

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДОНБАСЬКА ДЕРЖАВНА МАШИНОБУДІВНА АКАДЕМІЯ

ВОЛКОГОН СВІТЛАНА ОЛЕКСАНДРІВНА

УДК 336.22

ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА СПРИЯННЯ РОЗВИТКУ
МАЛОГО БІЗНЕСУ У РЕГІОНАХ УКРАЇНИ

Спеціальність 08.00.08 - гроші, фінанси і кредит

Дисертація
на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Науковий керівник –
доктор економічних наук,
професор
Єлецьких Світлана Яківна

Краматорськ – 2016

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ СПРИЯННЯ РОЗВИТКУ МАЛОГО БІЗНЕСУ У РЕГІОНАХ	12
1.1. Аналіз тенденцій оподаткування малого бізнесу	12
1.2. Наукові підходи до обґрунтування податкових методів й інструментів сприяння розвитку малого бізнесу	30
1.3. Концептуальні положення щодо вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах України	47
Висновки до розділу 1	63
РОЗДІЛ 2. ПРАКТИКА ВИКОРИСТАННЯ ПОДАТКОВИХ МЕТОДІВ СПРИЯННЯ РОЗВИТКУ МАЛОГО БІЗНЕСУ У РЕГІОНАХ УКРАЇНИ..	67
2.1. Аналітичний інструментарій виявлення специфіки малого бізнесу регіонів України	67
2.2. Оцінювання впливу податкового тягара на малий бізнес у регіонах.	87
2.3. Сценарне моделювання податкового сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах	102
Висновки до 2 розділу	119
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ СПРИЯННЯ РОЗВИТКУ МАЛОГО БІЗНЕСУ У РЕГІОНАХ.....	123
3.1. Реформування системи оподаткування малого бізнесу в Україні ..	123
3.2. Інформаційне забезпечення реалізації податкової політики щодо розвитку малого бізнесу у регіонах України.....	139
3.3. Оцінка результативності податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України.....	155
Висновки до 3 розділу	172
ВИСНОВКИ.....	177
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	181
ДОДАТКИ.....	205

ВСТУП

Актуальність теми. У більшості розвинутих країн малий бізнес виступає вкрай важливою складовою економіки з точки зору як зайнятості населення, так і забезпечення сталого розвитку, оскільки малі підприємства та приватні підприємці відрізняються високим ступенем адаптивності до змін економічного середовища. Тому розвиток малого бізнесу є ключовим аспектом реформування української економіки. У той же час при розробці податкових реформ інтереси малого бізнесу враховуються в останню чергу. Це призводить до того, що, незважаючи на відносно велику кількість малих підприємств і приватних підприємців (у 2014 р. 95 % усіх підприємств належали до малих та мікропідприємств), їх внесок в економіку України є незначним (у 2014 р. частка малих підприємств в обсязі реалізації продукції та послуг склала 17,1 %), а чверть малих господарюючих суб'єктів подають «нульові» декларації. Тобто реальна кількість активно працюючих підприємств менша за статистичну. Податкова реформа в Україні далека від завершення, адже багато положень Податкового кодексу потребують удосконалення з урахуванням новітніх змін у фінансовій політиці держави, зокрема в аспекті впровадження фіскальної децентралізації. Одна з особливостей економіки України полягає в істотних відмінностях її регіонів, які різняться за кількістю та професійним складом населення, домінуванням різних видів економічної діяльності, розвитком інфраструктури, рівнем зовнішньоекономічної діяльності тощо. Від того, як саме будуть ураховані ці особливості при розробці заходів податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах України, залежить ефективність української економіки в цілому та швидкість її інтеграції у європейський простір. Зокрема, цим обумовлена актуальність теми дослідження, її теоретичне і практичне значення.

Податковій політиці та її впливу на малий бізнес присвячено праці зарубіжних й українських науковців: І. Ансоффа [*I. Ansoff*] [5], О. Десятнюк [66], Дж. Джексона [*G. Jackson*] [187], К. Джея [*K. Jay*], Т. Калінеску [78, 120], А. Крисоватого [92], Т. Косової [90], О. Папаїки [112], Н. Рекової [118, 133], А. Сандмо [*A. Sandmo*] [198], О. Тищенко [154], Е. Фітцджеральда [*E. Fitzgerald*], А. Харбергера [*A. Harberger*] [185], Д. Холланда [*D. Holland*] [186], А. Череп [166] та ін., у яких розглянуто різні підходи до оцінки особливостей формування податкового середовища, прогнозування поведінки платників податків, здійснення податкового планування та оптимізації. Їх роботи становлять теоретичний базис сучасних досліджень у цій сфері. Питання розробки інструментів удосконалення податкової політики для сприяння розвитку економіки в регіональному аспекті досліджено такими вченими, як Е. Аткинсон [*E. Atkinson*] [10], Х. Блохлігер [*H. Blochliger*] [184], З. Варналій [29, 132], В. Вишневський [32, 159], О. Воронкова [50], Ю. Іванов [74, 75], С. Єлецьких [69, 70, 71], Д. Жерліцин [73], Г. Кітчен [*H. Kitchen*] [189], О. Кириленко [67, 103], І. Луніна [67, 95], І. Майбуров [74], Т. Меркулова [101], Л. Тарангул [27], В. Чекіна [159, 165, 182] та ін.

Разом з тим проблема формування дієвої політики сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах в умовах українського податкового середовища є складною і далекою від остаточного вирішення. У роботах вітчизняних дослідників питання врахування регіональних особливостей податкового сприяння розвитку малого бізнесу розглянуто недостатньо. Це обумовлено тим, що фіскальна децентралізація в Україні ініціюється лише останнім часом і раніше відповідні дослідження не були такими актуальними. Результати більшості зарубіжних досліджень, які стосуються податкового стимулювання, не можуть бути застосовані в українських умовах, оскільки не враховують національної специфіки. Це зумовлює необхідність подальшої розробки наукових і практичних засад податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах України.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.

Дисертацію виконано відповідно до планів науково-дослідних робіт Донбаської державної машинобудівної академії Міністерства освіти і науки України за темою «Механізм фінансово-економічного розвитку на макро- та мікрорівні» (номер держреєстрації 0114U003938, 2015 р.), у рамках якої обґрунтовано концептуальні положення щодо вдосконалення податкової політики; Донецького національного університету економіки і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського Міністерства освіти і науки України за темами: «Адаптивні механізми фінансово-кредитної та податкової політики держави» (номер держреєстрації 0115U004357, 2014 р.), де розроблено пропозиції щодо вдосконалення системи оподаткування малого бізнесу у регіонах України; «Податкове регулювання розвитку малого бізнесу» (номер держреєстрації 0111U00386, 2011 р.), у рамках якої здійснено аналіз спрощеної системи оподаткування та її впливу на малий бізнес; «Адміністрування податків як складова системи податкового менеджменту» (номер держреєстрації 0111U000042, 2011 р.), у межах якої розроблено методи дослідження регіональної специфіки податкового менеджменту і досліджено вплив економічного та податкового середовища на підприємницьку діяльність.

Мета і завдання дослідження. Метою дисертації є подальший розвиток теоретико-методичних положень та розробка науково-практичних рекомендацій щодо вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах України. Для досягнення вказаної мети поставлено та вирішено такі завдання:

обґрунтувати доцільність реформування системи оподаткування малого бізнесу в Україні;

розробити концептуальні положення щодо вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах України;

розвинути аналітичний інструментарій виявлення специфіки малого бізнесу різних регіонів України;

удосконалити методичний підхід до оцінки впливу податкового тягаря на малий бізнес у регіонах;

обґрунтувати науково-методичний підхід до сценарного моделювання податкового сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах;

визначити напрями реформування системи оподаткування малого бізнесу в Україні;

удосконалити інформаційне забезпечення реалізації оновленої податкової політики щодо розвитку малого бізнесу у регіонах України;

визначити рівень результативності податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах України за різними сценаріями.

Об'єктом дослідження є процес удосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах України.

Предмет дослідження – теоретико-методичні підходи та науково-практичні положення щодо використання податкового інструментарію з метою сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах України.

Методи дослідження. Теоретичну і методологічну основу дисертації становлять фундаментальні положення економічної теорії, які висвітлено в наукових працях вітчизняних і зарубіжних учених. У процесі дослідження використано комплекс загальнонаукових і прикладних методів: аналіз і синтез, індукція та дедукція, узагальнення – для розробки концептуальних положень щодо вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах України; економіко-математичний аналіз та моделювання – для розробки підходів до оцінки впливу податкового тягаря на розвиток малого бізнесу й обґрунтування сценаріїв податкового сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах; метод кластеризації – для дослідження регіональної специфіки функціонування малого бізнесу у податковому середовищі України; інформаційні технології – для вдосконалення інформаційного забезпечення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах; статистичні методи – для формування пропозицій щодо вдосконалення системи оподаткування

малого бізнесу у регіонах та оцінки результативності податкової політики сприяння малого бізнесу у регіонах України.

Інформаційною базою дослідження є законодавчі акти України, постанови Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України, дані статистичної звітності українських підприємств, Державної служби статистики України, Державної фіскальної служби, інформаційно-аналітичні матеріали, результати власних досліджень.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у розв’язанні важливого наукового завдання – розвитку й обґрунтування теоретико-методичних засад та науково-практичних рекомендацій щодо вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах України. До найбільш важливих результатів, які визначають наукову новизну дослідження, належать такі:

удосконалено:

концептуальні положення щодо підвищення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах України, які засновані на синтезі комплексу інструментів для виявлення особливостей малого бізнесу у регіонах, оцінки впливу податкового середовища на малий бізнес, а також розробці на цій основі пропозицій щодо податкового реформування, що дозволяє забезпечити стимулюючі фіскальні впливи на малий бізнес, та відрізняються від існуючих тим, що враховують особливості регіонів України, тенденції до податкової децентралізації та особливості реагування малого бізнесу на зміну податкового середовища;

аналітичний інструментарій виявлення специфіки малого бізнесу у різних регіонах України, заснований на кластеризації суб’єктів малого бізнесу відповідно до таких характеристик, як основний вид діяльності, розвиненість малого бізнесу, його фінансова результативність, вплив на зовнішньоекономічну діяльність; побудова кластерів або груп суб’єктів малого бізнесу та виокремлення з них найбільш домінуючих у регіоні

дозволяє визначити основні напрями податкового сприяння розвитку найбільш важливих груп суб'єктів малого бізнесу;

методичний підхід до оцінки впливу податкового тягаря на малий бізнес у регіонах, що базується на моделі визначення сукупного податкового тягаря і відмінність якого полягає у врахуванні таких особливостей суб'єктів малого бізнесу, як можливість швидкої ліквідації і схильність до відходу в тіньовий сектор, та визначенні показників, через які проявляються реакції малого бізнесу на використання податкових інструментів; завдяки його використанню забезпечується можливість визначення найбільш перспективних чинників та складових податкової політики, зміна яких має стимулюючий вплив на розвиток малого бізнесу в Україні;

науково-методичний підхід до сценарного моделювання податкового сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах, заснований на врахуванні актуальних тенденцій до бюджетної децентралізації в Україні та наданні більших прав у сфері визначення податкової політики регіонам, завдяки якому забезпечується можливість оцінки результативності реалізації податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу в регіонах;

інформаційне забезпечення реалізації оновленої податкової політики щодо розвитку малого бізнесу у регіонах України при адмініструванні податків із суб'єктів малого бізнесу у регіонах України, в основу якого покладено виявлення і формалізацію інформаційних потоків, що виникають при реалізації процесів нарахування і сплати податкових платежів суб'єктами малого бізнесу, що, у свою чергу, дозволяє описати бізнес-процеси адміністрування податків і побудувати на їх основі інформаційну систему підтримки прийняття рішень при вдосконаленні податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах України;

дістали подальшого розвитку:

наукове обґрунтування доцільності реформування системи оподаткування в Україні з позицій фіскальної децентралізації як

спеціального засобу забезпечення розвитку малого бізнесу в регіонах, який базується на перекладенні податкового тягара між великим і малим бізнесом та між регіонами, а також дозволяє розвинути уявлення про можливості використання положень фундаментальних шкіл економічної думки для розробки механізму стимулювання розвитку малого бізнесу податковими інструментами;

напрями реформування системи оподаткування малого бізнесу в регіонах України, до яких віднесено зменшення навантаження та спрощення адміністрування податків із суб'єктів малого бізнесу з урахуванням середнього податкового навантаження та встановленням найбільш перспективних галузей для малого бізнесу, що визначають зміст інструментів податкового регулювання за найбільш прийнятним сценарієм податкового сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах і можуть виступати основою прийняття регуляторних рішень органами державної влади та місцевого самоврядування;

оцінка результативності податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах України, яка базується на комбінуванні порівнянь із цільовими значеннями та порівнянь з еталонними значеннями, що дозволяє здійснити поглиблений аналіз причин впливу податкової політики на розвиток малого бізнесу та надати підстави до прийняття рішень щодо адаптації податкової політики до змін в економічному середовищі.

Практичне значення результатів дослідження полягає в тому, що запропоновані концептуальні положення щодо вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу, а також підходи до виявлення специфіки малого бізнесу, оцінки впливу податкового тягара на малий бізнес і підвищення результативності реалізації податкової політики по відношенню до малого бізнесу у регіонах України становлять комплексне методичне забезпечення для прийняття регуляторних податкових рішень. Одержані наукові результати, концептуальні положення, розроблені

методи і моделі використано в діяльності Донецької обласної державної адміністрації (довідка від 25.09.2015 № 6/187/08), Головного управління ДФС України у Донецькій області (довідка від 17.08.2015 № 15/98/20), Торгово-промислової палати України (довідка від 12.05.2015 № 11-49), ТОВ «АКЦЕНТ» (довідка від 02.09.2015 № 38), аудиторської фірми у формі ТОВ «НІКА-АУДИТ» (довідка від 25.09.2015 № 110), а також у навчальному процесі Донбаської державної машинобудівної академії Міністерства освіти і науки України при викладанні дисциплін «Податкова система», «Фінанси підприємств» та «Фінансова діяльність суб'єктів підприємництва» (довідка від 12.10.2015 № 085-06/109). Відповідні довідки наведено у дод. А.

Особистий внесок здобувача. Дисертація є завершеним науковим дослідженням, у якому автором розроблено комплекс інструментів для вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах України. Усі наукові результати, викладені в дисертації та винесені на захист, одержано дисертантом особисто. Із наукових праць, виконаних у співавторстві, у дисертації використано лише ті ідеї та положення, які запропоновано особисто здобувачем.

Апробація результатів дисертації. Основні теоретичні та практичні положення роботи доповідалися і були схвально оцінені на міжнародних науково-практичних конференціях, зокрема: Міжнародній науково-практичній конференції «Перспективи розвитку економічної системи в умовах нестабільності» (Дніпропетровськ, 2015 р.); науково-практичній конференції «Проблеми громадської безпеки, євроінтеграції та безпеки бізнесу в умовах військового протистояння» (Київ, 2014 р.); VIII Міжнародній науково-практичній конференції «Стратегія якості в промисловості і освіті» (Варна, 2012 р.); XII Міжнародній науково-практичній конференції «Стан і проблеми оподаткування в умовах мінливої економіки» (Донецьк, 2012 р.); II Міжнародній науково-

практичній інтернет-конференції «Фінансово-кредитний механізм в соціально-економічному розвитку країни» (Макіївка, 2012 р.).

Публікації. Основні положення та результати дослідження опубліковано у 14 наукових працях: вісім статей у наукових фахових виданнях (у тому числі дві статті – у виданнях, включених до міжнародних наукометричних баз), одна стаття у зарубіжному науковому періодичному виданні, п'ять тез матеріалів конференцій. Загальний обсяг публікацій становить 4,86 ум.-друк. арк., з яких особисто автору належить 4,58 ум.-друк. арк.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО–МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ СПРИЯННЯ РОЗВИТКУ МАЛОГО БІЗНЕСУ У РЕГІОНАХ

1.1. Аналіз тенденцій оподаткування малого бізнесу

Проблема розвитку малого бізнесу сьогодні досить тісно пов'язана з реформуванням податкової системи в Україні. Ці питання знайшли відображення в наукових дослідженнях відомих вітчизняних вчених, таких як В. Вишневський [32, 159], Ю. Іванов [74, 75], Н. Рекова [133, 118], В. Чекіна [182, 165, 159]. Разом з тим, в сучасних умовах існує низка проблем науково-методичного і практичного характеру, що гальмують подальший розвиток системи оподаткування малого бізнесу.

Відповідно до Конституції України, держава створює умови для повноцінної реалізації громадянами права на працю та забезпечує соціальну спрямованість економіки. Крім того, статтею 67 Конституції України передбачено, що кожен зобов'язаний сплачувати податки в порядку та розмірах, встановлених законодавчими актами з оподаткування.

У перші роки після отримання Україною незалежності майже не було державних механізмів податкового стимулювання малого бізнесу. Спрощена система оподаткування, основна мета якої розвиток малого бізнесу, була запроваджена в Україні згідно Указу Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого бізнесу» від 3 липня 1998 р., що забезпечило динамічний розвиток сфери малого бізнесу та підвищення стабільності податкових надходжень від малого бізнесу до бюджету.

За більш ніж півтора десятка років існування спрощеної системи оподаткування кількість платників єдиного податку збільшилась більше ніж у п'ятнадцять разів, а надходження до бюджету від сплати єдиного податку зросли майже в сорок разів. При цьому юридичними та фізичними особами, які обрали спрощену систему оподаткування, було створено кілька мільйонів робочих місць. Це свідчить про адаптованість та прийнятність спрощеної системи оподаткування для значної категорії суб'єктів малого бізнесу.

Разом з цим, прийняття цілої низки нових законодавчих актів, нормами яких внесено істотні зміни у порядок оподаткування суб'єктів малого бізнесу призвело до виникнення ряду проблем у процесі застосування спрощеної системи оподаткування. Наприклад, на протязі майже двох десятиріч з моменту прийняття Указу Президента України щодо спрощеної системи оподаткування граничний обсяг виторгу від реалізації товарів та послуг малих підприємств суттєво не змінювався, не зважаючи на те, що в економіці країни постійно відбувалось зростання індексу інфляції, мінімальної заробітної платні, споживчих цін тощо, що затримувало динамічний розвиток малого бізнесу. Частково вирішено цю проблему було тільки після введення в дію Податкового кодексу України в 2011 році. Однак слід відзначити, що не дивлячись на прив'язку ставок податку до мінімальної заробітної платні, умови для переходу підприємців на спрощену систему оподаткування не є такими ж гнучкими.

Впродовж останніх років економічну і податкову політики України націлено на дерегуляцію економіки і створення додаткових стимулюючих важелів для розвитку малого бізнесу. Так, в законі «Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні» [127] визначено правові основи державної підтримки суб'єктів малого підприємництва незалежно від форми власності з метою створення умов для ринкових реформ в Україні. У першу чергу цей закон орієнтований на забезпечення державою формування і розвитку саме малого бізнесу, який є

основною силою в подоланні негативної структури економіки і забезпеченні стійкого розвитку суспільства.

Слід зазначити, що однозначного юридичного визначення малого бізнесу в Україні не існує. Традиційно під малим бізнесом розуміється сукупність фізичних осіб—підприємців, юридичних осіб – мікропідприємств і малих підприємств.

При цьому під мікропідприємствами, згідно з Господарським кодексом, маються на увазі «суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, в яких середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) не перевищує 10 ос. та річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суму, еквівалентну 2 млн євро, визначену за середньорічним курсом Національного банку України» [59].

До категорії малих підприємств відносяться «суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, в яких середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) не перевищує 50 ос. та річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суму, еквівалентну 10 млн євро, визначену за середньорічним курсом Національного банку України» [59].

Фактично, ці визначення є копією критеріїв, встановлених Європейською Комісією для країн Європейського союзу. У інших країнах критерії можуть декілька відрізнятися. Так, в Японії основним критерієм є чисельність робітників і галузь діяльності: у сфері комерції і послуг до малого бізнесу відносяться підприємства, що мають до п'яти працівників; у роздрібній торгівлі – до п'ятдесяти працівників; у оптовій торгівлі – до ста; у більшості інших галузей, таких, як фінансова і страхова діяльність, оброблювальна і гірничодобувна промисловість, операції з нерухомістю, транспорт і зв'язок, будівництво – обмеження встановлене до трьохсот працівників [122, 17, 34].

Також в Україні і інших країнах світу традиційно до малого бізнесу відносять всіх фізичних осіб-підприємців, оскільки в абсолютній більшості випадків такі особи за умовчанням підпадають під обмеження, мікропідприємства, що відповідають визначеннями, або малі підприємства.

Однією з основних проблем пострадянських країн є домінування великих підприємств і об'єднань, які залишилися з часів великомасштабної планової економіки. Проте великі підприємства мають ряд недоліків, що обумовлює нерівномірність і незбалансованість розвитку економіки більшості пострадянських країн, що не здійснили кардинальних ринкових реформ.

Малий бізнес забезпечує розвиток конкурентного економічного середовища, в той час, як великі підприємства схильні до укладання картельних домовленостей.

Також малий бізнес оперативно реагує на зміну ринкової кон'юнктури, що забезпечує гнучкість економіки. У процесі переходу, на новий, неоіндустріалізаційний технологічний устрій, і зміну структури споживчого попиту у бік індивідуалізації запитів і потреб, розвиток малого бізнесу необхідний з точки зору світової конкурентоспроможності української економіки. Найбільш значним є вплив малого бізнесу на такі інноваційні галузі, як електроніка, кібернетика, інформаційні технології. Значна частина початкових етапів інноваційних розробок в світі здійснюється малим бізнесом, який потім продає перспективні ідеї та прототипи міжнародним корпораціям. Так, в США сектор малого бізнесу здійснює більше 50 % наукових розробок, виробляє більше 60% послуг і 50 % товарів [2, 122, 17, 34].

Розвиток малого бізнесу є одним з основних інструментів вирішення проблеми зайнятості населення. Навіть на етапах циклічних спадів або під час структурних перетворень економіки малий бізнес дозволяє працевлаштувати величезну кількість працездатного населення і

забезпечити хоч би мінімальною зайнятістю надлишкову робочу силу. Під час більшості світових криз в розвинених країнах зайнятість в малому бізнесі не падала, а у багатьох випадках навіть зростала. На початок XXI століття в розвинених країнах малий бізнес забезпечує майже половину наявних робочих місць і 70-80 % нових робочих місць. Зокрема, в США майже 7 мільйонів малих підприємств забезпечують роботою більш ніж 100 млн ос. [2, 122, 17, 34]. Окрім вирішення проблеми зайнятості, при податковому стимулюванні малого бізнесу це дозволяє компенсувати можливі втрати від податкових пільг організаторам малого бізнесу за рахунок великих надходжень від податків на доходи населення [191, 192, 193, 194, 199].

Також однією з найважливіших властивостей малого бізнесу є легкість створення та ліквідації, що дозволяє оперативно управляти розвитком різних секторів економіки. Малий бізнес краще враховує особливості споживчого попиту регіону, оскільки його представники мають детальніше і точніше уявлення про кон'юнктуру регіональних ринків. Формуючи регіональну інфраструктуру малий бізнес сприяє зниженню транспортних витрат на міжрегіональні перевезення, а також перешкоджає непродуктивній міграції найбільш працездатного і кваліфікованого населення в столичні центри [180, 181, 200, 190]. Тому податкове стимулювання розвитку малого бізнесу в регіонах України є також інструментом регіонального розвитку в цілому.

На сучасному етапі економічного розвитку малий бізнес в Україні істотно відрізняється від малого бізнесу розвинених країн. Серед основних недоліків українського малого бізнесу можна виділити такі групи проблем:

- незначна частка інноваційного малого бізнесу;
- висока вартість залучення фінансових ресурсів;
- нестабільність правил функціонування.

В Україні основною сферою діяльності малого бізнесу є оптова і роздрібна торгівля, а також надання різних видів послуг, що не вимагають

високої кваліфікації або складного устаткування. У той же час, в розвинених країнах в малому бізнесі дуже велика частка інноваційного бізнесу. Тому податкова політика стимулювання розвитку регіонального бізнесу повинна враховувати необхідність розвитку, в першу чергу, інноваційного малого бізнесу.

Також для малого бізнесу в Україні характерна нестача фінансових ресурсів із-за браку власних коштів у підприємців і високої вартості позикових ресурсів. Ставка рефінансування в розвинених країнах, яка визначає базову вартість кредитування для комерційних банків, у декілька разів нижча за українську ставку. Так, в США ставка рефінансування складає 0,25 %, в Європейському союзі (Євросоні) – 0,05 %, у Великобританії – 0,5 %, в Японії – 0,1 %, в Канаді – 0,5 %, в Австралії – 2 %, в Новій Зеландії – 3 %, в Норвегії – 1 %. В той же час в Україні, в 2015 р. облікова ставка коливалась від 19,5 % до 30 %, а в цілому, за останні п'ятнадцять років, її мінімальне значення не опускалося нижче 6,5 %. При такій вартості позикових ресурсів малий бізнес повинен мати дуже високу рентабельність, недосяжну в більшості сфер діяльності. Податкове стимулювання малого бізнесу шляхом надання пільг інноваційним компаніям є одним з шляхів по зниженню вартості позикових ресурсів.

