

Башнянин Г.І. - д.е.н., професор, завідувач кафедри теоретичної та прикладної економіки Львівського торговельно-економічного університету;

Західна О.Р. - к.е.н., доцент кафедри державних та місцевих фінансів Львівського національного університету ім. І.Франка.

УДК332.12(477)

ББК 65.26

Кульчицька Н.Є.

**УМОВИ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНО ПРАВОВІ ФОРМИ
СТІЙКОГО РОЗВИТКУ РЕГІОНІВ УКРАЇНИ В КОНТЕКСТІ ВИВЧЕННЯ
СВІТОВОГО ДОСВІДУ**

Тернопільський національний економічний університет,
Міністерство освіти і науки України,
Чортківський навчально-науковий
інститут підприємництва і бізнесу,
кафедра фундаментальних та спеціальних дисциплін,
48500, м.Чортків вул.С.Бандери, 35,
тел.: 380970040508,
e-mail: nadinekuch@mail.ru