Нестабільність правил функціонування малого бізнесу в Україні, зокрема, постійна зміна податкового законодавства, змушують підприємців переходити на напівлегальні схеми роботи, аби якомога менше залежати від зміни законодавства. Наприклад, законодавство, що регламентує основний для малого бізнесу єдиний податок, в Україні міняється практично щороку, отже міняються як податкові ставки, так і вимоги для переходу на спрощену систему. У результаті малий бізнес, створений в розрахунку на одну податкову систему, несподівано опиняється зовсім в інших умовах. Тому після формування системи стимулювання малого бізнесу, має бути встановлений період стабільності

податкового законодавства, при якому, як мінімум, не повинно відбуватися посилення податкового тиску.

На даний момент одним з головних і часто небагатьох критеріїв реформування податкової системи є максимізація податкових надходжень, що часто веде до стратегічних втрат в економіці України. При формуванні податкової політики сприяння розвитку регіонального малого бізнесу необхідно дотримати компроміс між такими цілями, як максимізація податкових надходжень, зростання зайнятості працездатного населення, розширення споживчої інфраструктури, зростання рівня життя населення, підвищення інноваційності економіки тощо.

Основним податком для малого бізнесу є єдиний податок, роль якого у місцевих бюджетах останніми роками істотно зросла (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Динаміка показників оподаткування малого бізнесу за 2010-2014 рр.

Показники	2010 р.	2011 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.
Кількість малих підприємств, од.	357241	354283	344048	373809	324592
Надходження єдиного податку, млрд грн	1,9	2,7	3,8	3,9	6,0
Частка єдиного податку в місцевих бюджетах, в т.ч.	2,40	2,30	4,80	6,30	7,30
від фізичних осіб, %	1,47	1,29	3,60	4,65	5,32
від юридичних осіб, %	0,93	1,01	1,20	1,65	1,98

Складено автором за даними [64]

Це обумовлено постійними змінами в законодавстві, яке регулює розміри ставок єдиного податку, а також вимоги до економічних суб'єктів для отримання права переходу на спрощену систему оподаткування. За

останні роки було декілька суттєвих змін у оподаткуванні малого бізнесу за спрощеною системою (дод. Б).

Так, згідно Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України і деякі інші законодавчі акти України відносно спрощеної системи оподаткування, обліку і звітності» від 4 листопада 2011 р. [125] починаючи з 2012 р. при розрахунку податку на прибуток скасовані обмеження по віднесенню до валових витрат на придбання товарів і послуг у фізичних осіб – платників єдиного податку. Раніше це обмеження істотно перешкоджало діяльності таких платників. Також збільшені норми максимального обігу, при якому економічний суб'єкт може переходити на спрощену систему оподаткування. Проте, ці поліпшення супроводжувалися посиленням прямого податкового тиску, зокрема:

збільшені ставки єдиного податку;

ускладнено звітність для третьої групи платників;

виключено нерезидентів із списку економічних суб'єктів, які можуть працювати по спрощеній системі оподаткування.

Не дивлячись на те, що ці зміни дозволили збільшити в два рази збір єдиного податку, на розвиток юридичних осіб малого бізнесу вони не мали істотного позитивного впливу. Кількість малих і мікропідприємств в 2012 р. зменшилась в порівнянні з 2011 р. (табл. 1.2).

До того ж, якщо зниження кількості малих підприємств в цілому відповідало зниженню кількості підприємств всього: відповідно –2,89 % і –2,86 %, то зниження кількості мікропідприємств склало –3,16 %.

У той же час, зросли обсяги реалізації товарів та послуг (далі – обсяги реалізації), особливо у фізичних осіб-підприємців (рис. 1.1), обсяги реалізації яких виросли на 21,5 %. Багато в чому даний факт пояснюється змінами в розрахунку валових витрат при нарахуванні податку на прибуток підприємствами, що купують товари і послуги у фізичних осіб-підприємців. Так само виросла частка єдиного податку, що сплачується фізичними особами-підприємцями, в загальній сумі місцевих податків. Її

зростання склало 2,31 % до 179,4%, в той час, як зростання частки єдиного податку, що сплачується юридичними особами склало всього 0,19 % до 18,7%. Це підтверджує припущення, що основною причиною зростання частки єдиного податку є не збільшення податкової ставки, а поліпшення нормативів переходу економічних суб'єктів на спрощену систему оподаткування.

Таблиця 1.2

Кількість підприємств в Україні у 2011-2014 рр., одиниць

Показник	2011 р.*	2012 р.	2013 р.	2014 р.
Всього підприємств, у тому числі:	375695	364935	393327	340981
малі підприємства, у тому числі:	354283	344048	373809	324592
мікропідприємства	295815	286461	318477	278918

*КВЕД 2010

Складено автором за даними [64]

Також, серед важливих змін в податковому законодавстві, що впливають на розвиток малого бізнесу, необхідно відзначити підтримку сільськогосподарських виробників. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України відносно підтримки сільськогосподарських виробників» від 22 грудня 2011 р. [126] було змінено механізм оподаткування податком на додану вартість (далі – ПДВ) операцій по постачаннях молока і молочної продукції, а також м'яса і м'ясної продукції.

Згідно цій схемі сума податку на додану вартість, який збирається з виробників молочної і м'ясної продукції, акумулюються на окремому рахунку Державної казначейської служби і використовуються для виплати компенсацій сільськогосподарським виробникам за реалізовані ними

неперероблене молоко і м'ясо в живій вазі. Ця схема компенсацій ефективніша, ніж та, що діяла раніше, при якій всі зарахування здійснювалися відразу до спеціального бюджетного фонду, після чого розподіл компенсацій сільськогосподарським виробникам здійснювався в ручному режимі.

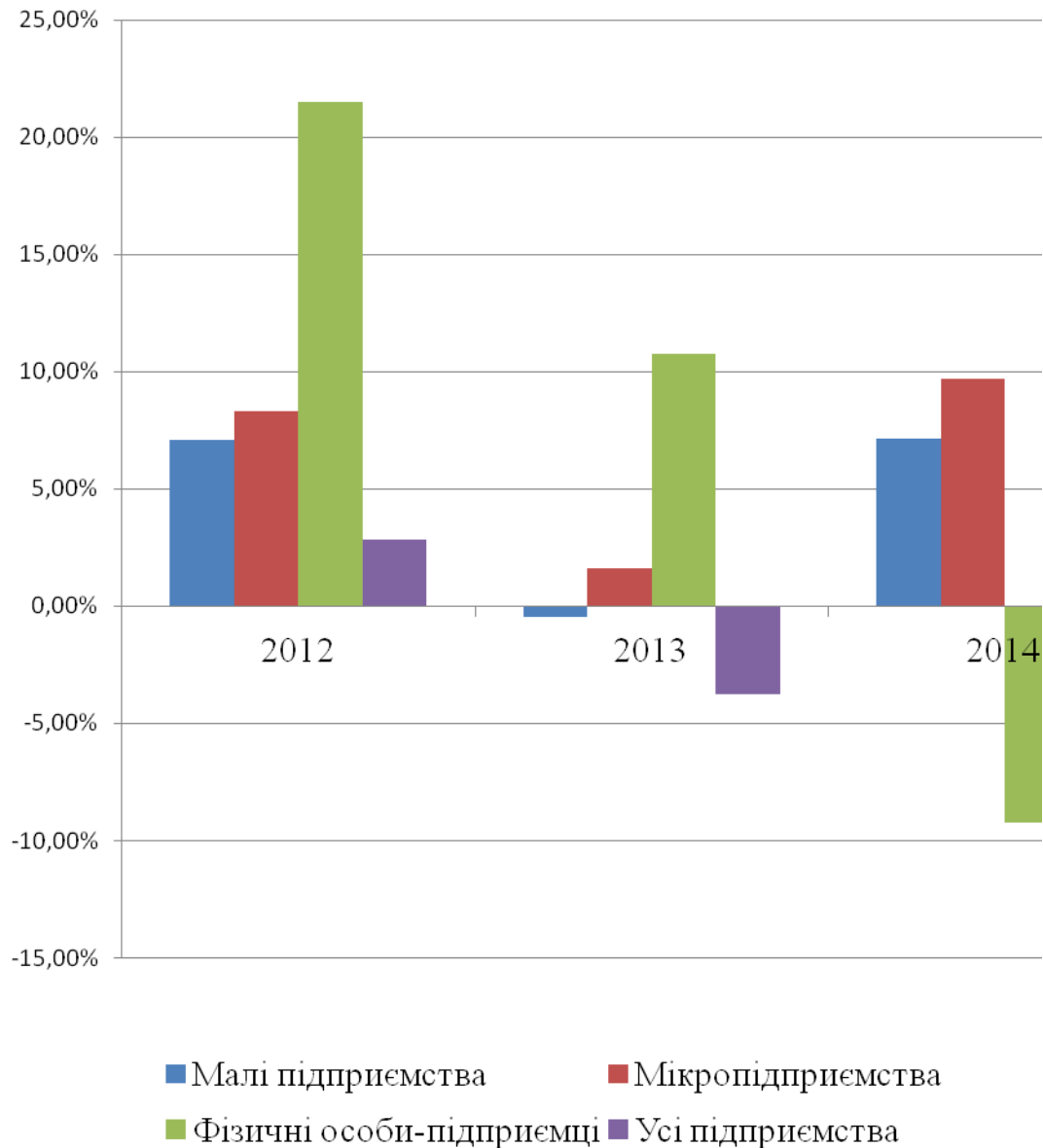


Рис. 1.1. Динаміка приросту обсягу реалізації товарів та послуг
у 2012-2014 рр.

Складено автором за даними [64]

Зміна механізму компенсацій дала істотну реакцію стимулювання розвитку сільського господарства, у тому числі, і сільськогосподарських виробників малого бізнесу (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

**Вплив зміни механізму компенсації сільгоспвиробникам на обсяги
реалізації продукції у 2011-2012 рр., млн грн**

Показники	2011 р.	2012 р.	Приріст
Обсяг реалізації продукції, всього	4202455,2	4459818,8	6,12%
Обсяг реалізації продукції сільгоспвиробниками	128359,4	167332,5	30,36%
Обсяг реалізації продукції фізичними особами – сільгоспвиробниками	3435,9	4721,4	37,41%
Частка фізичних осіб – сільгоспвиробників в обсязі реалізації продукції	2,68%	2,82%	5,41%

Складено автором за даними [64]

У той час, як загальний обсяг реалізації продукції в Україні зріс на 6,12 %, обсяг реалізації сільськогосподарської продукції зріс на 30,36 %, а обсяг реалізації сільськогосподарської продукції фізичних осіб зріс на 37,41 %. Частка фізичних осіб-сільгоспвиробників зросла на 5,41 %.

Також зміна податкової політики для сільгоспвиробників позитивно позначилась на кількості суб'єктів малого бізнесу.

У 2012 р. кількість сільгоспвиробників зросла на 14,35 %, у той час, як всього кількість підприємств в Україні знизилася на 2,86 %. При цьому кількість малих підприємств сільгоспвиробників зросла більше, ніж

звичайних сільськогосподарських виробників – 15,89 % проти 14,35 %. Більш всього виросла кількість мікропідприємств, які найбільш чутливі до податкового тягара і своєчасності виплати компенсації за молочну і м'ясну продукцію. Кількість мікропідприємств сільгоспвиробників зросла з 33 тисяч до 39 тисяч од. або на 18,2 %.

Таким чином, податкова політика стимулювання малого бізнесу в 2012 р. продемонструвала свою ефективність.

У 2013 р. частка єдиного податку в місцевих бюджетах збільшилася на 1,5 % до 31,3%. Істотних змін в законодавстві при цьому не відбувалося, проте з 1 січня 2013 р. втратили силу п. 2 ст. 8 і п. 7 ст. 10 «Перехідних положень» Податкового кодексу України [119], згідно яким в 2012 р. не застосовувалися пп. 2 п. 293.4 і пп. 7 п. 298.2.3 Податкового кодексу України і не накладалися штрафні санкції на економічних суб'єктів за порушення порядку числення, правильності заповнення декларацій і повноти сплати єдиного податку [119]. Таким чином, посилювався податковий тягар за рахунок ускладнення процесу сплати єдиного податку. Проте, кількість суб'єктів малого бізнесу зросла більше, ніж кількість підприємств всього, особливо збільшилася кількість мікропідприємств (рис. 1.2).

За підсумками 2014 р. частка єдиного податку від малого бізнесу в місцевих бюджетах збільшилася на 1 % до 15,9 % порівняно з попереднім періодом. Зросла величина єдиного податку для платників 1 і 2 груп, яка встановлена у відсотках від мінімальної заробітної плати. Також з 1 січня 2014 р. скасовано Свідоцтво платника єдиного податку.

На тлі незначних змін в законодавстві в 2014 р. сталося істотне зниження кількості суб'єктів малого бізнесу. Проте, це викликано не дією податкової політики, а загальноекономічною кризою.

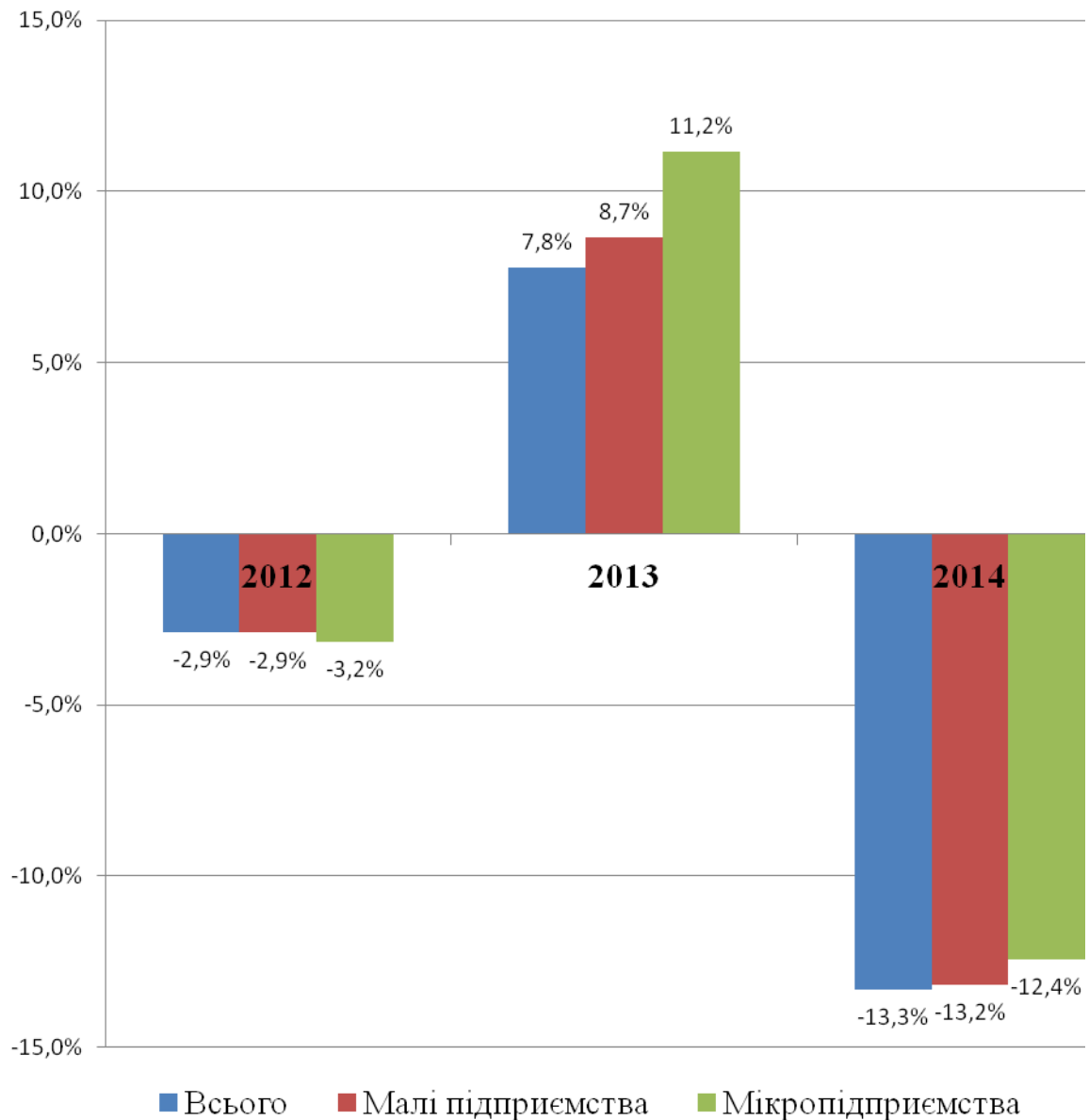


Рис. 1.2. Динаміка приросту кількості суб'єктів малого бізнесу в Україні у 2012-2014 рр.

Складено автором за даними [64]

У цілому за період з 2010 по 2014 рік істотний стрибок надходжень єдиного податку від малого бізнесу до місцевих бюджетів стався в 2012 р., коли було проведено реформи щодо полегшення переходу на спрощену систему оподаткування і одночасно щодо підвищення ставок єдиного податку (рис. 1.3).

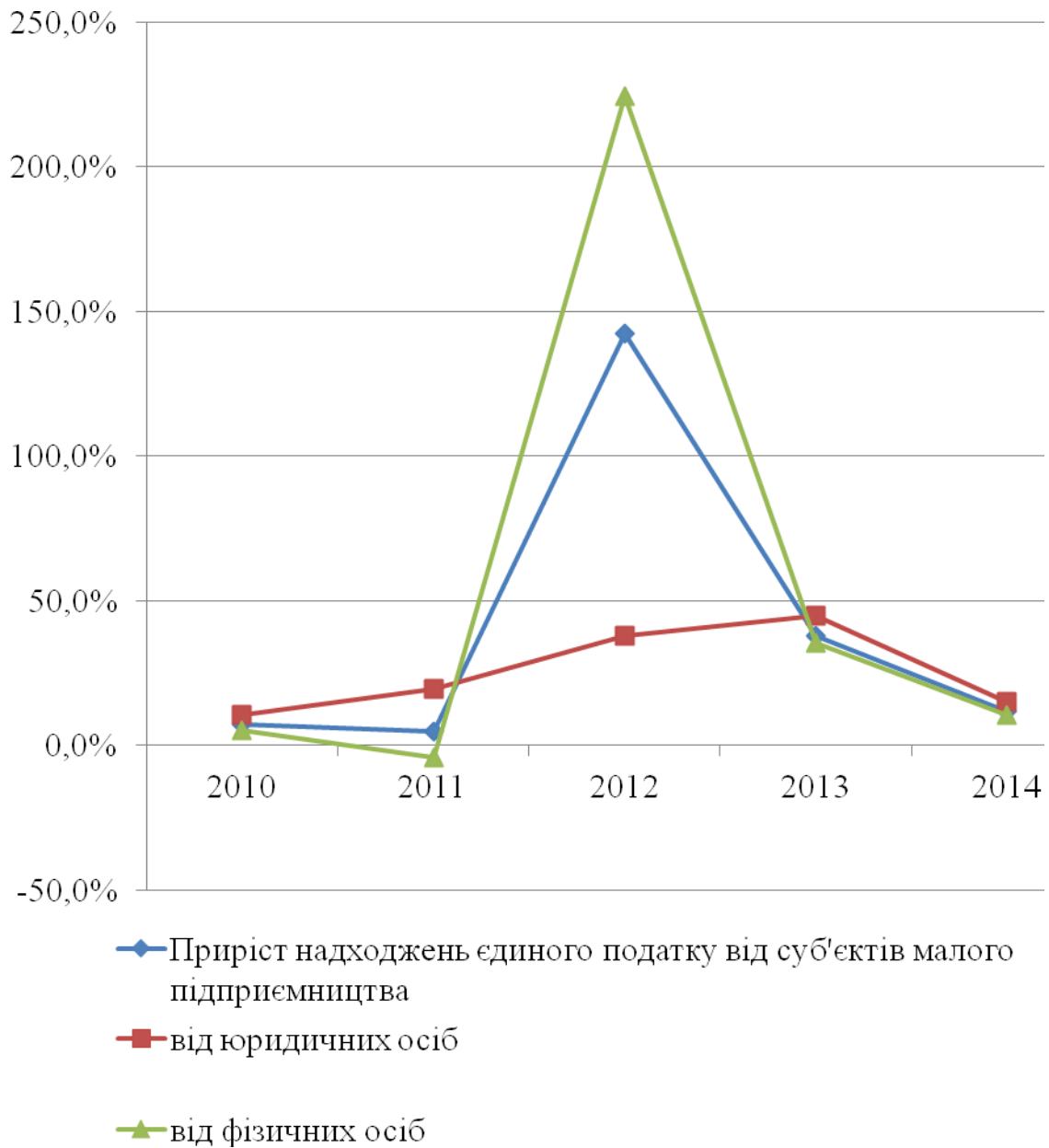


Рис. 1.3. Динаміка приросту надходжень єдиного податку від суб'єктів малого бізнесу у 2010–2014 рр.

Складено автором за даними [64]

Окрім змін в надходженнях єдиного податку також відбувся ряд змін в надходженнях інших податків, що мають вплив на малий бізнес, як в частині введення нових норм, так і пов'язаних з відміною раніше запланованих реформ.

Серед скасованих планів реформ необхідно відзначити відміну зниження ставки податку на додану вартість з 20 % до 17 % і відміну зниження ставки податку на прибуток підприємств з 18 % до 16 %.

Основним нормативним актом, регулюючим зміни податкового середовища в 2014 р. є Закон України «Про запобігання фінансовій катастрофі і створення передумов для економічного зростання в Україні» від 27 березня 2014 р. [124].

Важливою зміною, що впливає на дрібних підприємців, є зниження неоподаткованого порогу вартості на міжнародні поштові відправлення з 300 євро до 150 євро. Це зменшило попит на послуги дрібних підприємців, які здійснювали інтернет-торгівлю шляхом придбання товарів за кордоном на замовлення.

Для малого бізнесу, що здійснював роздрібну торгівлю, негативний вплив мало збільшення акцизних ставок з 1 липня на пиво на 42,5 % і на тютюнові вироби на 31,5 %. Крім того, з 1 вересня 2014 р. акциз на спирт і алкогольні продукти додатково був збільшений на 25 %.

Починаючи з 2015 р. також здійснено важливі зміни в спрощеній системі оподаткування. При цьому шість груп платників скорочено до чотирьох, одна з яких включає лише сільськогосподарських виробників, збільшено верхню межу обсягу доходу протягом календарного року для переходу на спрощену систему, ліквідовано обмеження по кількості найнятих робітників для третьої і четвертої груп платників.

У результаті за 1 квартал 2015 р. частка єдиного податку в доходах місцевих бюджетів збільшилася до 8,6 % порівняно з 7,9 % в першому кварталі 2014 р. Обсяг надходжень єдиного податку за перший квартал 2015 р. зріс на 25 % і склав 2376 млн грн. Проте, необхідно враховувати, що обсяг надходжень зріс багато в чому завдяки високій інфляції, внаслідок чого підвищився товарообіг третьої групи платників, які платять єдиний податок у розмірі 2 % або 4 % від валового доходу.

Податкові надходження від фізичних осіб, які є платниками єдиного податку, в першому кварталі 2015 р. склали 1649,4 млн грн, в той час, як від юридичних осіб – 726,7 млн грн. Таким чином, частка єдиного податку від фізичних осіб в місцевих бюджетах скоротилася від 73–75% в післяреформенні 2012–2014 р. до 69 % в 2015 р. (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

**Структура надходжень єдиного податку в місцевих бюджетах в
1 кварталі у 2009-2015 рр.**

Платники податку	2009 р.	2010 р.	2011 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.	2015 р.
Фізичні особи	61,6%	63,4%	61,9%	73,5%	75,4%	73,3%	69,4%
Юридичні особи	38,3%	36,6%	38,1%	26,5%	24,6%	26,7%	30,6%

Складено автором за даними податкової звітності

Основними платниками-фізичними особами є підприємці, які здійснюють виключно роздрібний продаж товарів на ринках з рівнем доходу до 300 тис. грн і не мають найнятих робітників. Це дозволяє зробити висновок про те, що падіння частки фізичних осіб обумовлене, перш за все, економічною кризою і зниженням споживчої активності населення.

Окрім змін в спрощеній системі оподаткування також змінилось законодавство щодо інших податків і зборів, які мають істотний вплив на розвиток малого бізнесу. Була збільшена з 17 % до 20 % максимальна ставка податку на доходи фізичних осіб. Введено оподаткування у розмірі 5 % пасивних доходів у вигляді дивідендів, по акціях і корпоративних правах, які виплачені резидентами – платниками податку на прибуток. Інші пасивні доходи стали оподатковуватись за ставкою 20 %.

В тому ж 2015 р. введено акцизний податок в розмірі від 2 % до 5 % від вартості з врахуванням ПДВ на реалізацію в роздрібних торговельних мережах тютюнових виробів, алкогольних напоїв і палива. Даний податок надходить до місцевих бюджетів.

Встановлено податок на розкіш – на транспортні засоби віком менше п'яти років і об'ємом двигуна більше трьох літрів. Через недостатньо коректно прописані норми фактично під цей податок також підпадає комерційний транспорт, що негативно відбивається на малому бізнесі.

Важливі зміни сталися в процедурних питаннях адміністрування податку на додану вартість:

- звільнені від оподаткування операції по експорту зернових;

- збільшена максимальна норма для обов'язкової реєстрації як платника податку на додану вартість (з 0,3 млн грн до 1 млн грн);

- платникам податку на додану вартість надано право декларувати від'ємне значення податку для відшкодування з бюджету в безпосередньо місяці виникнення такого значення, а не в наступному місяці;

- скорочено термін включення податкових накладних в податковий кредит до 180 днів;

- встановлено санкції в розмірі від 10 % до 40 % за порушення термінів реєстрації податкових накладних в Єдиному реєстрі накладних;

- початок роботи системи електронного адміністрування податку на додану вартість з 1 липня 2015 р.

Вплив нормативів оподаткування, які було змінено за розглянутий період та які сприяли або пригнічували розвиток малого бізнесу, представлено в табл. 1.5.

Таким чином, встановлено, що зміна податкової політики в Україні впливає на розвиток малого бізнесу. Різні заходи щодо податкового стимулювання, які здійснено в 2012–2014 рр. зумовили зростання показників діяльності малого бізнесу в цілому або його окремих галузях.

Таблиця 1.5

**Систематизація нормативів оподаткування, що сприяли або
пригнічували розвиток малого бізнесу**

Зміна нормативу	Вплив
Збільшення норм максимального обігу, при якому економічний суб'єкт може переходити на спрощену систему оподаткування	Зростання обсягів реалізації, вихід з тіні, зростання надходжень єдиного податку
Збільшення ставки єдиного податку	Зменшення кількості мікропідприємств, зростання надходжень єдиного податку
Ускладнення звітності	Зменшення кількості мікропідприємств
Заборона нерезидентам працювати за спрощеною системою	Зміна співвідношення сплачуваного податку між фізичними та юридичними особами
Зміна схеми компенсацій сільськогосподарським виробникам	Зростання кількості мікропідприємств, збільшення обсягів реалізації
Збільшення акцизів на тютюнові та алкогольні вироби	Зростання надходжень від юридичних осіб, але зменшення від фізичних осіб
Відміна 5 та 6 груп платників єдиного податку та збільшення верхньої межі доходу, ліквідування обмеження по кількості найнятих працівників для 3 та 4 груп	Зростання частки єдиного податку у місцевих бюджетах, зростання обсягів податкових надходжень

Складено автором

Такий показник, як обсяг реалізації продукції підприємствами малого бізнесу в результаті податкового стимулювання за розглянуті роки показував зростання до 37 %, а темпи росту кількості малих підприємств

досягало 18 %. Частка єдиного податку від малого бізнесу в місцевих бюджетах в результаті податкових реформ, що проведено в 2012-2014 рр., виросла майже в чотири рази, від 2,3 % до 8,6 %, причому внесок фізичних осіб-підприємців зростає швидше, ніж юридичних осіб. Це свідчить про ефективність податкового регулювання малого бізнесу.

Проте, в цілому внесок малого бізнесу до бюджету країни і внутрішнього валового продукту України все ще залишається порівняно невеликим і актуальною є проблема подальшого стимулювання розвитку малого бізнесу за допомогою методів та інструментів податкової політики.

1.2. Наукові підходи до обґрунтування податкових методів й інструментів сприяння розвитку малого бізнесу

Проблематика сприяння розвитку регіональної економіки шляхом формування стимулюючої податкової політики для України не нова. Вітчизняні дослідники вже розглядали цю проблему як з точки зору адаптації західних підходів до податкового стимулювання, так і з точки зору розробки спеціальних методів, які враховують українську специфіку. Проте, не дивлячись на проведені дослідження, істотного стрибка в розвитку малого бізнесу не сталося. Крім того, змінилися базові передумови вдосконалення податкової політики, обумовлені процесами бюджетної децентралізації. Для подальшого дослідження необхідно визначити, які саме досягнення дослідників у сфері податкового стимулювання можуть бути використані при розробці податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу, а також які недоліки альтернативних підходів не дозволили їм досягти бажаного ефекту.

Одним з найбільш відомих підходів щодо створення регуляторної податкової політики на рівні місцевих органів влади є система,

запропонована В. Ляшенко, Л. Дятченко та К. Павловим в роботах [97, 68, 98, 99]. Ця система формується за принципами єдності стратегічної, середньострокової та короткострокової програм сприяння розвитку підприємництва. При цьому основним цільовим показником стимулювання розвитку малого бізнесу є зростання капіталізації малого підприємництва. Забезпечувати це пропонується шляхом створення багаторівневої диференційованої системи оподаткування та використання спеціальних режимів оподаткування малого бізнесу за принципами зниження податкового навантаження на вартість реалізованої продукції. Дослідження засновано на припущенні, що одним з головних завдань сучасного реформування податкової політики має бути перезаміна фіскальних цілей податкової системи на цілі стимулювання економічного зростання. При цьому, завдяки реалізації стимулюючої функції оподаткування, держава може впливати на такі показники, як обсяги виробництва та реалізації готової продукції, регулювати структурні зміни в економіці, керувати співвідношенням між темпами накопичення та споживання, створювати умови для технічного оновлення виробничого потенціалу.

У дослідженні В. Ляшенко [97] однаково важливим вважається як зменшення податкового тягара на малий бізнес так і реформування системи адміністрування податків, при цьому перше питання є більш складним. Пропонується спростити регулюючі норми, позбавитись від різночитання податкових законів, поліпшити комунікацію між малим бізнесом та контролюючими органами. За думкою В. Ляшенко [97], саме адміністративне реформування податкової системи має найбільший потенціал для підвищення ефективності податкової системи. Але на цей час головною перешкодою для такого реформування є відсутність кваліфікованих та не корумпованих кадрів, що створює умови для потрапляння малого бізнесу в інституційні пастки. Як найбільш ефективним шлях виходу з таких пасток пропонується об'єднання

спрощеної системи оподаткування із спеціальними режимами оподаткування малого бізнесу.

Однак, запропоновані підходи не мають достатнього кількісного та математичного обґрунтування. Також відсутні розрахунки впливу запропонованих реформ на економічний розвиток різних регіонів України.

Схожий підхід запропоновано в дослідженнях З. Шмігельської [172, 171], в яких описано концепцію стимулювання інноваційної діяльності підприємств малого бізнесу. При цьому пропонується здійснювати сприяння розвитку шляхом реформування податково-амортизаційної політики. Серед запропонованих заходів [172, 171] можливо відокремити:

- розширення можливостей для переходу на спрощену систему оподаткування та спрощення податкового адміністрування малих та новостворених підприємств;

- впровадження пільгових ставок єдиного податку або повного звільнення від оподаткування нових підприємців на строк до двох років;

- зниження ставки єдиного податку для суб'єктів малого бізнесу, що надають соціально значущі послуги;

- надати податкові пільги при використанні малим бізнесом нових технологій або здійсненні науково-практичних досліджень;

- надати право на зменшення оподатковуваного прибутку на розмір амортизації, нарахованої за прискореною схемою лише тим підприємствами, які здійснюють капіталовкладення;

- надати можливість використовувати більшу кількість методів нарахування амортизації.

Основними недоліками підходу є відсутність розрахунків наслідків впровадження запропонованих дій, а також відсутність розрахунку більш оптимальних ставок єдиного податку.

Також досить розповсюдженими є підходи до податкового сприяння розвитку регіонального підприємництва в цілому, без відокремлення малого бізнесу.

На прикладі АР Крим питання податкового стимулювання регіонального розвитку було розглянуто О. Атаманчук в роботах [8, 9], в яких обґрунтовано структуру регуляторного потенціалу податкової системи і механізм його дії, а також визначено напрями і методи оптимізації складових регуляторного потенціалу з метою покращення показників економічного розвитку регіону. Основними критеріями оптимізації податкового впливу на економічний розвиток регіону при цьому визначено показники податкового навантаження, максимально можливої нейтральності оподаткування, податкового тягара окремих податків, еластичності податків щодо валового внутрішнього продукту (далі – ВВП), рівня добробуту населення, прибутковості підприємств тощо. Основним інструментом у даному разі для досягнення поставлено мети визначено методика оцінки ефективності надання податкових пільг у пріоритетних галузях. Методика базується на обрахунку еластичності виручки щодо сплачених податків та податкових пільг. В якості основних галузей для розрахунку цього показника обрано харчову промисловість та туризм. Також з метою стимулювання розвитку туристичного бізнесу на базі зроблених розрахунків пропонується надавати податкові пільги іноземним інвесторам. Розмір пільг має бути визначено в залежності від рівня заповнюваності готелів.

Головним недоліком цього підходу є орієнтованість лише на окремі галузі та складність розрахунку еластичності для усіх економічних суб'єктів. Також не здійснюється відокремлення малого бізнесу від підприємств в цілому та не враховується вплив розміру підприємства на ефективність податкових важелів.

Схожі пропозиції було розроблено в дослідженнях В. Борейко [20], який запропонував організаційно-економічний механізм зниження диспропорцій в розвитку регіонів та підвищення їх конкурентоспроможності. Досягати цієї мети пропонується шляхом розширення повноважень і фінансової самостійності місцевих органів

влади, при цьому наповнення програм соціально-економічного розвитку регіонів має бути різним, в залежності від їх стартових позицій. Для розвитку регіонів В. Борецько [20] пропонує:

збільшити бюджетну самостійність регіонів та перенаправити до місцевих бюджетів податок на прибуток підприємств, що знаходяться у регіоні та інші податки і збори, на адміністрування яких місцева влада має можливість впливати;

замінити податок на додану вартість податком з реалізації та знизити ставку податку на прибуток підприємств з 25 до 20 %;

надати податкову пільгу у розмірі 50 % на податок з реалізації науково-дослідним установам, агропромисловим підприємствам, а також підприємствам, що здійснюють експортні та інноваційні операції;

надати регіонам можливість самостійно визначати пільги для інвесторів.

Необхідно відмітити, що запропоновані пропозиції передбачають дуже значні зміни у податковій системі, але необхідність саме таких змін не обґрунтовано. Також не визначено, на які саме підприємства будуть мати стимулюючий вплив ці реформи і не враховано відмінності між регіонами.

Досягнення балансування між господарською діяльністю підприємств і доходами бюджету було поставлено за мету в роботах В. Чудненка, в яких розроблено рекомендації щодо вдосконалення оподаткування прибутку підприємств [168]. При цьому для прогнозування можливих наслідків зміни податкової ставки було здійснено моделювання залежності рівноваги ринку товарів від зміни податкової ставки, що базується на припущенні про прагнення товаровиробників до збереження своєї первинної прибутковості. Розроблена модель дозволяє оцінити зміну фізичного споживання товарів у припущенні прагнення виробників до збереження своєї первинної прибутковості й незмінності частки витрат населення на споживання [168]. Не дивлячись на дуже прогресивний підхід до визначення впливу податкового тягаря на економічний розвиток, в

ньому недостає врахування регіональних особливостей податкової політики.

Стимулювання розвитку підприємств шляхом надання пільг на основі індивідуальної угоди між уповноваженим державним податковим органом і платником було запропоновано Р. Ільєнко [77, 76]. При цьому розроблено принципи надання податкових преференцій, які базуються на застосуванні функціонального підходу до податкового стимулювання, що передбачає надання податкових пільг не за галузевою чи територіальною приналежністю економічного суб'єкта, а як індивідуальної винагороди за здійснення суспільно важливих функцій, які встановлено в державній економічній стратегії. Угода між податковими органами та платником повинна містити такі умови, як дотримання цінових умов, підтримка розвитку територіальної громади, соціальні витрати тощо. Пільги мають встановлюватись шляхом лібералізації амортизаційної політики, зниженням податкового навантаження та раціоналізацію адміністрування податків. Головним зауваженням щодо цього підходу є надмірна корупційна складова через неможливість побудувати систему об'єктивної оцінки корисності окремих економічних суб'єктів.

На відміну від попередніх підходів, особливості регіонів враховано в пропозиціях І. Когут, які стосуються оптимізації структури доходів місцевих бюджетів на основі різної фіскальної значимості і ступеня складності в управлінні джерелами фінансових ресурсів з позицій мобілізації [88]. При цьому розроблено матричні моделі для планування та прогнозування доходів місцевих бюджетів з урахуванням розрахованого показника податкового потенціалу та здійснено аналіз чутливості факторів зовнішнього і внутрішнього податкового середовища, що дозволяє оцінити параметри заходів задля їх вдосконалення. Однак мікрорівень в цьому дослідженні не враховувався, усі економічні суб'єкти розглядались без відокремлення малого бізнесу, що не дозволяє ефективно використовувати цей підхід для сприяння економічному розвитку.

У роботах В. Пасенко [114, 113] досліджено економічні відносини на регіональному рівні та виділено податкові фактори прямої та опосередкованої дії. Як прямі фактори досліджено структуру податкової системи, рівень податкового тягара, механізм податкових пільг. Серед факторів опосередкованого впливу досліджено бюджетний механізм та масштаби інноваційно-інвестиційної діяльності. В. Пасенко пропонує оцінювати тіньову економіку та визначати тіньовий оборот, які складається з фіктивних витрат, прихованих податків на прибуток підприємств і доданої вартості, а також обороту тіньового ринку. Забезпечувати розвиток регіону пропонується шляхом мінімізації розміру іммобілізованого податкового потенціалу в економіці регіону. Інструментом для цього є модель мінімізації тіньового податкового потенціалу регіону. Також пропонується розширювати оподаткування на місцевому рівні шляхом введення нових місцевих видів податків і шляхом бюджетної децентралізації та передачі загальнодержавних податків місцевим органам влади [114, 113]. Недоліком цього підходу є те, що основну увагу приділено наповненню регіонального бюджету, а розвиток саме бізнесу поставлено на другий план.

У дослідженнях Ю. Бездітко та Л. Сідельникової [16, 15, 128] розвиток регіонального малого бізнесу передбачається шляхом реалізації регіональних програм фінансування інвестиційної діяльності малого бізнесу. Одним з інструментів реалізації таких програм є податкові важелі. При цьому запропоновано розширити надання інвестиційного податкового кредиту представникам малого бізнесу. Отриманий податковий кредит на сплату податку на прибуток підприємств та єдиного податку має бути використаний на реалізацію інвестиційних проектів чи програм. Завдяки збільшенню обсягів інвестиційних ресурсів малого бізнесу, за думкою Ю. Бездітко, в секторі малого підприємництва виникає конкурентне середовище, що веде до подальшого розвитку регіонального малого бізнесу. Для обґрунтування запропонованих змін у податковому

середовищі здійснено відповідні обґрунтування ефективності надання податкового кредиту для стимулювання інвестиційної діяльності малого бізнесу, що дозволило встановити, що термін використання податкового кредиту малим бізнесом має відповідати терміну реалізації інвестиційного проекту, який було профінансовано за рахунок кредиту. Також Ю. Бездітко посиляється на ефективність використання податкового кредиту в інших країнах, перш за все, в Російській Федерації. Досвід інших країн підтвердив, що податковий кредит, наданий малому бізнесу того чи іншого регіону, стимулює загальне економічне зростання та є зворотнім, тобто податковий кредит повертається до бюджету з відповідним ефектом. Також запропоновано надавати комерційним банкам, які кредитують малий бізнес, податкові пільги з податку на прибуток підприємств [16, 128].

Не дивлячись на те, що ці пропозиції мають значний інтерес, вони не обґрунтовуються розрахунками, які б дозволили встановити кількісний ефект від кожної із запропонованих податкових змін. Також недостатньо враховано регіональні особливості малого бізнесу та податкового стимулювання у різних регіонах.

У роботах О. Прокопенко [129, 130] досліджено особливості фіскального забезпечення соціально-економічного розвитку регіонів України, причому визначено та систематизовано складові цього забезпечення. При цьому визначено складові та інструменти впливу фіскальної політики на різні аспекти соціально-економічного розвитку регіону та здійснено оцінку показника фіскальної достатності регіону. Це дає можливість оцінити спроможність регіону забезпечувати задоволення потреб економічних суб'єктів наявними фіскальними ресурсами. Завдяки здійсненому моделюванню впливу податків на різні галузі визначено напрями і критерії оптимізації фіскальних і регулюючих впливів оподаткування з розбивкою на промислові та сільськогосподарські підприємства. При моделюванні здійснено оптимізацію фіскального забезпечення соціально-економічного розвитку регіонів, в якості критеріїв

використовуються показники ефективності та повноти мобілізації та використання фінансових ресурсів на певній території. Однак необхідно відмітити, що розроблений підхід не завершено розрахунками та рекомендаціями щодо податкового стимулювання розвитку економіки регіонів. Також недостатньо уваги приділено особливостям малих підприємств.

Глибокий аналіз альтернативних систем оподаткування суб'єктів малого підприємництва здійснено М. Слатвінською в роботі [144], де було обґрунтовано методичний підхід щодо оцінювання ефективності застосування альтернативних систем оподаткування малого бізнесу, який націлено на забезпечення гармонізації інтересів держави та суб'єктів малого бізнесу. Завдяки здійсненій періодизації етапів вдосконалення податкової політики у сфері малого підприємництва виявлено та формалізовано причинно-наслідкові зв'язки між етапами фіскальної політики та показниками розвитку малого бізнесу.

При цьому в основу вищезгаданої періодизації покладено систематизацію досвіду оподаткування малого бізнесу в інших країнах, в яких найбільш ефективними виявились такі податкові важелі [144]:

- використання для малого бізнесу спеціальних диференційованих ставок залежно від сфер діяльності кожного малого підприємства;

- стимулювання, перш за все, малого бізнесу у сфері матеріального виробництва;

- для регіонів з підвищеним безробіттям – зменшення оподаткування фонду заробітної плати за умов створення додаткових робочих місць;

- надання податкових знижок малому бізнесу при авансовій сплаті податків та зборів.

В якості найбільш важливих показників, що характеризують ефективність розвитку малого бізнесу, та на які має вплив податкова система, М. Слатвінською запропоновано [144]:

- кількість найманих працівників;

- обсяг реалізованої продукції;
- кількість надходження до бюджету;
- кількість безробітного населення.

Як практичні рекомендації актуалізовано недоцільність збереження фіксованого податку. Такий висновок викликає сумніви, перш за все, через відсутність ефективних альтернатив одночасного забезпечення розвитку малого бізнесу та наповнення бюджету. Також при аналізі альтернативних підходів з оподаткування малого бізнесу проігноровано значні відмінності між країнами, податкові системи яких було розглянуто.

Універсальні методи розвитку економіки регіону було запропоновано у роботі З. Герасимчук та В. Поліщук [57], в якій запропоновано здійснювати інтегральну оцінку рівня сталого розвитку регіонів та піднімати її за рахунок податкових важелів стимулювання сталого розвитку регіону. У якості важелів запропоновано використовувати податки, платежі, збори, штрафи, податкові канікули та кредити. Головною метою при цьому поставлено гармонізацію соціального, економічного та екологічного розвитку регіону та забезпечення його конкурентних переваг. Однак недостатність конкретних пропозицій щодо розвитку малого бізнесу та недостатнє врахування особливостей українських регіонів не дозволяють використовувати ці пропозиції у практичній діяльності.

Обґрунтування необхідності дослідження малого бізнесу як компонентної будови в складі регіональної економіки запропоновано А. Ступко [152,153]. Причому елементами цієї компонентної будови виступають:

- фізичні та юридичні особи, що відносяться до малого бізнесу;
- контрагенти представників малого бізнесу;
- регіональні кластерні утворення, до яких входять малі підприємства;
- регулюючі органи державного та регіонального рівнів.

В якості основних інструментів для розвитку малого бізнесу А. Ступко пропонує впровадження структурно-логічної схеми процесу адаптації механізму соціально-економічного розвитку малого бізнесу до регіональних ринкових умов, а також підходу щодо оцінки впливу механізму соціально-економічного розвитку малого бізнесу на рівень економічного зростання регіону [152, 153]. До основних показників, які характеризують розвиток малого бізнесу віднесено рівень ділової активності малого бізнесу, а в якості показника економічного зростання регіону – валовий регіональний продукт (далі – ВРП). Зв'язок між ними пропонується оцінювати стохастичними методами.

Основним недоліком цього підходу є використання з усього різноманіття податкових інструментів для розвитку малого бізнесу лише податкових канікул. Також недостатньо доведеною до практичного використання є запропонована методика оцінки ділової активності малого бізнесу. Перенести зарубіжний досвід стимулювання підприємництва на український малий бізнес пропонують О. Коломицева та Л. Ускова [89, 157]. Причому основними країнами, ринкову економіку досліджено, є розвинені, в яких малі підприємства мають значну вагу в національному господарстві. При цьому встановлено, що розвинені держави підтримують малий бізнес такими заходами, які не заважають процесам економічної глобалізації. Проведені дослідження західного досвіду дозволили розробити концепцію розвитку регіонального малого підприємництва в Україні. В якості цільових орієнтирів розвитку малого бізнесу Л. Ускова пропонує встановити такі [157]:

- збільшення зайнятості населення;
- перебудова структури економіки;
- зростання доходів бюджету за рахунок росту прибуткової бази;
- зростання якості життя населення;
- економічне зростання країни;
- збільшення інвестиційної та інноваційної активності;

- розвиток ринкових відносин;
- розвиток інфраструктури;
- стимулювання експорту;
- збільшення підприємницької власності.

На базі цих орієнтирів з використанням кореляційного аналізу побудовано багатокритеріальну модель підтримки малого бізнесу регіону, що забезпечує взаємодію функціональної та програмно-цільової підсистем. Основною методикою при розробці моделі є методика факторного аналізу динаміки розвитку малого підприємництва, що враховує вплив регіональних, міжнародних, політично-географічних та національно-культурних факторів.

Але, не дивлячись на досягнутий прогрес у питанні розробки системи критеріїв класифікації малих підприємств та цілей державної фіскальної політики розвитку малого бізнесу, є зауваження щодо завершеності теоретично-методичних та практичних результатів цих досліджень. Так, відсутнє визначення, які саме цільові орієнтири розвитку малого бізнесу мають використовуватись у різних ситуаціях та регіонах, причому необхідно відмітити, що одночасне їх використання неможливе. Також недостатньо уваги приділено безпосередньо етапу розробки заходів щодо стимулювання малого бізнесу. При аналізі іноземних підходів не враховано відмінності у податкових системах різних країн.

Окремим напрямом вирішення питання розвитку регіонального малого бізнесу є дослідження, які присвячено малому бізнесу окремих галузей. Так, у дослідженні О. Ковбаса [87, 86] запропоновано концептуальну модель, яка забезпечує перспективний розвиток малих аграрних підприємств. Концептуальна модель передбачає побудову збалансованого комплексу організаційно-економічних заходів, які мають забезпечити динамічний та стійкий розвиток малих підприємств. В основу концептуальної моделі покладено класифікаційну систему малих організаційних форм аграрного бізнесу, яка базується на оцінці майнової

основи господарювання суб'єктів малого підприємництва, що дозволяє сформувати групи видів малого аграрного бізнесу. Реалізація концептуальної моделі здійснюється завдяки методиці використання технологій бізнес-інкубації, що передбачає наявність партнерських відносин між великими сільськогосподарськими підприємствами та малим бізнесом. Стимулювання розвитку пропонується здійснювати шляхом оптимізації податкового навантаження на малі аграрні підприємства. Основним інструментом при цьому є пільгова система оподаткування в перші декілька років функціонування малих агроформувань. Конкретний термін пільгового оподаткування має визначатись шляхом оцінки середнього рівня беззбитковості малих агроформувань.

Специфічність запропонованих методів не дозволяє їх використати для усіх малих підприємств. Крім того, ця концепція передбачає наявність тісної інтеграції між малими та великими підприємствами, що є дуже жорстким припущенням.

Дослідження, присвячене оцінці податкової ефективності програм підтримки малого і середнього бізнесу, здійснене Н. Гавриленко, Л. Гришиною та Н. Гришиною [54], дозволило зробити висновок, що державна підтримка малого бізнесу є малоефективною. В якості найбільш перспективного напрямку підтримки запропоновано стимулювати розвиток малого бізнесу шляхом виділення фінансових ресурсів малим підприємствам. Джерелом фінансових ресурсів є бюджети територіальних громад. Критерієм оцінки необхідності виділення ресурсів визнано коефіцієнт податкової ефективності, тобто повернення коштів до бюджету в результаті розвитку фінансово-господарської діяльності малого бізнесу. Також важливими показниками є приріст надходжень до бюджетів всіх рівнів від малого бізнесу, кількість підприємств, що отримали державну підтримку, депресивність регіонів. Основним зауваженням до цього підходу є сумнівність реальної ефективності вкладання державних коштів у малий бізнес. Аналіз великої кількості малих бізнес-проектів потребує

значних витрат, тому податкова віддача від них не буде перекривати державні витрати на організацію необхідної системи, яку пропонується створити в [54].

Податкове стимулювання розвитку у контексті інноваційної діяльності малого бізнесу розглянуто О. Азуровою та В. Виговською [1], які стверджують, що внаслідок недостатньої уваги держави до розвитку науково-технічної сфери в Україні та викликаній цим структурної деформованості економіки спостерігається недостатній рівень використання інноваційного потенціалу малими підприємствами. Для вирішення цієї проблеми пропонується здійснення активного податкового впливу в напрямку стимулювання інноваційної діяльності малого підприємництва [1]. Податковий вплив при цьому має складатися з трьох напрямків:

- регулювання обсягу і структури інноваційних витрат малого бізнесу;
- стимулювання інтенсивності коопераційних зв'язків між інноваційно активними суб'єктами господарювання;

- податкове стимулювання диверсифікації джерел фінансування інноваційної діяльності малих підприємств.

Слід відмітити, що запропоновані напрямки є дійсно важливими, але в дослідженні не уточнено, якими саме методами податкового впливу пропонується отримувати необхідний ефект для податкового стимулювання інноваційного розвитку малого бізнесу.

Дослідження впливу податкової реформи на розвиток малих підприємств та встановлення залежності доходів регіональних бюджетів від особливостей системи оподаткування було здійснено О. Вознюк [33]. При цьому встановлено, що на теперішній час Україна практично не використовує потенціал для стимулювання вітчизняних виробничих підприємств, не дивлячись на те, що такі можливості передбачено в межах Світової організації торгівлі. Наявні проблеми розвитку регіонального малого бізнесу ведуть до того, що без активного втручання держави

очікується згортання та тінізація малого бізнесу з подальшим загостренням економічних проблем. Метою свого дослідження О. Вознюк ставить забезпечити малому бізнесу зайнятість на рівні 30 % дієздатного населення та частку виробництва до 25 % ВВП. Для досягнення цієї мети пропонується вдосконалити спрощену систему оподаткування, при якій вводиться єдиний податок з обороту малого підприємства або підприємця та скасовуються усі інші податки, в тому числі і соціальний збір [33]. Необхідно відмітити, що розрахунки ефективності такого реформування не проводились. Таким чином, можна відокремити такі групи підходів до вирішення проблеми розвитку малого бізнесу регіонів шляхом податкового стимулювання (дод. В):

адаптація або пряме запозичення західних підходів;

підходи до розвитку економіки регіонів в цілому, де розвиток малого бізнесу є лише часткою більш глобальних цілей;

підходи до розвитку малого бізнесу регіонів з використанням широкого спектру методів стимулювання, у тому числі й податкових;

вузькоспеціалізовані методи податкового сприяння розвитку малого бізнесу в регіоні.

Методи, які засновано на адаптації або прямому запозиченні західних підходів, здебільшого передбачають використання груп податків та процентних ставок при оподаткуванні малого бізнесу, які добре себе зарекомендували у розвинених країнах. Серед таких пропозицій є навіть такі, як заміна податку на додану вартість при обкладанні малого бізнесу на податок з обігу, або скасування усіх податків, крім фіксованого. Однак такі кардинальні зміни потребують докорінної перебудови усієї економіки, яку недоцільно проводити без достеменних розрахунків, як саме це вплине на усі сфери економіко-соціального середовища України. Тому їх реалізація для вирішення локального завдання регіонального розвитку малого бізнесу є недоречною. Також більшість пропозицій переносу західного досвіду не враховує суттєві відмінності податкового та

інституціонального середовищ в Україні, та не містить реальних пропозицій щодо адаптації такого досвіду у вітчизняну практику функціонування малого бізнесу.

Найбільш розповсюдженими та дослідженими в Україні є методи розвитку економіки регіонів в цілому, де розвиток малого бізнесу є лише часткою більш глобальних цілей. Здебільшого ці методи орієнтовані на надання податкових пільг тим підприємствам, які є найбільш важливими для економіки регіону. Також науковий інтерес мають пропозиції щодо здійснення податкового сприяння кооперації великих та малих підприємств, або малих підприємств та банків, щоб підвищити синергетичний ефект від співпраці. Однак слід відмітити, що при цьому головною метою не є саме розвиток малого бізнесу. Через це не завжди розвиток малого бізнесу супроводжується збільшенням зайнятості населення, підвищенням різноманітності та обсягів інновацій, забезпеченням потреб регіону внутрішніми виробниками тощо.

Розвиток малого бізнесу регіонів з використанням широкого спектру методів стимулювання, у тому числі й податкових, також є об'єктом досліджень українських науковців. При цьому зазвичай пропонується комплекс заходів, які комбінують податкові пільги для малого бізнесу з наданням пільгових кредитів, створенням спеціальних економічних зон для малого бізнесу тощо. Типовими недоліками цієї групи підходів є відсутність розрахунків наслідків реалізації таких пропозицій, що обумовлено великою складністю такої задачі. Комплексні методи розвитку малого бізнесу регіонів потребують великих витрат фінансових ресурсів, а також необхідно оцінити, який сумарний ефект буде мати комбінування заходів сприяння розвитку на велику кількість різноманітних представників малого бізнесу, кожен з яких має свої особливості реагування. Тому практичне використання цієї групи підходів до сприяння розвитку малого бізнесу регіонів стикається зі значними перепонами.

Особливої уваги заслуговують вузькоспеціалізовані методи податкового сприяння розвитку малого бізнесу в регіонах. Значну їх частину присвячено розвитку малих підприємств окремих галузей, здебільшого сільського господарства та туризму. Також розповсюджені дослідження спрощеної системи оподаткування, яка признана у світі найефективнішим методом стимулювання розвитку малого бізнесу на етапі переходу від планового до капіталістичного укладу. Але більшість цих методів не враховує особливостей регіонів, в яких має здійснюватись сприяння розвитку малого бізнесу.

Також майже не існує універсальних моделей, які дозволяють розрахувати наслідки запропонованих заходів з податкового стимулювання малого бізнесу для конкретних регіонів України. Недостатньо уваги приділяється визначенню цілей розвитку малого бізнесу, зазвичай дослідники перелічують до десятка можливих критеріїв, але як саме вони мають співвідноситися один з іншим, не обґрунтовується. І останнім фактором, що обумовлює необхідність подальшого дослідження підходів до податкового сприяння розвитку малого бізнесу в регіонах України є бюджетна децентралізація, яка впроваджується з 2015 р. Однак методів податкового стимулювання регіонального малого бізнесу, які б враховували особливості цієї реформи, на цей час не запропоновано.

Таким чином, серед основних недоліків існуючих наукових підходів до обґрунтування податкових методів сприяння розвитку малого бізнесу можна відзначити:

- відсутність розрахунків ефекту від реалізації запропонованих заходів щодо стимулювання розвитку малого бізнесу;

- недостатнє врахування особливостей окремих регіонів України;

- використання занадто великої кількості неструктурованих цільових показників, які характеризують ступінь розвитку малого бізнесу регіонів;

- невідповідність сучасним вимогам, що виникли внаслідок реформи з бюджетної децентралізації;

недостатнє врахування особливостей українського інституціонального середовища;

намагання використати досвід податкового стимулювання розвинутих країн без його належної адаптації до українських реалій;

відсутність обґрунтування фінансових джерел для забезпечення запропонованих заходів з податкового стимулювання.

Таким чином, визначено основні групи наукових підходів щодо сприяння розвитку малого бізнесу в регіонах України та схарактеризовано їх недоліки, що заважають практичній реалізації запропонованих заходів та обумовлюють значне відставання сегменту малого бізнесу в Україні від відповідних показників розвинутих країн.

Для обґрунтування ефективних податкових методів сприяння розвитку малого бізнесу в регіонах України необхідна розробка нових концептуальних положень податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України, зміст яких враховує сучасні умови господарювання та зміни нормативно-правового поля України у частині реформування законодавчої бази.

1.3. Концептуальні положення щодо вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах України

Удосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України вимагає наявності ряду інструментів, що забезпечують оцінку наявного податкового середовища, виявлення специфіки малого бізнесу в різних регіонах і дозволяють розробити відповідні рекомендації з вдосконалення податкової політики. Розробка такого набору інструментів вимагає забезпечення їх погодженого функціонування як єдиного комплексу. Також необхідний комплекс

теоретико-методологічних засад, які будуть використані при обґрунтуванні інструментів вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України. Таким чином, обґрунтування інструментів вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України вимагає попереднього формування концептуальних положень, специфікою яких є об'єднання в єдиний комплекс всіх необхідних компонентів для формування стимулюючої податкової політики. Запропоновані концептуальні положення щодо вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах України містять включають чотири рівні ієрархії (рис. 1.4):

теоретико-методологічний рівень, на якому визначаються наукові теорії і методології, що є базисом при формулюванні передумов і виборі методів для розробки інструментів вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України;

методичний рівень, на якому визначаються конкретні методи, покладені в основу підходів, механізмів і моделей, що розробляються;

інструментальний рівень, що включає авторські теоретико-методичні розробки для вдосконалення податкової політики;

організаційно-практичний рівень, на якому представлені інструменти практичного використання розроблених підходів.

На теоретико-методологічному рівні запропоновані концептуальні положення містять:

методологію економіко-математичного моделювання;

теорію перекладення податкового тягаря;

методологію інституційної економіки;

системний підхід;

методологію державного регулювання.

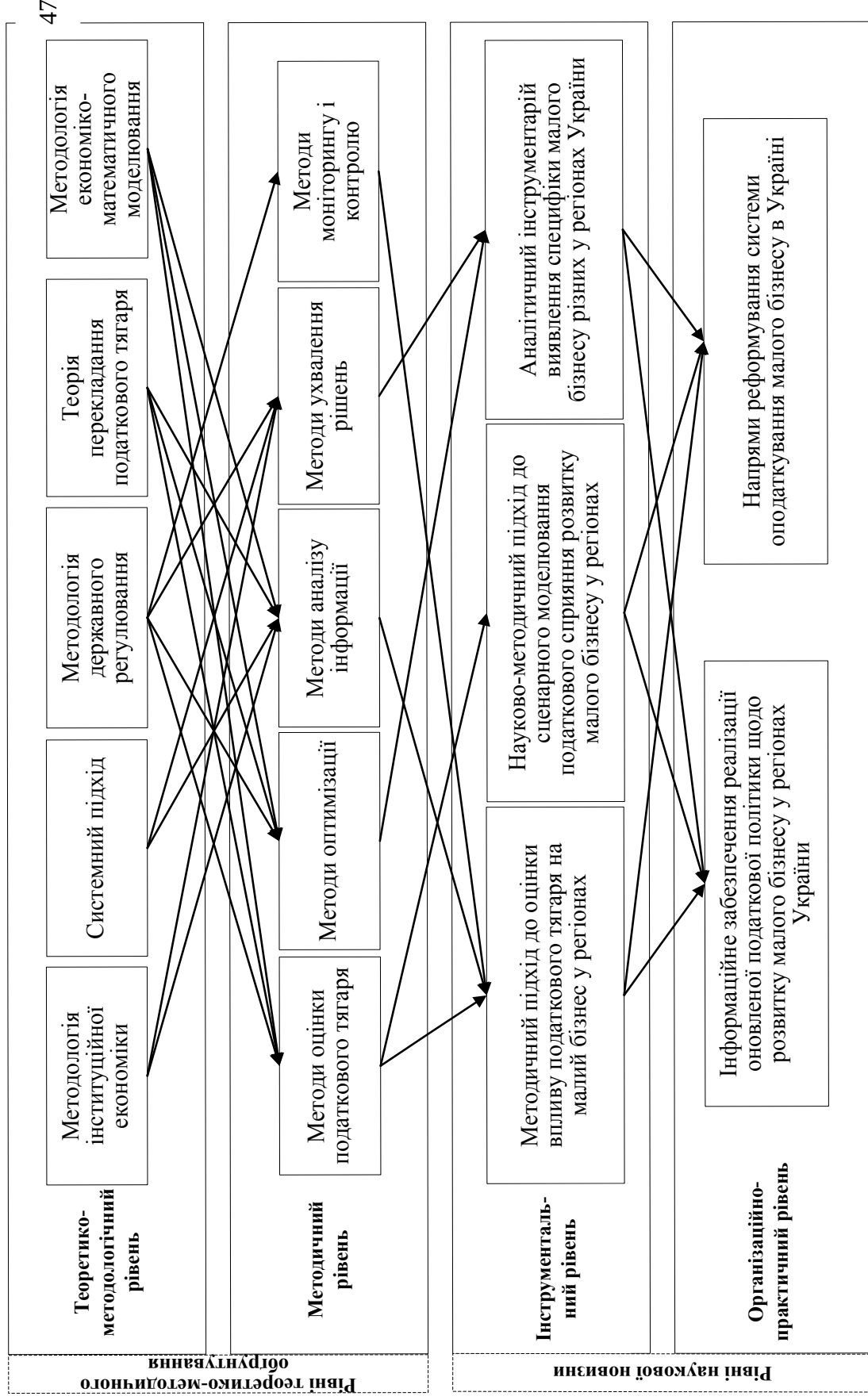


Рис. 1.4. Структура обґрунтування концептуальних положень щодо вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах України

Розроблено автором

При формуванні податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України методологія економіко-математичного моделювання дозволяє формалізувати процеси оцінки податкового тягара і податкових реакцій суб'єктів малого бізнесу. У цілому методологія економіко-математичного моделювання є процесом побудови, верифікації, інтерпретації і використання математичних моделей для вирішення дослідницьких або прикладних завдань в області економіки [7, 55, 84]. При цьому під економіко-математичною моделлю розуміється математична конструкція, яка володіє достатньою схожістю з об'єктом моделювання і призначена для здобуття нової інформації про нього [84].

Для вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України методологія економіко-математичного моделювання дозволяє побудувати моделі функціонування малого бізнесу з врахуванням особливостей регіонів України. Ці моделі орієнтовані на виявлення залежностей між податковою політикою держави і ефективністю функціонування та розвитку малого бізнесу. При цьому об'єктною сферою методології економіко-математичного моделювання при розробці інструментів вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу є податкове середовище, яке створюється державою і малим бізнесом. Об'єктна сфера в цілому може бути узагальнено представлена у вигляді тріади, що відображає класичне поєднання уявлень, дій та їх результатів. Для податкового середовища – це, відповідно, теорія оподаткування (тобто сукупність гіпотез, що науково описують процеси впливу податків на результати функціонування малого бізнесу), податкова політика (тобто рішення, що приймаються у сфері податкового законодавства та їх реалізації) і податкова практика (реальне функціонування податкових інститутів).

Теорія перекладення податкового тягара, також відома як теорія податкової межі, є однією з основних при побудові податкової системи і є частиною загальної теорії податків [155, 74, 185]. Цей напрям податкової

теорії, як правило, базується на основі неокласичних економічних теорій і направлений на пошук аналітичних залежностей між податковим навантаженням (податковим тягарем) і обсягом податкових надходжень до бюджету. Проте, окрім основного напрямку, який розглядає як головний чинник суму сплачуваних до бюджету податків і зборів, також в рамках теорії податкового перекладення розглядаються питання впливу податків на ефективність функціонування економічних суб'єктів при різних податкових політиках. Не дивлячись на те, що на даний момент податкова теорія не в змозі дати обґрунтовану універсальну кількісну багатофакторну модель для точного впливу податкового тягаря і його оптимальної величини, досягнення цієї теорії можуть бути використані при дослідженні якісних і кількісних характеристик податкового навантаження, при яких досягатиметься суспільний консенсус відносно прийнятних темпів економічного зростання і прийнятного рівня задоволення потреби в суспільних благах [75, 186, 187, 198].

При формуванні податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України теорія перекладення податкового тягаря дозволяє оцінити, як саме реагуватиме малий бізнес на заходи щодо вдосконалення стимулюючої податкової політики, зокрема, як буде перекладатись податковий тягар в разі зниження податкового тягаря на окремі галузі або типи малих підприємств або підвищення оподаткування великого бізнесу. Часто великий бізнес має значні можливості для перекладення податкового тягаря і зростання оподаткування великих і середніх підприємств на малий бізнес і кінцевих споживачів. Це обумовлює необхідність використання теорії перекладення податкового тягаря для адекватних оцінок наслідків податкових реформ.

Методологія інституційної економіки відрізняється від інших теорій економічного аналізу використанням понять «інститут» та «інституція», а також врахуванням чинників невизначеності, обумовлених історичними особливостями розвитку кожного конкретного економічного середовища.

Поняття інституціоналізму містить два базові чинники: інституції, під якими розуміються норми і звичаї поведінки в суспільстві, та інститути – норми і звичаї, що закріплено у вигляді законів, організацій і установ [139, 137, 169]. Також до поняття «інститут» окремі дослідники відносять конкретні категорії та явища, як: держава, сім'я, підприємництво, монополії, приватна власність, профспілки, релігія, чинники, що зумовлюють звичаї, звички, етику, правові рішення, суспільну психологію [169, 11, 134].

Вживання методології інституційної економіки при формуванні податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України дозволяє не обмежуватися аналізом податкових процесів малого бізнесу в чистому вигляді, а включити в аналіз, що проводиться, інститути які склалися в країні та регіоні. При цьому враховуються звичаї, що склалися, і норми при ухиленні від сплати податків, які корінним чином змінюють реакцію на однакову податкову політику в різних країнах. Також методологія інституційної економіки дозволяє побудувати адекватніші моделі ухвалення рішень малим бізнесом, що, у свою чергу, є підставою для розробки рекомендацій по вдосконаленню податкової політики і поліпшенню якості прогнозів функціонування малого бізнесу в умовах податкового середовища, що реформується.

Системний підхід в рамках концептуальних положень вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України дозволяє розглянути податкову політику як систему, а підприємства малого бізнесу і податкове законодавство, яке регулює їх діяльність, – як елементи цієї системи. За своєю сутністю системний підхід полягає у відмові від однобічно аналітичних, лінійно-причинних методів дослідження. Головний акцент при його використанні робиться на аналізі цілісних властивостей досліджуваного об'єкту або процесу, виявленні його зв'язків і структури, особливостей функціонування та розвитку. Теорія системного підходу є універсальним підходом при аналізі, дослідженні,

проектуванні й управлінні будь-яких складних економічних систем [12]. При цьому використовуються різні аспекти системного підходу [12, 100]:

системно-елементний, який визначає компоненти системи, до якої входять економічні суб'єкти і об'єкти, що беруть участь в розробці й реалізації стимулюючої податкової політики в контексті діяльності малого бізнесу;

системно-структурний, який розкриває внутрішню організацію системи, тобто дозволяє описати особливості взаємодії компонентів, описаних в рамках системно-елементного аспекту, зокрема, ієрархію підпорядкування малого бізнесу та державних органів, що реалізують податкову політику;

системно-функціональний, в якому аналізуються функції, які виконує система та її елементи, зокрема, податкові та виробничі функції малого бізнесу, функції контролюючих органів щодо контролю стягування обов'язкових платежів, функції законодавчих органів відносно встановлення податкових нормативів тощо;

системно-комунікаційний, який розкриває взаємозв'язки як усередині системи податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу, так і горизонтальні зв'язки даної системи з іншими економічними системами державного регулювання;

системно-інтеграційний, присвячений механізмам гомеостазису і розвитку системи, зокрема, особливостям зміни податкової політики та її практичної реалізації;

системно-історичний, який досліджує, як і яким чином формувалася система податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу, які етапи в своєму розвитку проходила, зокрема, як формувалися її інститути та інституції.

Методологія державного регулювання є базою наукового обґрунтування діяльності державних органів та їх впливу на функціонування незалежних економічних суб'єктів, оскільки нормальне

існування будь-якої економічної системи неможливе без апарату державного управління. Методологія державного регулювання охоплює вирішення таких завдань, як забезпечення економічного розвитку, сприяння зайнятості населення, згладжування економічних циклів, забезпечення грошового обігу, захист економічної свободи та економічної безпеки, сприяння збалансованості експорту та імпорту тощо [53, 58, 14, 18].

У рамках концептуальних положень вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України використання методології державного регулювання дозволяє забезпечити збалансовані дії для розвитку малого бізнесу як шляхом прямого державного втручання (перш за все, шляхом законотворчості), так шляхом непрямого втручання – за допомогою управління податковим середовищем за допомогою опосередкованих дій, які впливають на існування інститутів й інституцій. З усіх методів, що входять до методології державного регулювання, найбільш актуальними для вирішення поставленого завдання є фіскальні та бюджетні [14, 18]. Фіскальні – дозволяють здійснювати стимулююче регулювання за допомогою прямих і непрямих податків, зміни їх ставок, надання відстрочень і податкових пільг. Бюджетні методи дозволяють здійснювати пряме стимулювання шляхом фінансування за рахунок коштів державного бюджету тих або інших сфер економіки або пільгового кредитування певних напрямів малого бізнесу. У результаті може бути забезпечене стимулювання розвитку малого бізнесу регіонів України при одночасному врахуванні індивідуальних, колективних і суспільних інтересів держави.

На методичному рівні концептуальні положення вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України містять:

- методи оцінки податкового тягаря;
- методи оптимізації;

методи аналізу інформації;
методи ухвалення рішень;
методи моніторингу і контролю.

У рамках концептуальних положень вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України методи оцінки податкового тягара дозволять оцінити наслідки вживання податкових стимулюючих реакцій для кінцевого платника податку. Під податковим тягарем (податковим навантаженням) при цьому мається на увазі сума податку, яка нарахована і сплачена фізичною особою або організацією [10, 33]. На практиці сума очікуваного податкового тягара може не збігатися з сумою фактично сплачених податків і зборів. Обумовлено це можливістю ухилення від оподаткування і перекладення податків. Тому оцінка податкового тягара повинна враховувати вплив модифікаторів, що змінюють його кінцеву величину. Серед різноманіття методів оцінки податкового тягара, можна виділити такі напрями [101, 104]:

співвідношення всіх сплачуваних податків до виручки від реалізації. Це самий простий для розрахунку підхід, проте, він не дозволяє врахувати вплив податків на фінансовий стан економічного суб'єкта, оскільки не враховує структуру податків;

зіставлення податку і джерела його сплати. При цьому тягар розраховується для кожного податку окремо, після чого розраховується інтегральний показник;

оцінка податкового тягара як частки доданої вартості, створеної економічним суб'єктом і сплаченою до бюджету. Основний недолік такого підходу полягає у складності розрахунку;

виділення абсолютного і відносного податкового тягара. Абсолютний – це сума всіх податків і зборів. Відносний – відношення абсолютного тягара до знов створеної вартості;

облік у показнику податкового тягара кількості податків і інших обов'язкових платежів, а також їх структури і механізму стягування. Цей

підхід дозволяє врахувати безліч особливостей економічного суб'єкта, проте складний для практичного використання;

співвідношення податкових зобов'язань з різними показниками діяльності підприємства. Це дозволяє оцінити тягар з різною мірою деталізації, залежно від мети аналізу, що проводиться.

Залежно від специфіки запланованої податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України можуть застосовуватися різні напрями оцінки податкового тягара або комбінації цих методів.

Методи оптимізації при формуванні податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України дозволяють задати критерії, які мають бути максимально покращені при стимулюванні малого бізнесу, а також формалізувати обмеження, що є при цьому. Враховуючи, що при формуванні набору заходів розвитку зі стимулювання малого бізнесу можуть бути визначені різні критерії для оцінки ефективності цього розвитку, найбільш перспективними є методи багатокритерійної оптимізації [150, 117, 161].

Як критерії, які можуть бути вибрані для оптимізації податкової політики, можна виділити:

кількість економічних суб'єктів малого бізнесу;

обсяг реалізації продукції і послуг суб'єктами малого бізнесу;

обсяг виробництва продукції і послуг суб'єктами малого бізнесу;

кількість працівників, зайнятих у сфері малого бізнесу;

вищеперелічені показники у вигляді частки від загальної кількості економічних суб'єктів або відповідних обсягових показників;

показники, що характеризують внутрішню ефективність малого бізнесу – продуктивність праці, матеріаломісткість, наукоємність, міру використання нових технологій і тому подібне.

Обмеження при постановці оптимізаційного завдання вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України можуть включати рамки, обумовлені наявними ресурсами по реалізації

стимулюючих заходів, та обмеження, пов'язані зі специфікою окремих регіонів і видів діяльності, для яких необхідно розвивати малий бізнес.

Однією з головних проблем при формуванні оптимальної податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України є визначення переліку керованих змінних, тобто змінних, які впливають на результат цільової функції. Основними можуть використовуватися податкові ставки, нормативи визначення податкової бази й інші формалізовані складові податкової політики. Причому, чим більше чинників буде внесено до переліку керованих змінних, тим складніше буде завдання оптимізації, оскільки, у більшості практичних завдань такої складності основним методом рішення є різні варіанти методу перебору.

Методи аналізу інформації при формуванні податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України дозволяють визначити основні характеристики наявного податкового середовища і взаємодії з ним малого бізнесу, а також позначити основні шляхи розробки податкових реформ. При цьому пропонується застосовувати такі методи аналізу [110, 140, 28]:

регресійний аналіз - для визначення залежності чинників, що характеризують ступінь розвитку малого бізнесу від однієї або декількох незалежних змінних, що характеризують податкове середовище;

дисперсійний метод - для підтвердження або спростування наявності впливу чинника (елементу податкової політики), що вивчається, на певні показники малого бізнесу;

варіаційний аналіз - для оцінки, наскільки суттєво впливає зміна незалежних змінних, що характеризують податкове середовище, на залежні індикатори, що характеризують міру розвитку малого бізнесу;

дискримінантний аналіз - для сепарації чинників податкової політики з точки зору їх впливу на різні складові малого бізнесу;

факторний аналіз - для дослідження взаємозв'язку між змінними, що характеризують податкову політику і малий бізнес, з метою зменшення кількості впливаючих чинників і відбору лише найбільш важливих;

кластерний аналіз - необхідний для об'єднання чинників, що характеризують податкову політику, в кластери з метою мінімізації кількості груп для розробки дій зі стимулювання малого бізнесу;

методи багатовимірного шкалювання - пропонується використовувати для розробки просторового відображення відносин між чинниками податкового середовища і показниками ефективності малого бізнесу, що дозволяє візуалізувати результати аналізу.

Методи ухвалення рішень при формуванні податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України дозволяють вибрати найбільш ефективні заходи щодо вдосконалення податкової політики з врахуванням наявних обмежених ресурсів.

Особливістю ухвалення рішень по формуванню податкової політики є висока міра невизначеності, обумовлена складністю прогнозування поведінки безлічі економічних суб'єктів, а також різноманітням зовнішніх обурюючих дій економічного середовища. Податкове середовище, особливо в Україні, відрізняється складністю та неможливістю оцінки вірогідності ключових подій. Це пов'язано з тим, що чинники податкового середовища і економічної діяльності малого бізнесу, що вимагають врахування, настільки складні, що неможливе або у край витратно отримати повний обсяг інформації, яка необхідна для об'єктивної оцінки вірогідності, або ж наявна ситуація не відповідає відомим закономірностям.

Найбільш перспективним напрямом ухвалення рішень при формуванні податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України є метод сценаріїв. Цей метод ефективний при розробці і реалізації багатоходових складних управлінських рішень, яким, поза сумнівом, є вдосконалення податкової політики. У загальному випадку

для кожного варіанту дій зі створення якої-небудь податкової стимул-реакції необхідно здійснити прогноз реакції малого бізнесу і зміни економічній ситуації по трьох сценаріях: оптимістичному, песимістичному і найбільш вірогідному. Для кожного з трьох сценаріїв обґрунтовуються основні наслідки, після чого розробляються набори альтернатив уточнюючих дій. У результаті формується дерево сценаріїв і дій. Для кожної гілки цього дерева визначаються негативні і позитивні наслідки реалізації сценарію або окремого положення податкової політики.

Методи моніторингу і контролю при формуванні податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України необхідні як для збору даних, на підставі яких розробляється податкова політика, так і для подальшого контролю її виконання і відстеження реакції суб'єктів малого бізнесу на зміни податкового середовища.

У загальному випадку моніторинг є системою збору, обробки, зберігання і аналізу значень відносно невеликої кількості ключових чинників, що характеризують досліджуваний об'єкт для формулювання думки про поведінку або стан даного об'єкту в цілому. Основні принципи моніторингу – підготовка висновку про стан об'єкту на підставі аналізу невеликої кількості ознак, що характеризують його [147, 25, 146]. Відносно завдання з формування податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України - моніторинг є системою збору даних про поведінку і результати діяльності суб'єктів малого бізнесу, в першу чергу, тих показників, які визначені як цільові для оптимізації.

Контроль процесу вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України передбачає наявність зворотного зв'язку, за допомогою якого максимально оперативно вносяться зміни в такий процес. Слід зазначити, що в цілому податкове середовище є досить інертним, після прийняття змін в податковому законодавстві може пройти досить значний проміжок часу, коли ці зміни виявляться у вигляді зміни показників діяльності суб'єктів малого бізнесу. Це обумовлено тим, що

після зміни податкового законодавства передбачений проміжок часу до введення в дію цих змін. Потім відбувається досить тривала, як мінімум, в перебігу декількох місяців, адаптація суб'єктів малого бізнесу до змін, що сталися. Тому при здійсненні контролю податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України вкрай важливим є встановлення однозначного зв'язку між зміною чинника податкової політики і змінною показника малого бізнесу. Для цього в системі моніторингу і контролю мають бути обґрунтовані зв'язки між показниками податкової політики і малого бізнесу, причому також мають бути визначені інші чинники економічного середовища, які можуть внести зміни в результуючі показники малого бізнесу. Тобто, є показники податкової політики, через зміну яких здійснюється вплив на малий бізнес, а також є зовнішні чинники, які не можна змінити в межах податкової політики, але можна скорегувати їх кінцевий результат. Вплив таких зовнішніх чинників економічного середовища необхідно враховувати при здійсненні контролю функціонування показників малого бізнесу.

На інструментальному рівні концептуальні положення вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України включають:

- методичний підхід до оцінки впливу податкового тягаря на малий бізнес у регіонах;

- науково-методичний підхід до сценарного моделювання податкового сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах;

- аналітичний інструментарій виявлення специфіки малого бізнесу різних у регіонах України.

Ці інструменти є основою науково-методичного забезпечення при формуванні заходів податкової політики з метою створення стимулюючого малий бізнес податкового середовища.

Методичний підхід до оцінки впливу податкового тягаря на малий бізнес у регіонах заснований на кластеризації сукупності суб'єктів малого

бізнесу відповідно до таких характеристик, як: основний вид діяльності, частка експортно/імпортних операцій, ступінь технологічного переділу, ступінь інтеграції в технологічні ланцюжки різних галузей, кінцеві споживачі продукції або послуг. Побудова кластерів або груп суб'єктів малого бізнесу і виділення з них найбільш домінуючих в регіоні дозволяє оцінити вплив загальнодержавної податкової політики на окремі регіони України і визначити основні напрями можливого стимулювання найбільш важливих груп малого бізнесу.

Науково-методичний підхід до сценарного моделювання податкового сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах засновано на визначенні сукупного податкового тягаря з врахуванням особливостей таких суб'єктів господарювання, як малий бізнес, основною з яких є можливість швидкої ліквідації та схильність до відходу в тіньовий сектор. Використання даної моделі дозволить визначити найбільш перспективні чинники, складові податкової політики, зміна яких призводить до стимулювання малого бізнесу в Україні.

Аналітичний інструментарій виявлення специфіки малого бізнесу у регіонах України заснований на врахуванні тенденцій до економічної децентралізації України і надання повніших прав у сфері визначення податкової політики регіонам. Завдяки використанню цього підходу забезпечується розробка рекомендацій з формування як загальнодержавної податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу, так і регіональної податкової політики, що враховує специфіку малого бізнесу регіону і погоджена із загальнодержавною політикою.

На організаційно-практичному рівні концептуальні положення вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України включають:

інформаційне забезпечення реалізації оновленої податкової політики щодо розвитку малого бізнесу у регіонах України;

напрями реформування системи оподаткування малого бізнесу в Україні.

Збір даних для вдосконалення податкової політики здійснюється за допомогою інформаційного забезпечення діяльності контролюючих органів при адмініструванні податків з суб'єктів малого бізнесу регіону. В основу інформаційного забезпечення покладено виявлення та формалізацію інформаційних потоків, які виникають при реалізації процесів нарахування і сплати податкових платежів і зборів суб'єктами малого бізнесу. Це дозволяє описати бізнес-процеси податкового адміністрування і побудувати на їх основі інформаційну систему підтримки ухвалення рішень при формуванні податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України.

Підсумкові результати дослідження теоретичних і практичних аспектів вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України мають бути оформлені у вигляді рекомендацій щодо реформування системи оподаткування малого бізнесу регіону. Рекомендації мають базуватись на виділенні специфіки регіонів України і оцінці впливу на малий бізнес різних чинників податкового середовища. Основні положення рекомендацій можуть бути використані в загальнодержавній стратегії реформування податкової системи України, а також місцевою владою при визначенні особливостей оподаткування на місцевому рівні суб'єктів малого бізнесу.

Таким чином, розроблені концептуальні положення вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України, засновані на синтезі єдиного комплексу інструментів для виявлення особливостей регіонального малого бізнесу, оцінки зв'язків малого бізнесу і податкового середовища, а також розробки на їх основі рішень по податковому реформуванню, дають можливість стимулювати малий бізнес у контексті фіскальної політики.

Висновки до розділу 1

У ході дослідження доведено, що домінування великих підприємств і об'єднань є однією з проблем пострадянських країн, яка обумовлює нерівномірність і незбалансованість розвитку економіки. У той же час в розвинутих країнах малий бізнес більш оперативно реагує на зміну ринкової кон'юнктури, що забезпечує гнучкість економіки та створює умови для розвитку конкурентного економічного середовища. В умовах переходу сучасної економіки на новий, неоіндустріалізаційний технологічний устрій та зміни у структурі споживчого попиту у бік індивідуалізації запитів і потреб, розвиток малого бізнесу необхідний з точки зору забезпечення конкурентоспроможності української економіки.

Аналіз заходів щодо податкового стимулювання малого бізнесу, які було проведено у 2012-2014 рр., дозволив встановити, що податкова політика мала частковий успіх у створенні умов для активізації малого бізнесу. Обсяг реалізації продукції підприємствами малого бізнесу в результаті податкового стимулювання зріс на 37%, а кількість підприємств на 18%. Частка єдиного податку від малого бізнесу в місцевих бюджетах в результаті податкових реформ, що було проведено в останні роки, виросла від 2,3% до 8,6%, причому внесок фізичних осіб-підприємців зростає швидше. Це дозволило зробити висновок про ефективність податкового регулювання малого бізнесу. Однак, порівняно з розвиненими країнами, внесок малого бізнесу до зведеного бюджету та до внутрішнього валового продукту України все ще залишається незначним. Тому проблема сприяння розвитку малого бізнесу за допомогою податкової політики є актуальною.

Наукові роботи з проблем сприяння розвитку регіональної економіки шляхом формування стимулюючої податкової політики в Україні актуалізували процеси адаптації західних підходів до податкового

стимулювання в аспекті розробки спеціалізованих методів із врахуванням української специфіки. Однак, це не привело до суттєвого розвитку малого бізнесу. До того ж змінилися базові передумови вдосконалення податкової політики, обумовлені реформою з бюджетної децентралізації.

Визначено такі групи методів для сприяння розвитку регіональної економіки шляхом формування стимулюючої податкової політики. Перша, це методи, що засновано на адаптації або прямому запозиченні західних підходів та які здебільшого передбачають використання податків та процентних ставок при оподаткуванні малого бізнесу, які добре себе зарекомендували у розвинених країнах. Більшість пропозицій щодо запозичення західного досвіду не враховують суттєві відмінності податкового та інституціонального середовищ в Україні та розвинених країнах, та не містять реальних пропозицій з адаптації такого досвіду. Друга група – методи розвитку економіки регіонів в цілому, де розвиток малого бізнесу є лише складовою більш глобальних цілей. Здебільшого ці методи орієнтовані на надання податкових пільг тим підприємствам, які є найбільш важливими для економіки регіону. У таких методах не завжди досягаються усі складові розвитку малого бізнесу, такі як збільшення зайнятості населення, підвищення обсягів інновацій, забезпечення потреб регіону внутрішніми виробниками і таке інше. До третьої групи віднесено методи розвитку шляхом реалізації комплексу заходів, які комбінують податкові пільги малому бізнесу з наданням пільгових кредитів, створенням спеціальних економічних зон для малого бізнесу тощо. Типовими недоліками цієї групи підходів є відсутність розрахунків наслідків реалізації таких пропозицій, що обумовлено великою складністю задачі. Комплексні методи розвитку малого бізнесу регіонів потребують великих витрат фінансових ресурсів, а також необхідно оцінити, який сумарний ефект буде мати комбінування стимулюючих заходів на велику кількість різноманітних представників малого бізнесу, кожен з яких має свої особливості. Остання група - вузькоспеціалізовані методи

податкового сприяння розвитку малого бізнесу в регіонах. Більшість цих методів не враховує особливостей регіонів, в яких вони мають реалізовуватись. Також важливим фактором, що обумовлює необхідність подальшого дослідження підходів до податкового сприяння розвитку малого бізнесу в регіонах України є реформа з бюджетної децентралізації. Методів податкового стимулювання регіонального малого бізнесу, які б враховували особливості цієї реформи на цей час не визначено.

Запропоновано концептуальні положення щодо вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах України, які включають чотири рівні ієрархії: теоретико-методологічний рівень, на якому визначаються наукові теорії і методології, що є базисом при формулюванні передумов і виборі методів для розробки інструментів вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України; методичний рівень, на якому визначаються конкретні методи, покладені в основу підходів, механізмів і моделей, що розробляються; інструментальний рівень, що включає авторські теоретико-методичні розробки для вдосконалення податкової політики; організаційно-практичний рівень, на якому представлені інструменти практичного використання розроблених підходів.

На теоретико-методологічному рівні запропоновані концептуальні положення щодо вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах України містять: методологію економіко-математичного моделювання; теорію перекладення податкового тягаря; методологію інституційної економіки; системний підхід; методологію державного регулювання.

На методичному рівні концептуальні положення щодо вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах України містять: методи оцінки податкового тягаря; методи оптимізації; методи аналізу інформації; методи ухвалення рішень; методи моніторингу і контролю.

На інструментальному рівні: науково-методичний підхід до виявлення специфіки малого бізнесу різних регіонів України; модель оцінки податкового тягара на малий бізнес регіону; науково-методичний підхід до забезпечення збалансованості державного оподаткування і оподаткування на місцевому рівні малого бізнесу регіону.

На організаційно-практичному рівні концептуальні положення щодо вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах України включають: інформаційне забезпечення діяльності контролюючих органів при адмініструванні податків з суб'єктів малого бізнесу регіону; рекомендації щодо реформування системи оподаткування малого бізнесу регіону.

Застосування концептуальних положень щодо вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах України містять, завдяки виявленню особливостей регіонального малого бізнесу, оцінці зв'язків малого бізнесу і податкового середовища, а також розробці на їх основі рішень по податковому реформуванню, дозволить забезпечити стимулюючі фінансові впливи на малий бізнес.

Основні результати досліджень по даному розділу опубліковані в роботах [36, 43, 38, 45, 48].

РОЗДІЛ 2

ПРАКТИКА ВИКОРИСТАННЯ ПОДАТКОВИХ МЕТОДІВ СПРИЯННЯ РОЗВИТКУ МАЛОГО БІЗНЕСУ У РЕГІОНАХ УКРАЇНИ

2.1. Аналітичний інструментарій виявлення специфіки малого бізнесу регіонів України

Україна є однією з найбільших держав Європи, і їй властиві істотні відмінності у розвитку економіки регіонів, обумовлені як ресурсно-географічними чинниками, так і адміністративним поділом, що історично склався. Регіони України відрізняються за ресурсною базою, щільністю населення, структурою промисловості, туристичною привабливістю, мірою дотаційності, розвиненістю інфраструктури та іншими чинниками, що мають істотний вплив на особливості функціонування малого бізнесу. Відповідно, одні й ті ж податкові дії можуть мати різні наслідки в різних регіонах, залежно від суб'єктів малого бізнесу, що переважають там. Дослідженням регіональної специфіки функціонування малого бізнесу в Україні присвячено ряд наукових праць [106, 83, 3, 153, 89, 87], в яких розглянуто особливості функціонування малого бізнесу в окремих регіонах. Проте, особливістю цих досліджень є розгляд малого бізнесу лише в прив'язці до конкретної області, коли специфічні для регіону підприємства малого бізнесу спочатку обрано як предмет дослідження. При цьому відсутній універсальний інструмент виділення і аналізу специфіки по різних областях. Також в багатьох дослідженнях розглядався вплив податкової політики на розвиток економічних суб'єктів, проте, основна увага при цьому приділялася малому бізнесу без врахування регіонального аспекту [61, 31, 85, 33, 98, 80, 157] або, навпаки, в цілому регіональному розвитку під впливом податкової політики без врахування специфіки малого бізнесу [19, 94, 111]. Таким чином, до теперішнього часу не приділялося достатньої уваги регіональним

особливостям малого бізнесу. Багато в чому це пояснюється особливостями українського податкового законодавства, яке не передбачало істотних повноважень в місцевій владі у сфері податкової політики. Проте, після заявленої реформи по децентралізації, актуальність досліджень регіональної специфіки функціонування малого бізнесу в податковому середовищі в Україні істотно зростає. При виявленні і аналізі специфіки малого бізнесу різних регіонів України можна виділити два основні етапи: підготовка статистичних даних і визначення кластерів регіонів (рис. 2.1 та 2.2).

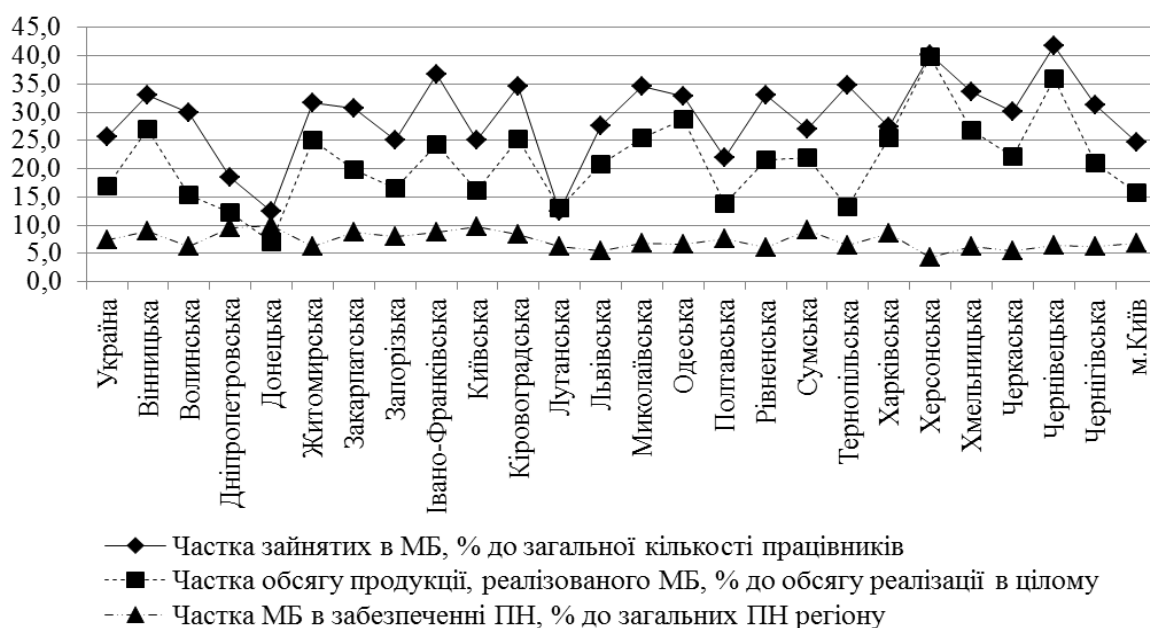


Рис. 2.1. Окремі показники, що характеризують регіон з точки зору специфіки впливу податкової політики на розвиток малого бізнесу
[систематизовано за даними 64]

На першому етапі здійснюється вибір чинників, що впливають на малий бізнес в регіоні; оцінка стабільності чинників; оцінка кореляції між чинниками; відбір ключових чинників, що визначають вплив податкової політики на малий бізнес. При виборі чинників, що характеризують малий бізнес в регіоні, збирається максимальна кількість різних статистичних даних, які можуть в більшій або меншій мірі визначати вплив податкової політики. Потім паралельно здійснюється оцінка стабільності чинників і оцінка кореляції між чинниками. Оцінка і аналіз стабільності чинників по декількох періодах дозволяють визначити, чи дійсно регіони відрізняються

по аналізованому чиннику. В разі, якщо в різних періодах при різних елементах податкової політики значення чинника у всіх регіонах поводяться однаково, значить, цей чинник не є таким, що відображає особливості регіону саме з точки зору податкового стимулювання малого бізнесу. Аби відсіяти чинники, які впливають на один і той же процес або явище, вони перевіряються на кореляційний зв'язок. В разі наявності тісної кореляції між двома чинникам, один з них може бути видалений з набору критеріїв.



Рис. 2.2. Науково-методичний підхід до виявлення специфіки малого бізнесу різних регіонів України

Розроблено автором

В кінці попереднього етапу відбувається відбір ключових чинників, що визначають вплив податкової політики на малий бізнес. В результаті формується набір показників, для яких визначено основні принципи для подальшого аналізу.

На другому етапі здійснюється:

оцінка розподілу чинників;

первинна кластеризація усередині кожної групи чинників;

нормування негрупованих чинників;

кластеризація регіонів.

Оцінка розподілу чинників дозволяє визначити, чи існують кордони між групами регіонів. Значення чинників що характеризують особливості регіону з точки зору особливостей впливу податкової політики на розвиток малого бізнесу, можуть мати як рівномірний розподіл, так і відрізнятися чітко вираженими кордонами і групами. В разі рівномірного або наближеного до нього розподілу з відсутніми чіткими кордонами між групами регіонів, регіони не можуть бути згруповані. В такому разі необхідно нормувати значення чинників, що характеризують регіони, від 0 до 1.

Для нормування показників пропонується формула [28]:

$$\tilde{P}_j^i = \frac{P_j^i - \min(P^i)}{\max(P^i) - \min(P^i)}, \quad (2.1)$$

де $\tilde{P}_j^i$ – нормоване значення i -го чинника j -го регіону;

P_j^i – вихідне значення i -го чинника j -го регіону;

$\max(P^i)$ – максимальне значення i -го чинника для всіх регіонів;

$\min(P^i)$ – мінімальне значення i -го чинника для всіх регіонів.

Якщо існують чіткі кордони між значеннями показників, що характеризують регіони, то може бути здійснено їх попереднє групування

за допомогою кластеризації. Необхідність попередньої кластеризації усередині кожного чинника обумовлена вимогою мінімізації кінцевого числа груп регіонів і спрощення самого процесу обчислення.

Оскільки кластеризація в даному випадку повинна здійснюватися всього за однією ознакою, найбільш зручним і наочним є метод деревовидної кластеризації. Його основною перевагою є наочність представлення всіх варіантів отримуваних кластерів в процесі укрупнення груп. При цьому особа, що приймає рішення, може на підставі даних, що не формалізуються або слабо структурується, визначити, який поріг є мінімально допустимим при об'єднанні об'єктів в один кластер.

Завершуючим процесом другого етапу є кластеризація регіонів. При цьому найбільш ефективним є метод k -середніх, основна ідея якого полягає в мінімізації сумарного квадратичного відхилення точок кластерів від центрів цих кластерів. Особливістю методу є те, що кінцевий результат залежить від того, як були обрано вихідні центри кластерів, при цьому число кластерів необхідно знати заздалегідь. Проте, для даного завдання він є відповідним, оскільки кількість можливих кластерів за самою сутністю завдання не може бути великою і тому сповна можуть бути здійснені розрахунки для декількох варіантів початкових умов. Оскільки в Україні 27 регіонів, максимальна кількість кластерів, яка має сенс з точки зору завдання дослідження впливу податкової політики на стимулювання розвитку малого бізнесу, не перевищує 5-6.

Після кластеризації регіонів України з точки зору особливостей податкового стимулювання розвитку малого бізнесу може бути здійснено аналіз інших зв'язків між регіонами в одному кластері та визначено типові точки дії податкової політики на розвиток малого бізнесу для кожного кластеру.

Аналіз інших зв'язків між регіонами в одному кластері дозволяє виявити важливі чинники, які можливо не було враховано при первинному

відборі. В результаті виявлення таких зв'язків може виникнути необхідність в повторній кластеризації.

Визначення типових точок дії податкової політики на розвиток малого бізнесу для кожного кластера необхідне для подальшої розробки заходів щодо податкового стимулювання.

Серед показників, що характеризують особливості малого бізнесу в регіонах, одним з основних є частка малого бізнесу в обсязі реалізованої продукції. У різних регіонах вклад малих підприємств коливається у декілька разів, від 7,0% до 39,9% при тому, що в середньому по Україні малі підприємства мають 16,9% в загальному обсязі реалізації товарів, робіт і послуг (табл. 2.1). Такі ж коливання спостерігаються в частці обсягу реалізації продукції мікропідприємств, чия частка складає від 2,0% в Донецької області до 13,6% в Херсонській при тому, що в середньому по Україні частка мікропідприємств дорівнює 5,5%.

Таблиця 2.1

Обсяги реалізованої продукції (товарів, послуг) підприємств за їх розмірами за регіонами в 2014 р.

	Усього, млрд.грн	в тому числі			
		малі підприємства		з них	
		мікропідприємства			
		млрд. грн	частка загальному у обсязі регіону, %	млрд. грн	частка загальному у обсязі регіону, %
Україна	4170,7	705,0	16,9	230,7	5,5
Вінницька	66,8	18,1	27	5,5	8,3
Волинська	61,4	9,4	15,3	3,2	5,2
Дніпропетровська	476,5	58,7	12,3	20,7	4,3
Донецька	376,1	26,3	7	7,5	2
Житомирська	37,7	9,4	25,1	2,8	7,4
Закарпатська	34,9	6,9	19,8	2,6	7,4
Запорізька	138,1	22,8	16,5	8,2	5,9
Івано-Франківська	42,5	10,3	24,3	3,5	8,1
Київська	258,7	41,6	16,1	11,6	4,5
Кіровоградська	56,5	14,3	25,2	4,6	8,1
Луганська	45,8	6,0	13,1	1,9	4,2

Продовження табл. 2.1

Львівська	149,7	31,1	20,8	10,3	6,9
Миколаївська	63,8	16,2	25,5	5,6	8,8
Одеська	156,8	45,1	28,8	13,6	8,7
Полтавська	131,9	18,1	13,7	6,3	4,8
Рівненська	37,7	8,1	21,5	2,8	7,4
Сумська	40,1	8,8	22	2,6	6,6
Тернопільська	61,0	8,1	13,2	2,1	3,4
Харківська	175,4	44,7	25,5	14,4	8,2
Херсонська	32,1	12,8	39,9	4,4	13,6
Хмельницька	42,3	11,4	26,9	4,3	10,2
Черкаська	73,8	16,4	22,1	5,6	7,6
Чернівецька	14,4	5,2	36	1,4	10,1
Чернігівська	40,7	8,5	21	2,7	6,7
м.Київ	1556,0	246,6	15,8	82,5	5,3
Україна	4170,7	705,0	16,9	230,7	5,5
Вінницька	66,8	18,1	27	5,5	8,3

Складено автором за даними [64]

Таким чином, області України можуть бути згруповані залежно від того, яка частка в обсягах реалізації продукції забезпечується малими підприємствами. Цей показник впливає на податкову політику, яка ґрунтується на податках, нарахування пов'язане з обсягами реалізації продукції, перш за все, податком на додану вартість. При цьому слід враховувати, що регіони, що мають частку малих підприємств в обсязі реалізації продукції нижче середньоукраїнської, проте, займають перші місця з обсягу реалізації продукції. До таких регіонів відносяться: Донецька, Дніпропетровська, Київська, м. Київ.

Регіони АР Крим та м. Севастополь не було включено до аналізу через їх тимчасову окупацію та відсутність статистичних даних.

Ці чотири регіони мають 63,9% від всього обсягу реалізації продукції та 51,2% від обсягу реалізації продукції малих підприємств. Тому сама по собі невелика частка не дає підстав для меншої уваги, що приділяється розвитку малого бізнесу в цих регіонах. Проте, цей чинник необхідно враховувати при аналізі перекладення податків унаслідок зміни податкової

політики, оскільки в таких регіонах великі і середні підприємства мають більше впливу на ринку.

Також істотними з точки зору особливостей впливу податкової політики на різні регіони України є такі показники, як витрати на персонал, кількість зайнятих і найманих працівників (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

**Кадрові показники малих підприємств у загальних показниках
регіонів у 2014 р.**

Регіон	Частка у витратах на персонал, %	Частка у кількості зайнятих працівників, %	Частка у кількості найманих працівників, %
Україна	15,4	26,8	25,6
Вінницька	19,3	31,3	30
Волинська	10,1	19,3	18,4
Дніпропетровська	5,5	12,8	12,5
Донецька	21,4	32,9	31,7
Житомирська	21,4	33,1	30,7
Закарпатська	13,9	26,7	25,1
Запорізька	25,9	38,7	36,7
Івано-Франківська	16,3	25,8	25
Київська	24,9	37,1	34,6
Кіровоградська	5,6	13,1	12,4
Луганська	17,2	28,9	27,5
Львівська	19,5	37	34,6
Миколаївська	20,9	34,4	32,8
Одеська	13,1	23	21,9
Полтавська	22	34,4	33
Рівненська	17,3	28,1	27
Сумська	24,5	36,4	34,7
Тернопільська	17,3	28,5	27,4
Харківська	30	42,7	40,3
Херсонська	23,8	35,3	33,7
Хмельницька	21,4	31,6	30,2
Черкаська	32,6	43,5	41,7
Чернівецька	21,1	32,6	31,3
Чернігівська	16,3	25,7	24,7
м. Київ	15,4	26,8	25,6

Складено автором за даними [64]

В середньому по Україні частка зайнятих на малих підприємствах працівників складає 26,8% від усіх зайнятих, а частка найнятих робітників – 25,6%. В той же час, у ряді регіонів, таких, як Донецька, Луганська, Дніпропетровська, Полтавська, Київська, Запорізька та м. Київ ця частка нижче середньої по Україні і коливається від 12,8% до 26,7%. У деяких областях, таких, як Чернівецька і Херсонська, цей показник перевищує 40%. Таким чином, різниця між максимальною і мінімальною часткою зайнятих працівників перевищує півтора рази. Схожа ситуація з найнятими робітниками – ті ж області відрізняються показником нижче середнього. В цілому можна стверджувати, що показники і по зайнятих і по найнятих працівниках на малих підприємствах взаємопов'язані. Це підтверджується коефіцієнтом лінійної кореляції, який для вказаних показників дорівнює 0,998, що свідчить про дуже тісний зв'язок.

Також важливим показником є частка малих підприємств у витратах на персонал. Її коливання ще більше, ніж в частці зайнятих, мінімальне значення складає 5,5%, в той час, як максимальне 32,6%, тобто, різниця майже 6 разів. В цілому показник частки у витратах на персонал, не дивлячись на більший розкид, також тісно пов'язаний з кількістю зайнятих і найнятих працівників, коефіцієнт лінійної кореляції складає, відповідно, 0,996 і 0,995.

Показовою, проте, є той факт, в середньому частка витрат на оплату праці нижча на 11,4 процентних пунктів ніж частка зайнятих. Це свідчить про нижчі офіційні зарплати в малому бізнесі. При цьому мінімальна різниця складає 7,3 процентних пунктів в Донецькій області, а максимальна в Миколаївській області – 17,5 процентних пунктів. Це свідчить про менші офіційні зарплати в секторі малого бізнесу в регіонах з більшою різницею в порівнянні з крупними і середніми підприємствами. У свою чергу, це дозволяє передбачити велику тінізацію таких регіонів.

Також важливими і показовими з точки зору специфіки оплати праці в регіонах є середньомісячна заробітна плата та індекс реальної заробітної плати (табл. 2.3).

Середня зарплата коливається в 2,12 разів, від 2527 грн до 5367 грн. Всього декілька регіонів мають заробітну плату вище середньої по Україні, яка становила в 2014 р. 3480 гривень в місяць. Причому зарплата в місті Києві на 54,5% перевершує середню по Україні, в той час, як в інших регіонах-лідерах всього на 0,3%-10,9%. Це свідчить про істотні особливості такого регіону, як Київ.

У 2014 р. сталося падіння реальної заробітної плати по всіх регіонах, проте різною мірою. Цей показник дозволяє оцінити схильність регіонів кризовим явищам. Оскільки в 2014 р. окрім загальнооекономічних кризових явищ мали місце політичні, в результаті яких частина регіонів була окупована, окрім 2014 р. для порівняння необхідно враховувати показники 2013 р.

Таблиця 2.3

Показники оплати праці у регіонах в 2014 р.

Регіон	Середньомісячна заробітна плата		Індекси реальної заробітної плати
	грн	відхилення від загальноукраїнської	
Україна	3480	0,0%	93,5
Вінницька	2810	-19,3%	94,9
Волинська	2721	-21,8%	93,5
Дніпропетровська	3641	4,6%	97,1
Донецька	3858	10,9%	89,4
Житомирська	2763	-20,6%	95,7
Закарпатська	2744	-21,1%	95,6
Запорізька	3432	-1,4%	96,6
Івано-Франківська	2875	-17,4%	95,2
Київська	3489	0,3%	91,8
Кіровоградська	2789	-19,9%	94,8
Луганська	3377	-3,0%	86,4
Львівська	2961	-14,9%	93,3
Миколаївська	3344	-3,9%	95,8

Продовження табл. 2.3

Одеська	3129	-10,1%	93,2
Полтавська	3179	-8,6%	94,9
Рівненська	3033	-12,8%	93,9
Сумська	2877	-17,3%	94,8
Тернопільська	2527	-27,4%	95,1
Харківська	3143	-9,7%	93,9
Херсонська	2617	-24,8%	94,5
Хмельницька	2878	-17,3%	96,8
Черкаська	2829	-18,7%	93,7
Чернівецька	2578	-25,9%	93,2
Чернігівська	2690	-22,7%	94,9
м. Київ	5376	54,5%	94,5

Складено автором за даними [64]

У 2014 р. більшим, ніж середньоукраїнське значення, було падіння реальної заробітної плати в Луганській, Донецькій, Київській, Одеській, Чернівецькій, Львівській областях. Менше всього падіння було в Житомирській, Миколаївській, Запорізькій, Хмельницькій, Дніпропетровській областях.

У 2013 р. у всіх регіонах спостерігалось зростання реальної заробітної плати, яке становило від 6,1% до 11,5%. Нижче середньоукраїнського спостерігалось зростання в Полтавській, Донецькій, Івано-франківській, Дніпропетровській, Київській, Луганській, Черкаській, Чернівецькій, Запорізькій областях, а також місті Києві. Лідерами по зростанню реальною заробітної плати були Вінницька, Чернігівська, Волинська і Рівненська області.

Таким чином, більшість регіонів із зростанням реальної зарплати нижче середнього, співпадають в обох розглянутих періодах.

Важливим чинником з точки зору особливостей реагування малого бізнесу на податкове стимулювання є галузева спеціалізація регіону. Аналіз обсягів реалізації продукції основних галузей дозволяє визначити, один чи декілька напрямів для регіону є основними (дод. Г). Визначення регіону як промислового, сільськогосподарського або з переважаючою

сферою послуг дозволяє розробляти податкові дії з врахуванням найбільш поширених суб'єктів бізнесу (дод. Д).

Встановлено, що до регіонів, з переважанням промислового виробництва, відносяться: Івано-франківська, Харківська, Полтавська, Запорізька, Луганська, Дніпропетровська і Донецька області. Середній рівень промислового виробництва має Київська, Львівська, Одеська, Черкаська області і місто Київ.

До регіонів з переважанням сільськогосподарського господарства відносяться: Рівненська, Сумська, Житомирська, Черкаська, Чернігівська, Волинська, Кіровоградська, Хмельницька, Вінницька, Херсонська, Тернопільська, Чернівецька області. Середній рівень мають Харківська, Львівська, Одеська, Полтавська, Київська, Івано-Франківська, Миколаївська області.

Серед регіонів, бізнес яких орієнтований на сферу послуг, виділяються: Закарпатська, Миколаївська, Львівська, м. Київ, Одеська області. Середній рівень розвитку сфери послуг має івано-франківська, Черкаська, Вінницька, Житомирська, Рівненська, Кіровоградська, Тернопільська, Херсонська, Харківська, Київська, Чернівецька, Волинська області.

Окрім розвиненості малого бізнесу в регіоні, з точки зору податкового стимулювання має значення його фінансова ефективність. Такий показник, як частка прибуткових підприємств малого бізнесу, дозволяє обґрунтовувати фіскальне стимулювання за допомогою податку на прибуток підприємств (табл. 2.4).

Частка прибуткових підприємств в регіонах коливається від 60,4% в м. Києві до 78,3% в Кіровоградській області, тобто в 1,3 рази. У абсолютному значенні фінансовий результат прибуткових підприємств коливається від 0,4 млрд. грн до 13,2 млрд. грн, що підтверджує важливість показника фінансового результату і його частки при аналізі впливу податкового стимулювання розвитку малого бізнесу (дод. Е).

Таблиця 2.4

Фінансова ефективність малих підприємств в Україні в 2014 р.

	Підприємства, які одержали прибуток		Підприємства, які одержали збиток	
	%	результат, млрд. грн	%	результат, млрд. грн
Україна	66,5	49,2	33,5	224,4
Вінницька	71,0	1,5	29,0	3,2
Волинська	66,5	0,5	33,5	2,4
Дніпропетровська	66,0	4,1	34,0	38,8
Донецька	64,6	1,5	35,4	5,7
Житомирська	64,4	0,8	35,6	1,8
Закарпатська	74,0	0,4	26,0	1,3
Запорізька	68,2	1,8	31,8	2,7
Івано-Франківська	74,3	0,6	25,7	1,7
Київська	67,8	2,7	32,2	15,0
Кіровоградська	78,3	2,1	21,7	0,7
Луганська	69,4	0,5	30,6	0,5
Львівська	66,2	1,9	33,8	6,0
Миколаївська	73,3	1,6	26,7	3,4
Одеська	69,5	2,9	30,5	17,3
Полтавська	71,1	1,5	28,9	3,3
Рівненська	65,2	0,5	34,8	1,1
Сумська	67,1	1,2	32,9	0,8
Тернопільська	72,1	0,8	27,9	2,2
Харківська	64,6	4,0	35,4	7,0
Херсонська	69,5	1,1	30,5	1,4
Хмельницька	69,3	1,0	30,7	2,3
Черкаська	72,6	1,5	27,4	2,0
Чернівецька	65,1	0,4	34,9	0,9
Чернігівська	69,2	0,9	30,8	0,9
м. Київ	60,4	13,2	39,6	101,9

Складено автором за даними [64]

Також важливими є показники, що характеризують регіональний експорт і імпорт. Вплив регіону на експортний потенціал країни, визначається виходячи з частки, яку забезпечують підприємства регіону в загальному обсязі експорту. Серед всіх областей України виділяється Дніпропетровська, Донецька та м. Київ, які мають частку в діапазоні від

15% до 20%. Всі інші області істотно відстають, маючи максимальну частку в експорті від 0,16% до 5,8%.

Важливим показником є такий загальновідомий показник, як покриття експорту імпортом, яке характеризується відповідним коефіцієнтом більше або менше одиниці. До експортоорієнтованих регіонів України відносяться: Хмельницька, Тернопільська, Херсонська, Вінницька, Сумська, Рівненська, Черкаська, Житомирська, Дніпропетровська, Луганська, Запорізька, Миколаївська, Полтавська, Донецька, Кіровоградська області. До імпортоорієнтованих відносяться: Київська, Одеська, Львівська, Волинська, Закарпатська, Чернівецька, івано-франківська, Харківська, Чернігівська області та м. Київ.

Показники експорту і імпорту регіону важливі при дослідженні впливу таких інструментів податкового стимулювання, як нульова ставка ПДВ експортерам, митні збори і т. д.

Таким чином, при кластеризації пропонується використовувати такі чинники, що характеризують регіон з точки зору специфіки впливу податкової політики на розвиток малого бізнесу:

- частка малих підприємств за обсягами реалізації;
- частка зайнятих в малому бізнесі;
- оплата праці зайнятих в малому бізнесі;
- група, до якої відноситься регіон за основними галузями;
- прибутковість малих підприємств;
- вплив на експортний потенціал;
- покриття експорту імпортом.

Частка малих підприємств за обсягами реалізації в регіонах має розподіл, що дозволяє передбачити можливість якісного розділення на групи, що відрізняються одна від одної. В результаті побудови дендрограми з використанням методу міжгрупових зв'язків виділено п'ять груп регіонів (дод. Ж):

Перша група, з низькою або дуже низькою часткою малого бізнесу в загальних обсягах реалізації продукції: Дніпропетровська, Донецька, Тернопільська, Луганська, м. Київ, Київська, Волинська, Полтавська, Закарпатська, Івано-Франківська, Запорізька.

Друга група, з середньою часткою малого бізнесу в загальних обсягах реалізації продукції: Рівненська, Чернігівська, Миколаївська, Кіровоградська, Харківська, Житомирська, Хмельницька, Львівська, Черкаська, Сумська.

Третя група, з часткою малого бізнесу вище середнього та високою в загальних обсягах реалізації продукції: Вінницька, Одеська, Чернівецька, Херсонська область.

Частка зайнятих в малому бізнесі в регіонах також має розподіл, що дозволяє провести якісну кластеризацію, при цьому виділяються три найчіткіше позначених групи (дод. І).

Перша група, з дуже низькою часткою малого бізнесу в загальній частці зайнятих працівників: Донецька, Луганська, Дніпропетровська, Полтавська.

Друга група, з середньою часткою малого бізнесу в загальній частці зайнятих працівників: Волинська, Черкаська, Харківська, Львівська, Сумська, Київська, м. Київ, Запорізька.

Третя група, з часткою малого бізнесу вище середнього або високою в загальній частці зайнятих працівників: Івано-Франківська, Чернівецька, Херсонська, Кіровоградська, Тернопільська, Хмельницька, Миколаївська, Рівненська, Одеська, Чернігівська, Житомирська, Закарпатська, Вінницька.

При аналізі розподілу регіонів за розміром середньомісячної оплати праці встановлено, що між значеннями показника в регіонах немає істотних стрибків, при цьому істотно виділяється лише м. Київ (рис. 2.3).

Тому прийнято рішення нормувати даний показник від 0 до 1 без проведення кластеризації (дод. К).

За основними галузями регіон пропонується оцінювати з точки зору обсягів реалізації по наступних напрямках:

промисловість;

сфера послуг;

сільське господарство.

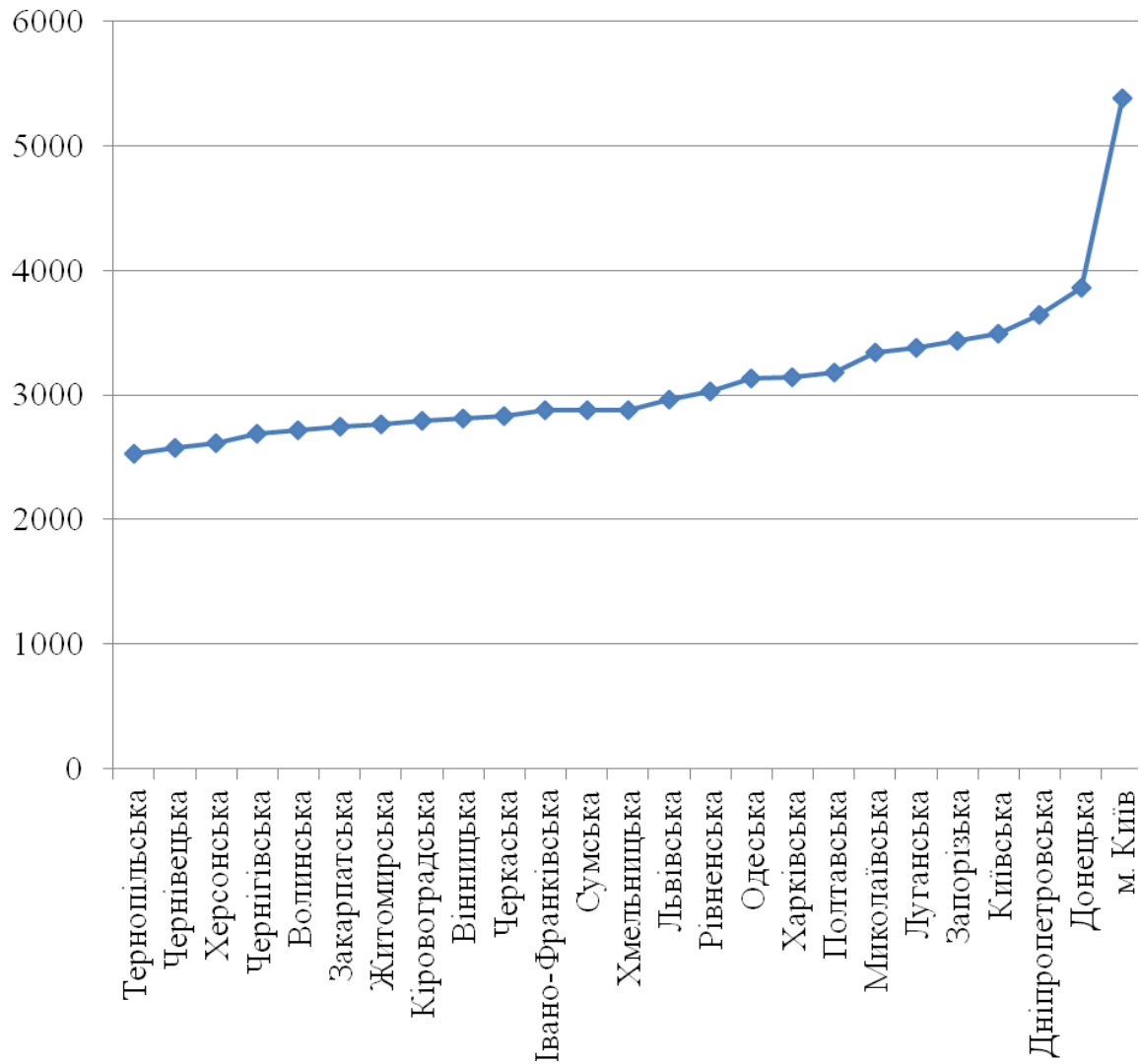


Рис. 2.3. Середньомісячна зарплатна плата в регіонах у 2014 р., грн

Складено автором за даними [64]

В результаті аналізу розподілу обсягів виробленої продукції по різних галузях в регіонах і подальшій кластеризації виділено три групи кластерів.

У перший кластер попав лише один регіон, з характеристиками, що кардинально відрізняються від інших, – м. Київ. Це пояснюється особливим місцем столиці в економіці країни.

До другого кластера відносяться виражені промислові регіони – Донецька і Дніпропетровські області.

У третій кластер включені всі інші регіони, з відносно однаковим балансом між галузями.

По показнику прибутковості малих підприємств, не дивлячись на наявність різниці між регіонами, чітко виражені групи відсутні (рис. 2.4). Тому регіони по даному показнику не групуються, а нормуються.

Вплив регіону на експортний потенціал країни оцінюється часткою в загальному експорті. Кластеризація дозволила виділити два кластери.

Перший кластер, до якого відносяться більшість регіонів з низькою часткою в експорті.

Другий кластер, який включає всього два регіони, які, проте, в сумі дають майже половину всього обсягу експорту: Донецька та м. Київ.

Останній чинник, покриття імпорту експортом, не дивлячись на те, що розраховується за участю величини експорту, має з ним низьку кореляцію (коефіцієнт кореляції рівний $-0,04$), тому може використовуватися в аналізі. Регіональні коефіцієнти покриття імпорту експортом мають чітко виражені групи. В результаті побудови дендрограми з використанням методу міжгрупових зв'язків виділено чотири кластери (дод. Л).

Перший кластер, імпортозалежні регіони: Харківська, Чернігівська, Івано-Франківська, Чернівецька, Тернопільська, Хмельницька, Волинська, Закарпатська, Одеська, Львівська, Київська, м. Київ.

Другий кластер, збалансовані регіони: Житомирська, Черкаська, Вінницька, Херсонська, Рівненська, Сумська області.

Третій кластер, мало залежні від імпорту регіони: Миколаївська, Полтавська, Дніпропетровська, Луганська, Запорізька.

І останній кластер включає області з дуже високим покриттям імпорту експортом: Донецьку і Кіровоградську області.

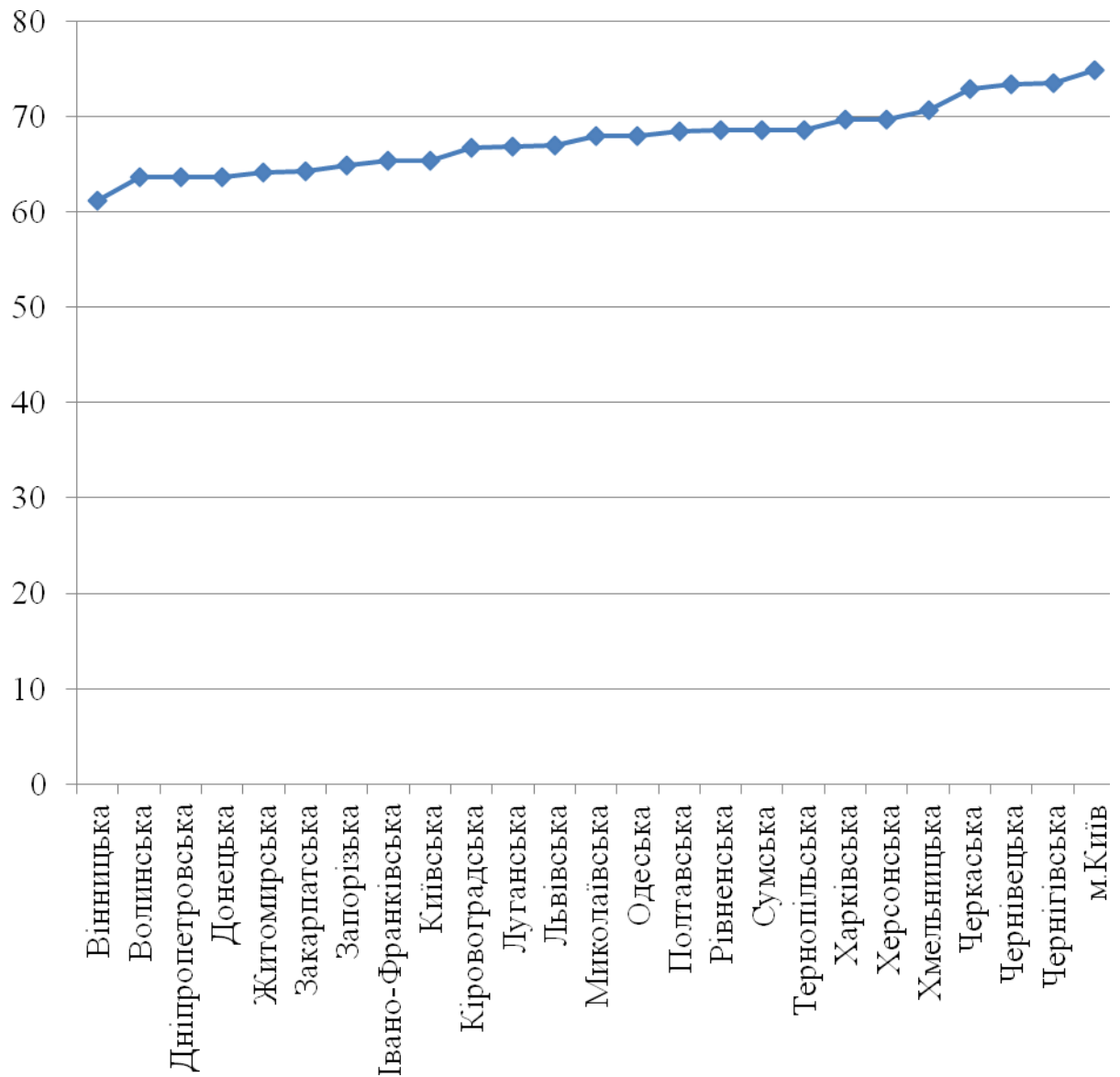


Рис. 2.4. Прибутковість малих підприємств у 2014 р., %

Складено автором за даними [64]

Таким чином, в результаті попередньої кластеризації і нормування отримані характеристики особливостей впливу податкового стимулювання на розвиток малого бізнесу регіонів (табл. 2.5).

Кластеризація методом k -середніх з варіантами кількості кластерів від 2 до 6 дозволила встановити, що найкращий результат з точки зору

мінімальної кількості кластерів при максимальній зв'язності об'єктів усередині кластера забезпечується при п'яти кластерах (дод. М).

Таблиця 2.5

Характеристики особливостей впливу податкового стимулювання на розвиток малого бізнесу регіонів в 2014 р.

	Частка малих підприємств за обсягами реалізації	Частка зайнятих в малому бізнесі	Оплата праці зайнятих в малому бізнесі	Галузева спеціалізація	Прибутковість малих підприємств	Вплив на експортний потенціал	Покриття імпорту експортом
Вінницька	3	3	0,10	3	71,0	1	2
Волинська	1	2	0,07	3	66,5	1	1
Дніпропетровська	1	1	0,39	2	66,0	2	3
Донецька	1	1	0,47	2	64,6	2	4
Житомирська	2	3	0,08	3	64,4	1	2
Закарпатська	1	3	0,08	3	74,0	1	1
Запорізька	1	2	0,32	3	68,2	1	3
Івано-Франківська	1	3	0,12	3	74,3	1	1
Київська	1	2	0,34	3	67,8	1	1
Кіровоградська	2	3	0,09	3	78,3	1	4
Луганська	1	1	0,30	3	69,4	1	3
Львівська	2	2	0,15	3	66,2	1	1
Миколаївська	2	3	0,29	3	73,3	1	3
Одеська	3	3	0,21	3	69,5	1	1
Полтавська	1	1	0,23	3	71,1	1	3
Рівненська	2	3	0,18	3	65,2	1	2
Сумська	2	2	0,12	3	67,1	1	2
Тернопільська	1	3	0,00	3	72,1	1	1
Харківська	2	2	0,22	3	64,6	1	1
Херсонська	3	3	0,03	3	69,5	1	2
Хмельницька	2	3	0,12	3	69,3	1	1
Черкаська	2	2	0,11	3	72,6	1	2
Чернівецька	3	3	0,02	3	65,1	1	1
Чернігівська	2	3	0,06	3	69,2	1	1
м. Київ	1	2	1,00	1	60,4	2	1

Розраховано автором

До першого кластера відноситься м. Київ, який зважаючи на столичний статус і зумовлені цим особливості функціонування малого бізнесу, що працює у ньому, має максимальні відмінності від всіх останніх регіонів.

До другого кластера відносяться: Вінницька, Житомирська, Одеська, Рівненська, Сумська, Херсонська, Черкаська, Чернівецька області і. Це переважно сільськогосподарські області, з розвиненим малим бізнесом.

Третій кластер включає: Волинську, Закарпатську, Івано-Франківську, Київську, Львівську, Тернопільську, Харківську, Хмельницьку, Чернігівську област. Даний кластер включає збалансовані за галузевою структурою області, з середньо розвиненим малим бізнесом.

Четвертий кластер формують Запорізька, Кіровоградська, Миколаївська, Полтавська області. Це переважно промислові області, малий бізнес в яких розвинений слабо, крім того, вони мають відмінності в інших чинниках.

Останній, п'ятий кластер, це Дніпропетровська, Донецька та Луганська області. Це яскраво виражений промисловий кластер, орієнтований на експорт, з слабо розвиненим малим бізнесом.

Таким чином, розроблено науково-методичний підхід до виявлення специфіки малого бізнесу різних регіонів України, який базується на кластеризації сукупності суб'єктів малого бізнесу відповідно до таких характеристик, як: основний вид діяльності, розвиненість малого бізнесу, фінансова ефективність малого бізнесу, вплив на зовнішньоекономічну діяльність. Побудова кластерів або груп суб'єктів малого бізнесу і виділення з них найбільш домінуючих в регіоні дозволяє оцінити вплив загальнодержавної податкової політики на окремі регіони України і визначити основні напрями можливого стимулювання найбільш важливих груп малого бізнесу.

2.2. Оцінювання впливу податкового тягаря на малий бізнес у регіонах

При податковому стимулюванні розвитку регіонального малого бізнесу одним з основних ключових показників, що характеризують впливи податкового середовища, є податковий тягар. Більшість змін в податковому законодавстві пов'язана саме із зміною величини податкового тягаря, причому, часто це відбувається не безпосередньо, а з врахуванням різних ефектів перекладення. Малий бізнес в різних регіонах має відповідні особливості, тому актуальною є розробка інструментів для оцінки впливу податкового тягаря на розвиток малого бізнесу регіону.

Вплив податкового тягаря на розвиток економіки є одним з основних предметів дослідження теорії оподаткування. Проте, не дивлячись на загальну опрацьованість даної теми, ряд аспектів оцінки податкового тягаря залишилися за межами досліджень. Традиційно при дослідженні податкового стимулювання малого бізнесу розглядається вплив в цілому на малі підприємства або індивідуальних підприємців [97, 24, 16, 144], без врахування їх регіональної специфіки. Це пояснюється тим, що до недавнього часу місцеві податки не мали істотного впливу на малий бізнес. Також пропонувалися підходи до податкового стимулювання регіонів в цілому, без виділення малого бізнесу [135, 8, 151, 57, 114, 128, 130]. Проте, дослідженням податкового стимулювання малого бізнесу з врахуванням регіонального аспекту належної уваги не приділялося, зважаючи на відсутність до недавнього часу самої ідеї бюджетної і податкової децентралізації. Крім того, розробка методів оцінки податкового тягаря в Україні [93, 160, 141, 115, 170] також практично не стосується таких специфічних економічних суб'єктів, як малий бізнес. Це обумовлює необхідність оцінки впливу податкового тягаря на розвиток малого бізнесу регіонів України, із врахуванням аспектів з децентралізації.

При оцінці впливу податкового тягаря на розвиток малого бізнесу регіону можна виділити три основні етапи (рис.2.5): оцінка первинної ситуації; аналіз можливостей реагування малого бізнесу на зміну податкового тягаря; оцінка наслідків зміни податкового тягаря.

Оцінка первинної ситуації передбачає оцінку регіонального податкового тягаря на малий бізнес і оцінку регіонального розвитку малого бізнесу.

При цьому слід виділяти основні типи суб'єктів малого бізнесу, залежно від того, які основні податки вони платять. Більшість суб'єктів малого бізнесу відносяться до платників єдиного податку, проте, деяка частина платить податки на загальних підставах. Це пояснюється тим, що обмеження, яким повинен відповідати платник єдиного податку згідно Податковому кодексу України [119] не перетинаються з визначенням малого підприємництва згідно Господарському кодексу України [59].

Так, відповідно до Господарського кодексу суб'єктами малого підприємництва є фізичні та юридичні особи, причому до них висуваються такі вимоги [59]: фізичні особи, мають бути зареєстровані як фізичні особи-підприємці; юридичні особи, які можуть бути суб'єктами господарювання будь-якої організаційно-правової форми та форми власності; середня кількість працівників за звітний календарний рік не перевищує 50 ос.; річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суму, еквівалентну 10 млн євро, визначену за середньорічним курсом Національного банку України.

Також окремо, у складі малого підприємництва, враховується мікропідприємництво, суб'єктами мікропідприємництва є, як і в малому підприємстві, фізичні та юридичні особи, зареєстровані в установленому законом порядку, але у яких середня кількість працівників за звітний календарний рік не перевищує 10 особи, а річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суму, еквівалентну 2 млн євро, визначену за середньорічним курсом Національного банку України [59].

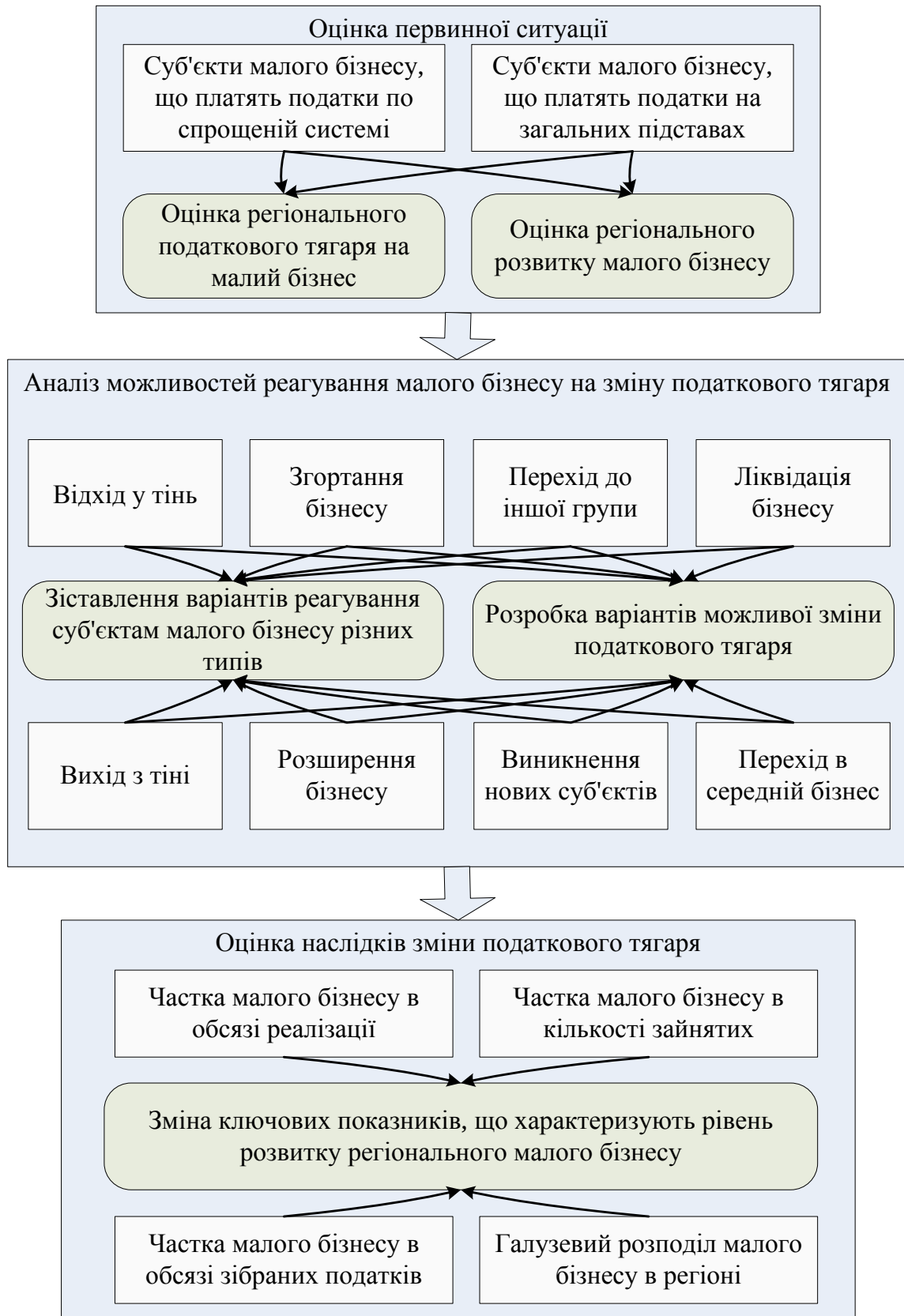


Рис. 2.5. Процес оцінки впливу податкового тягаря на розвиток малого бізнесу регіону

Розроблено автором

В той же час максимальна виручка для платників єдиного податку обмежена 20 млн. грн в рік, а також передбачено інші обмеження по видах діяльності, які не підпадають під дію єдиного податку

Таким чином, з точки зору оподаткування, можна виділити п'ять основних груп малого бізнесу:

фізичні особи, що платять єдиний податок і єдиний соціальний внесок, причому єдиний податок платиться по фіксованій ставці як відсоток від мінімальної зарплати;

фізичні особи, що платять єдиний податок, єдиний соціальний внесок, військовий збір, податок на доходи фізичних осіб на себе і працівників, причому єдиний податок платиться по фіксованій ставці як відсоток від мінімальної зарплати;

фізичні і юридичні особи, що платять єдиний податок, податок на додану вартість, єдиний соціальний внесок, військовий збір, податок на доходи фізичних осіб на себе і працівників, причому єдиний податок платиться як відсоток від виручки;

сільськогосподарські підприємства, що платять, окрім єдиного податку, фіксований сільськогосподарський податок;

фізичні і юридичні особи, що платять всі податки на загальних підставах.

Слід зазначити, що перші чотири групи, що відносяться до спрощеної системи оподаткування, не звільняються від наступних видів податків [119]:

податок з доходів фізичних осіб (далі – ПДФО) із зарплат співробітників;

єдиний соціальний внесок (при виплаті зарплат);

військовий збір;

екологічний податок;

рентні платежі;

податок на майно – податок на нерухомість, податок на авто, земельний податок (окрім землі, використовуваної в господарських цілях); митні збори; акцизний податок.

Платники єдиного податку звільняються від сплати таких податків [119]:

податок на прибуток;

ПДФО (у частині отриманих підприємцем доходів);

ПДВ (окрім груп платників єдиного податку, що передбачають оплату ПДВ).

Оцінку регіонального розвитку малого бізнесу пропонується здійснювати на підставі ключових показників, що характеризують кожну групу. Як такі показники запропоновані:

частка кожної групи суб'єктів малого бізнесу в обсязі реалізації продукції;

частка кожної групи суб'єктів малого бізнесу в кількості зайнятих;

частка кожної групи суб'єктів малого бізнесу в обсязі сплачених податків;

галузевий розподіл малого бізнесу в регіоні.

Перші три показники характеризують відносне значення кожної групи суб'єктів малого бізнесу у відповідному сукупному регіональному показнику. Останній показник, галузевий розподіл малого бізнесу, в регіоні оцінюється без розбиття на групи за типом платника податків. При цьому як основні галузі може використовуватись класифікація за КВЕД-2010:

сільське, лісове та рибне господарство;

добувна промисловість і розроблення кар'єрів;

переробна промисловість;

будівництво;

оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів;

транспорт, складське господарство поштова та кур'єрська діяльність;
тимчасове розміщування й організація харчування;

інформація та телекомунікації;

фінансова та страхова діяльність;

операції з нерухомим майном;

професійна, наукова та технічна діяльність;

освіта;

охорона здоров'я та надання соціальної допомоги;

мистецтво, спорт, розваги та відпочинок;

інші види діяльності.

Для оцінки галузевого розподілу малого бізнесу в регіоні пропонується використовувати інтегральний показник, що враховує обсяг сплачуваних податків суб'єктами малого бізнесу по кожній галузі, обсяг реалізації продукції і кількість зайнятих. Для цього необхідно використовувати формулу:

$$O_w = \beta^T \cdot \frac{T_w^M}{T_w} + \beta^V \cdot \frac{V_w^M}{V_w} + \beta^K \cdot \frac{K_w^M}{K_w}, \quad (2.2)$$

де O_w – інтегральний показник, що характеризує розвиток регіонального малого бізнесу в w -ої галузі;

T_w^M – сукупний обсяг податків, що сплачуються регіональним малим бізнесом w -ої галузі в державний і місцеві бюджети;

T_w – сукупний обсяг податків, що збираються з підприємств і підприємців w -ої галузі регіону в державний і місцеві бюджети;

β^T – ваговий коефіцієнт, що відображає важливість сплачених податків з точки зору оцінки галузевого розподілу малого бізнесу в регіоні;

V_w^M – сукупний обсяг реалізації продукції регіонального малого бізнесу w -ої галузі;

V^M – сукупний обсяг реалізації продукції підприємств і підприємців w -ої галузі регіону;

β^V – ваговий коефіцієнт, що відображає важливість обсягу реалізації продукції з точки зору оцінки галузевого розподілу малого бізнесу в регіоні;

K_w^M – кількість зайнятих працівників в регіональному малому бізнесі в w -ої галузі;

K^M – кількість зайнятих працівників в w -ої галузі регіону;

β^K – ваговий коефіцієнт, що відображає важливість кількості зайнятих працівників з точки зору оцінки галузевого розподілу малого бізнесу в регіоні.

Аналіз галузевого розподілу малого бізнесу в регіоні дозволяє зробити висновки відносно того, які галузі дадуть найбільший ефект при податковому стимулюванні розвитку малого бізнесу. При цьому за допомогою вагових коефіцієнтів, що відображають важливість стягнутих податків, кількості зайнятих працівників і обсягу реалізації продукції, розставляються пріоритети розвитку малого бізнесу.

При оцінці регіонального податкового тягаря на малий бізнес пропонується здійснювати аналіз за допомогою економіко-математичного моделювання. При реагуванні малого бізнесу на зміну податкового тягаря одним з основних показників є його галузева приналежність. Це обумовлено тим фактом, що в різних галузях у суб'єктів підприємницької діяльності існують різні можливості по реагуванню на одні й ті ж самі податки. Наприклад, в галузях, пов'язаних з експортом готової продукції, існує можливість виведення прибутку в офшорні зони. У випадку, якщо податкове навантаження перевищить певний бар'єр, економічному

суб'єктові може виявитися набагато вигідніше ухилятися від податку на прибуток, застосовуючи відповідні схеми податкової оптимізації.

Реакцію малого бізнесу на зміну податкового тягара пропонується оцінювати за допомогою моделі, побудованої на таких припущеннях:

економічні суб'єкти малого бізнесу в різних галузях можуть мати різні реакції на одні і ті ж податкові стимулюючі заходи;

основні реакції суб'єктів малого бізнесу на зміну податкового тягара оцінюються через такі ключові показники, як обсяг реалізації продукції, кількість працівників, обсяг сплачених податків;

підсумкова реакція малого бізнесу в регіоні визначається пропорціями галузевого розподілу.

Слід зазначити, що поняття податкового тягара не має чіткого і однозначного визначення, так само як і загальноприйнятої методики для розрахунку. Широко використовуються ідентичні за економічним сенсом поняття податкове навантаження і податкова віддача. Крім того, всі ці поняття розглядаються як на макрорівні, так і на рівні окремих платників податків. На макрорівні податковий тягар розглядається як частка ВВП, що перерозподіляється за допомогою податків або в цілому обсязі збору податкових платежів, а також загальні витрати в економіці по сплаті податків, які, окрім суми зібраних податків також включають додаткові витрати і витрати, пов'язані з дотриманням законів і правил по нарахуванню і збору податків [173, 13, 82, 174]. На мікрорівні податковий тягар розраховується як відношення сплачених економічним суб'єктом податків до загальної виручки, доходу, прибутку або інших показників [149, 158, 148, 175]. У найзагальнішому вигляді податковий тягар можна охарактеризувати як показник, що відображає міру впливу податкових платежів на різні показники економічної діяльності підприємства [82].

У даному дослідженні податковий тягар розглядається на мезорівні, стосовно окремих груп економічних суб'єктів, конкретно до груп суб'єктів

малого бізнесу різних галузей. Розрахунок величини податкового тягаря пропонується здійснювати по формулі:

$$B_w = \frac{V_w^B - S_w^B - P_w^B}{V_w^B} \quad (2.3)$$

де B_w – величина податкового тягаря сукупності економічних суб'єктів малого бізнесу в w -ої галузі;

V_w^B – сума валової виручки від реалізації продукції (робіт, послуг) сукупності економічних суб'єктів малого бізнесу w -ої галузі, включаючи ПДВ та інші непрямі податки;

S_w^B – сума валових витрат сукупності економічних суб'єктів малого бізнесу w -ої галузі, виключаючи податкову складову, окрім ПДВ;

P_w^B – чистий прибуток після оподаткування сукупності економічних суб'єктів малого бізнесу w -ої галузі.

Ця формула побудована на припущенні, що валова виручка включає витрати на виробництво і реалізацію продукції (у тому числі адміністративні та інші постійні витрати), податкові нарахування і чистий прибуток власника. Виключення податкової складової з суми валових витрат сукупності економічних суб'єктів малого бізнесу дозволить врахувати ті податки, які входять до складу собівартості, наприклад, податки на заробітну плату. В той же час, із загальної формули виключається та частина ПДВ, яка відшкодовується.

Крім того, у разі потреби швидкого аналізу і неможливості проведення повноцінного дослідження, можуть застосовуватися спрощені підходи до оцінки податкового тягаря. Одним з найбільш ефективних і простих підходів для оцінки податкового навантаження є так званий «індекс оподаткування продажу повітря» – оцінка, який остаточний дохід отримає власник підприємства в результаті гіпотетичної операції з

продажу готовій продукції, здобуття якої йому нічого не коштувало. У Україні на даний момент для більшості підприємств цей індекс перевищує 50%.

Оцінка зміни ключових показників малого бізнесу в результаті зміни податкового тягаря може бути здійснена за допомогою дослідження еластичності відповідних функцій, які пов'язують ключові показники з податковим тягарем. Вимір еластичності здійснюється шляхом розрахунку коефіцієнта еластичності, якими є показник, що характеризує міру чутливості економічної величини по відношенню до чинників, від яких вона залежить [173]. Коефіцієнт еластичності відображає зміну економічної величини при зміні чинника на одиницю і розраховується як похідна по чиннику функції, що описує залежність економічної величини від цього чинника [13].

Зміни ключових показників малого бізнесу в результаті зміни податкового тягаря пропонується розраховувати за допомогою моделі:

$$\Delta T = \sum_{w=1}^W Q_w^T \cdot \frac{df^{T_w}(B_w)}{dB_w} \cdot \overline{\frac{B_w}{T_w}}, \quad (2.4)$$

$$\Delta K = \sum_{w=1}^W Q_w^K \cdot \frac{df^{K_w}(B_w)}{dB_w} \cdot \overline{\frac{B_w}{K_w}}, \quad (2.5)$$

$$\Delta V = \sum_{w=1}^W Q_w^V \cdot \frac{df^{V_w}(B_w)}{dB_w} \cdot \overline{\frac{B_w}{V_w}}, \quad (2.6)$$

де ΔT – зміна збору податків з малого бізнесу в результаті зміни податкового тягаря на один відсоток;

ΔK – зміна кількості працівників, зайнятих в малому бізнесі в результаті зміни податкового тягаря на один відсоток;

ΔV – зміна обсягу реалізації продукції та послуг малим бізнесом в результаті зміни податкового тягаря на один відсоток;

$$Q_w^T = \frac{T_w^M}{\sum_{w=1}^W T_w^M} - \text{вага галузі згідно критерію податкових зборів};$$

$$Q_w^V = \frac{V_w^M}{\sum_{w=1}^W V_w^M} - \text{вага галузі згідно критерію обсягів реалізації}$$

продукції;

$$Q_w^K = \frac{K_w^M}{\sum_{w=1}^W K_w^M} - \text{вага галузі згідно критерію кількості зайнятих}$$

працівників;

$$\frac{df^{T_w}(B_w)}{dB_w} - \text{похідна функції } f^{T_w}(B_w) \text{ по } B_w;$$

f^{T_w} – функція, що відображає залежність збору податків з малого бізнесу від податкового тягара в w -ої галузі;

B_w – податковий тягар в w -ої галузі;

$\overline{B_w}$ – середня точка в досліджуваному інтервалі зміни значень податкового тягара в w -ої галузі;

$\overline{T_w}$ – середня точка в досліджуваному інтервалі зміни значень податкових зборів в w -ої галузі;

$\overline{K_w}$ – середня точка в досліджуваному інтервалі зміни значень кількості зайнятих в w -ої галузі;

$\overline{V_w}$ – середня точка в досліджуваному інтервалі зміни значень обсягів реалізації продукції в w -ої галузі.

Вибір вигляду і параметризацію функцій для оцінки зміни ключових показників малого бізнесу в результаті зміни податкового тягара пропонується здійснювати шляхом комбінування кореляційно-регресійного аналізу з експертними оцінками. Кореляційний аналіз

дозволяє кількісно підтвердити наявність тісноти і напряду взаємозв'язку між вибраними чинниками, що характеризують розвиток малого бізнесу і величину податкового тягара. Регресійний аналіз дозволяє кількісно визначити вигляд математичної функції в причинно-наслідковій залежності між розміром податкового тягара і вибраними показниками [56, 62, 164, 6].

Слід зазначити, що вивчення лише парних залежностей між розміром податкового тягара і ключовими показниками розвитку малого бізнесу регіону може бути малоефективним при спробі використання отриманих результатів для планування і прогнозування, оскільки соціально-економічним процесам властива множинність взаємозв'язків і досліджувати їх необхідно комплексно. При аналізі статистичних даних, що характеризують розвиток регіонального малого бізнесу під впливом податкового тягара, слід враховувати, що результативні показники, окрім податкового тягара, залежать від множини взаємопов'язаних чинників, які впливають з різною силою і в протилежних напрямках. Це обумовлює обмеженість вживання методу дослідження розвитку малого бізнесу шляхом оцінки парних рівнянь регресії і параметризації однофакторних моделей. Тому необхідно також враховувати вплив інших чинників, а також як саме впливають складові податкового тягара. Для цього необхідно коректувати отримані за допомогою кореляційно-регресійного аналізу залежності за допомогою експертів у сфері теорії і практики оподаткування.

Експертні оцінки дозволяють відкоригувати функції, що відображають вплив податкового тягара на ключові показники розвитку регіонального малого бізнесу з врахуванням таких змін податків, яких раніше не було і тому не можуть бути спрогнозовані за допомогою аналізу ретроспективної статистики.

Для формування консолідованої експертної оцінки щодо впливу податкового тягара на ключові показники розвитку регіонального малого

бізнесу пропонується послідовність обробки результатів опитування експертів, представлена на рис. 2.6.

Першим етапом процесу формування консолідованої експертної оцінки є підготовка опису ретроспективної статистики (потік 1), на підставі якої були отримані регресійні моделі впливу податкового тягаря на ключові показники розвитку регіонального малого бізнесу. При цьому експертам надаються дані щодо кореляцій між показниками, оцінках достовірності отриманих первинних моделей, динаміці інших важливих чинників, не врахованих в моделі.

Також в описі ретроспективної статистики виділяються дані, які саме податки і як при цьому змінювались (потік 2). Це дозволяє в наглядно прослідити зв'язки між окремими податками і сумарним розміром податкового тягаря.

В результаті первинної обробки даних можуть бути сформовані сценарії можливої зміни податків (потік 3). В першу чергу сценарії формуються в припущенні зміни тих податків, які вже мінялися у минулому і вплив яких може бути з більшою обґрунтованістю оцінено.

Після підготовки даних для аналізу може бути проведено опитування експертів, як реалізація сценарію відіб'ється на залежності ключових показників розвитку регіонального малого бізнесу від податкового тягаря. Результати опитування оформляються у вигляді пропонованих змін в регресійних моделях (потік 4).

Оцінка узгодженості і достовірності експертних оцінок дозволяє виявити експертні оцінки, що відрізняються від загального тренду і запропонувати експертам обговорити їх обґрунтованість (потік 5). Оцінка достовірності здійснюється шляхом перевірки статистичної гіпотези про нормальність розподілу експертних оцінок. Узгодженість при цьому оцінюється попаданням більшості оцінок у вибраний інтервал узгодженості.

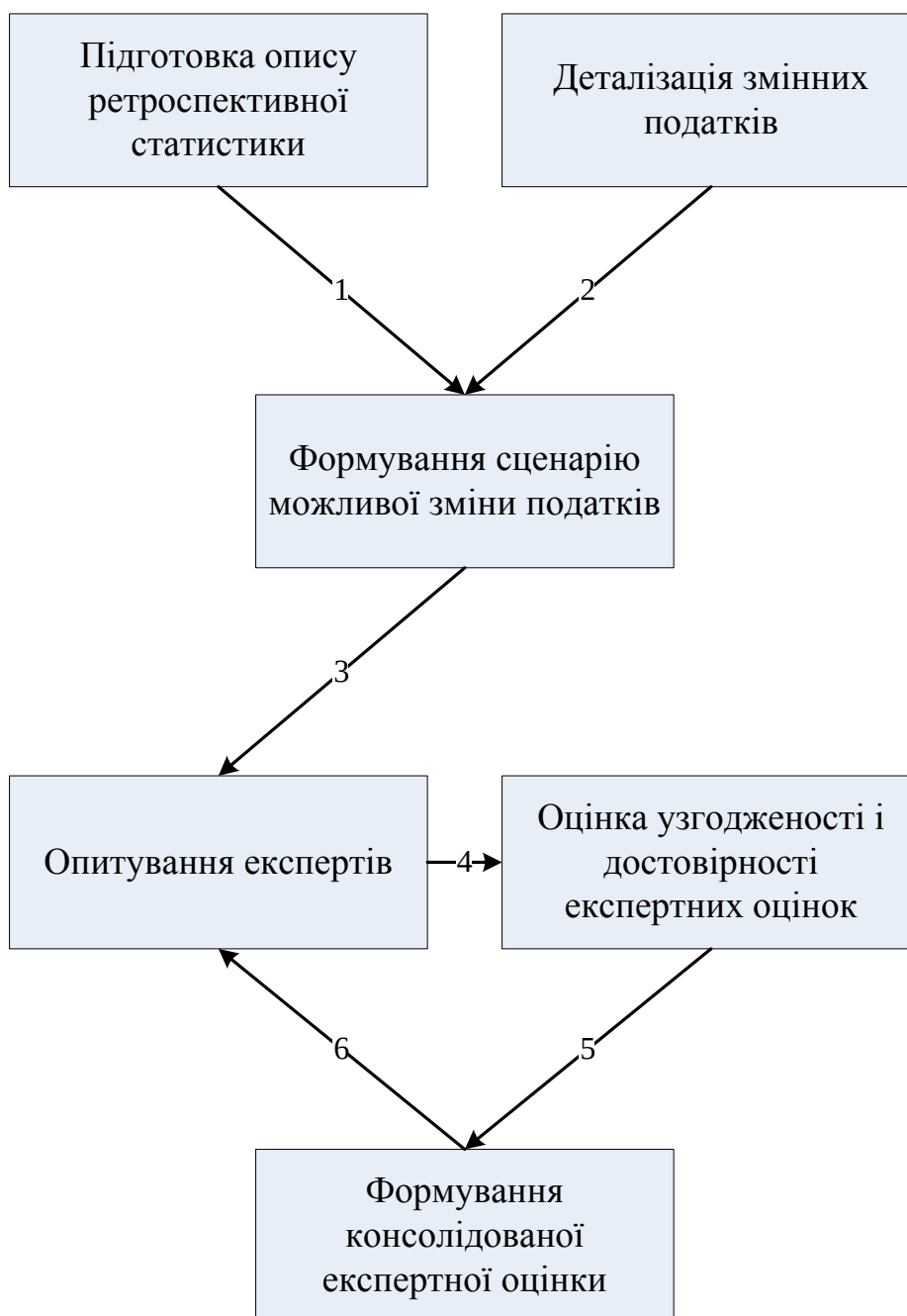


Рис. 2.6. Процес формування консолідованої експертної оцінки щодо впливу податкового тягаря на ключові показники розвитку регіонального малого бізнесу

Розроблено автором

В результаті на етапі формування консолідованої експертної оцінки може бути прийнята загальна точка зору щодо впливу податкового тягаря на ключові показники розвитку регіонального малого бізнесу або ж проведено повторне опитування експертів (потік 6).

При формуванні експертних оцінок експерти базуються на галузевому розподілі малого бізнесу і аналізі можливих і найбільш вірогідних реакцій суб'єктів малого бізнесу.

Можливі реакції суб'єктів малого бізнесу в результаті зміни податкового тягара містять такі дії:

відхід в тінь, внаслідок якого знижується частина або всі ключові показники, – так, може зменшитися кількість зайнятих співробітників в результаті переходу частини персоналу на неофіційне працевлаштування при незмінних обсягах реалізації;

згортання бізнесу, при якому відбувається реальне згортання діяльності підприємства і зменшення всіх ключових показників;

вихід з тіні, коли зниження податкового тягара дозволяє легалізувати раніше тіньову частину бізнесу, що веде до зростання одного або декількох ключових показників розвитку малого бізнесу в регіоні;

розширення бізнесу, при якому всі ключові показники зростають, але при цьому економічний суб'єкт залишається в тій же групі платників податків, що і раніше;

перехід в іншу групу, при якому для економічного суб'єкта, що є платником за спрощеною системою оподаткування, додаються або ліквідовуються певні типи податків, наприклад, якщо суб'єкт малого бізнесу переходить з другої групи в третю і стає платником ПДВ;

ліквідація бізнесу, коли податковий тягар перевищує гранично допустиму величину і економічному суб'єктові стає не вигідно здійснювати економічну діяльність;

перехід в середній бізнес, при якому розвиток економічного суб'єкта досягає таких величин, що він перестає відповідати критеріям малого бізнесу;

виникнення нових суб'єктів малого бізнесу, що свідчить про сприятливий економічний клімат в разі перевищення їх кількості над кількістю суб'єктів малого бізнесу, що припинили свою діяльність.

В результаті оцінки наслідків зміни податкового тягаря прогнозуються наслідки пропонованих заходів щодо податкового стимулювання, які описуються у вигляді зміни частки малого бізнесу в обсязі реалізації продукції, частки малого бізнесу в кількості зайнятих, частки малого бізнесу в обсязі зібраних податків, а також множини змін в інтегрованому показнику галузевого розподілу малого бізнесу в регіоні.

Таким чином, розроблена модель оцінки впливу податкового тягаря на малий бізнес регіону заснована на визначенні сукупного податкового тягаря з врахуванням особливостей таких суб'єктів господарювання, як малий бізнес, основною з яких є можливість швидкої ліквідації і схильність до відходу в тіньовий сектор. Використання даної моделі дозволить визначити найбільш перспективні чинники та складові податкової політики, зміна яких має стимулюючий вплив на розвиток малого бізнесу в Україні.

2.3. Сценарне моделювання податкового сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах

Податкова система по різному впливає на розвиток малого бізнесу в різних регіонах. Залежно від регіональних особливостей, таких, як частка зайнятих в малому бізнесі, найбільш розвинені галузі малого бізнесу, географічне розташування регіону і тому подібне, одні і ті ж податки можуть мати як стимулюючу, так і стримуючу дію на розвиток малого бізнесу. Враховуючи реформу з децентралізації, що проводиться в Україні, регіони дістають можливість корегувати наслідки державної податкової політики на місцевому рівні. Тому розробка методів, що дозволяють забезпечити підвищення ефективності державного оподаткування і оподаткування на місцевому рівні малого бізнесу регіону, є актуальною.

Питання вдосконалення податкової політики в умовах децентралізації є також актуальними для України, оскільки активно сама ідея широкої децентралізації отримала шанси на практичну реалізацію лише в 2014 р. Проте, і до цього були дослідження, в яких розглядалися різні аспекти децентралізації. У даному напрямі інтерес представляють роботи Л. Ускової, М. Карліна, Т. Сало, В. Хлівного, С. Осипенко, І. Волохової [156, 81, 138, 162, 49, 108], в яких вивчено питання впливу децентралізації на фінансову і податкову системи регіонів. Проте в основному дані дослідження присвячені питанням податкової політики в умовах децентралізації в цілому, а такі специфічні завдання, як забезпечення збалансованості державного оподаткування і оподаткування на місцевому рівні малого бізнесу регіону з метою стимулювання його розвитку, в Україні раніше не вирішувалися. Також необхідно відзначити досвід інших країн, які успішно реалізували реформи по децентралізації і передачі значних повноважень по реалізації податкової політики в регіони [136, 79, 30, 196, 195, 188]. Проте цей досвід може бути використаний в Україні лише частково та із істотними змінами, внаслідок наявності широкого кола відмінностей як у податковій, так і у інших сферах.

Система оподаткування в Україні постійно реформується, в ході останньої реформи 2015 р. зменшилась кількість податків і змінила їх розподіл між бюджетами. До місцевих податків, починаючи з 1 січня 2015 року, відносяться такі податкові платежі:

- податок на майно;
- єдиний податок;
- збір за місця для паркування транспортних засобів;
- туристичний збір.

Крім того, сталися зміни в розподілі податкових платежів між державним і місцевими бюджетами.

Податок на доходи фізичних осіб, який раніше повністю залишався в місцевих бюджетах (25% в обласному бюджеті і 75% в бюджеті міст

обласного значення), починаючи з 2015 року, також йде ще й до державного бюджету. При цьому пропорції розподілу складають: 15% до обласних бюджетів, 60% до бюджетів міст обласного значення, 25% до державного бюджету.

При цьому для компенсації втрат місцевих бюджетів до них спрямована частина податків, що раніше повністю йшли до державного бюджету. Так, 10% податку на прибуток підприємств приватного сектора економіки залишається в бюджетах міст. Частка екологічного податку, яка йде до місцевих бюджетів (що раніше складала 35%) збільшена до 80%. Також до місцевих бюджетів надходять акцизний податок від роздрібного продажу підакцизних товарів (таких, як алкогольні і слабоалкогольні напої, тютюнові вироби, паливо і нафтопродукти) за ставкою від 2 до 5% вартості реалізованого товару.

Слід зазначити, що податок на прибуток і екологічний податок надходять до місцевих бюджетів лише в разі реєстрації підприємства в даному регіоні. При цьому майже 60% найуспішніших підприємств України зареєстровано в місті Києві.

Також місцева влада не має можливості управляти цими податками, варіюючи їх ставки або правила збору. Єдиним податком, ставку якого визначає місцева влада, є податок на нерухомість

Місцева влада може встановлювати податок на нерухомість від 0% до 3% від мінімальної заробітної плати за один квадратний метр, а також визначати розмір пільгової площі. При цьому, згідно зі статтею 266.2.2. Податкового кодексу України, не оподатковується нежитлова нерухомість, яка використовується в аграрному секторі, промисловості, МАФи і кіоски, які є суб'єктами малого бізнесу, а також ринки [119].

Нежитлова нерухомість при оподаткуванні розділена на дві категорії: комерційна і виробнича. Місцева влада може встановити ставку податку на комерційну нерухомість в діапазоні до 3% мінімальної зарплати за 1 кв. м загальній площі [119].

Не дивлячись на те, що за інформацією Міністерства фінансів України, втрати місцевих бюджетів від зменшення надходжень податку на доходи фізичних осіб мають бути компенсовані за рахунок інших податків, кількісні оцінки надходжень податків від самого міністерства і експертів не дозволяють підтвердити цю тезу (табл. 2.6) [26].

Таблиця 2.6

**Зміна обсягу податкових надходжень в результаті перерозподілу
податкових потоків між державним і місцевими бюджетами у 2015 р.,
млрд грн**

Податок	Зміна податкових надходжень до місцевих бюджетів
Податок на доходи фізичних осіб	-42,0
Екологічний податок	3,2
Податок на прибуток підприємств	3,1
Акцизний податок	8,1
Податок на нерухомість	0,8

Складено автором за даними [26]

Таким чином внаслідок половинчастих реформ по децентралізації, місцевій владі не надано реальні інструменти для створення стимулюючих умов для розвитку малого бізнесу. Також розподіл податкових надходжень між державним і місцевими бюджетами не дає можливості органам місцевої влади проводити політику стимулювання малого бізнесу або розробляти будь-які програми для його розвитку. В той же час, все ще йде обговорення подальших кроків щодо децентралізації в Україні, у тому числі і по посиленню реальної фінансової незалежності регіонів. При цьому як приклади для централізації розглядаються країни, де регіонам надані значно більші можливості з управління місцевими податками.

З точки зору наявності реальних повноважень по проведенню регіональної податкової політики можна виділити такі ключові можливості:

встановлення і скасування місцевих податкових платежів;

визначення порядку справлення податкових платежів;

визначення бази оподаткування;

наявність самостійності в процесі справлення місцевих податкових платежів (якої зараз немає, але можливість якої розглядається в цьому дослідженні);

визначення ставок податкових платежів, встановлених на рівні центральної влади.

Місцеві органи влади можуть мати як максимальні права у сфері проведення податкової політики, так і мінімальні (табл. 2.7).

Найбільшу самостійність в проведенні регіональної податкової політики має місцева влада у федеральних державах, таких, як США, Швейцарія, Німеччина. Зокрема, в Швейцарії кожен з 26 кантонів може встановлювати свої закони по оподаткуванню доходів, прибутку, майна і тому подібне. При цьому в кожній з майже трьох тисяч общин Швейцарії можуть додатково встановлювати комунальні податки. При цьому є і загальнофедеральні податки, зокрема, федеральний податок на дохід. Також місцеві органи влади мають широкі можливості з надання податкових пільг, аж до пільг окремим корпораціям, про які вони можуть домовлятися до того, як почати бізнес в кантоні [109, 105, 96].

Таблиця 2.7

Можливості місцевих органів влади щодо реалізації регіональної податкової політики у 2015 р.

Можливість	Варіанти
Встановлення і скасування місцевих податкових платежів	Введення прямих і непрямих податків
	Введення прямих податків
	Немає

Продовження табл. 2.7

Визначення порядку справлення податкових платежів	Самостійне визначення пільг
	Визначення пільг в межах, встановлених на загальнодержавному рівні
	Немає
Визначення бази оподаткування	Самостійне визначення бази
	Визначення бази в межах, встановлених на загальнодержавному рівні
	Немає
Наявність самостійності в процесі справлення місцевих податкових платежів	Стягнення здійснюється регіональними податковими органами
	Стягнення здійснюється загальнодержавними податковими органами
Визначення ставок податкових платежів, встановлених на рівні центральної влади	Самостійне визначення ставок
	Визначення ставок в широких межах, встановлених на загальнодержавному рівні
	Визначення ставок в мінімальних діапазонах, встановлених на загальнодержавному рівні
	Немає
Платники	Самостійне визначення платників
	Визначення платників з переліку, встановленого на загальнодержавному рівні
	Немає

Розроблено автором

Також показовою є податкова система США, для якої характерне паралельне функціонування декількох рівнів оподаткування, причому

податки можуть повторюватися на різних рівнях. Такими рівнями є федеральний рівень, рівень штату і місцевий рівень (міста, общини і тому подібне). Внаслідок цього в США існує два види майнового податку (рівня штату і місцевий) і три види податку на доходи фізичних осіб. Також є два види універсального акцизу для федерального рівня і рівня штату і плюс індивідуальні акцизи для всіх трьох рівнів [109].

Також три рівні в податковій системі Німеччини:

центральний;

земельний;

місцевий.

Основними є центральний або федеральний бюджет, а також бюджети 16 федеральних земель (регіонів). При цьому до центрального бюджету збирається 48% всіх податкових надходжень, до бюджетів різних земель в сукупності 34% всіх податкових надходжень, і 13% податкових надходжень до місцевих бюджетів, до яких відносяться міські і сільські громади. Слід зазначити, що бюджети різних федеральних земель нерівномірні, тому існує окрім вертикального вирівнювання через центральний бюджет, також горизонтальне вирівнювання між землями [105, 96].

Деякі елементи з розглянутих податкових систем інших країн можуть бути використані при реформуванні в Україні.

Процес забезпечення підвищення ефективності державного оподаткування і оподаткування на місцевому рівні малого бізнесу регіону включає три основні етапи (рис. 2.7):

етап дослідження особливостей регіону;

етап декомпозиції впливу податкової системи на розвиток малого бізнесу;

етап формування рекомендацій щодо забезпечення збалансованості державного оподаткування і оподаткування на місцевому рівні малого бізнесу.



Рис. 2.7. Науково-методичний підхід до сценарного моделювання податкового сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах

Розроблено автором

На попередньому етапі здійснюється виявлення специфіки малого бізнесу регіону і оцінка впливу податкового тиску на розвиток малого бізнесу. В результаті отримані результати (які саме галузі найбільш розвинені в регіоні і яким є сукупний податковий тягар на малий бізнес) можуть бути використані для подальшого детальнішого вивчення специфіки загальнодержавних і місцевих податків, а також формування впливів, що саме може змінити місцева влада з метою розвитку малого бізнесу.

На другому етапі здійснюється декомпозиція впливу податкової системи на розвиток малого бізнесу. При цьому розділяється вплив державних і місцевих податків. Державні податки не можуть бути змінені місцевою владою з метою розвитку малого бізнесу. Проте вони враховуються при визначенні області маневрування податкового стимулювання.

Під визначенням області маневрування при податковому стимулюванні малого бізнесу розуміється визначення того, які саме чинники податкової політики можуть бути змінені на регіональному рівні. Зокрема оцінюються можливості місцевої влади по таких діях:

- встановленню і скасуванню місцевих податкових платежів;
- зміні законодавства щодо збору податкових платежів;
- зміні законодавства щодо бази оподаткування;
- наявності самотійності в процесі стягнення регіональних податкових платежів;
- зміні законодавства щодо ставки податкових платежів;
- зміні законодавства щодо переліку платників податків.

Необхідно підкреслити, що мається на увазі можливість зміни законодавства лише у частині, яка відноситься до окремого регіону, тобто можливості кожної місцевої влади самотійно визначати податкову політику регіону.

На основному, третьому етапі здійснюється формування рекомендацій по забезпеченню збалансованості державного оподаткування і оподаткування на місцевому рівні малого бізнесу регіону. При цьому розробляються альтернативні сценарії зміни системи місцевих податків в рамках повноважень, що є у місцевої влади. У загальному випадку під сценарієм розуміється послідовний опис альтернативних гіпотетично можливих варіантів розвитку подій в майбутньому, який відображає різні точки зору на минуле, сьогодення і майбутнє, а також який може служити базисом для планування заходів [201]. У аспекті податкового стимулювання малого бізнесу під сценарієм мається на увазі розвиток подій при встановленні значень ставок місцевих податків, бази оподаткування і платників податків з оцінкою наслідків зміни цих показників з тих, що є на описаних в сценарії.

Серед особливостей сценарного підходу, що дозволяють зробити висновок про його найбільшу ефективність при податковому стимулюванні малого бізнесу регіону в порівнянні з іншими методами, слід виділити:

багаточисельні взаємозв'язки в економічній системі, серед яких складно виділити і кількісно описати потрібні для поставленого завдання, що вирішується при використанні різних підходів до збору експертних думок і оцінок;

можливість виникнення різноманітних і віддалених за часом наслідків податкового стимулювання, що вимагає наявності розвинених інструментів опису процесів і наслідків;

необхідність врахування імовірнісної, а не детермінованої реакції малого бізнесу на заходи податкового стимулювання, що потребує можливості представлення множини альтернативних варіантів розвитку подій;

складність точного прогнозування значень ключових чинників, що впливають на розвиток малого бізнесу, окрім податкового середовища, що

вимагає використання сценаріїв, які дозволяють здійснювати гнучку адаптацію до виниклих обурюючих впливів (під обурюючим впливом мається на увазі трактовка цього терміну, прийнята в економічній кібернетиці).

Сценарій податкового стимулювання малого бізнесу може будуватися як в прямому, так і в зворотному порядку. У прямому порядку визначається сутність змін ключових характеристик політики податкового стимулювання, після чого розраховуються їх наслідки. При зворотному порядку побудови сценарію податкового стимулювання визначається мета і цільові показники, після чого формуються сценарії, які можуть привести до досягнення цих цільових показників. Найбільш перспективним з точки зору регіонального розвитку малого бізнесу є зворотний підхід, коли ключові показники розвитку малого бізнесу і межі основних допустимих впливів на інші економічні показники визначаються при постановці завдання розробки набору альтернативних сценаріїв.

При розробці шляхів досягнення поставлених цільових показників, що відображають результат податкового стимулювання розвитку малого бізнесу в регіоні, завжди виникають побічні негативні ефекти. Ці ефекти можуть полягати:

- у зниженні обсягу податкових надходжень;
- погіршенні податкового клімату для інших економічних суб'єктів;
- до поступового зниження конкурентоспроможності малого бізнесу внаслідок тепличних податкових умов.

Для побудови сценаріїв податкового стимулювання малого бізнесу пропонується використовувати комбінування методів. При цьому може використовуватися широкий діапазон методів – від експертних оцінок до точних економіко-математичних моделей. Експертні оцінки необхідні для формування сценарію на початкових етапах дослідження податкового середовища. З їх допомогою можуть бути сформовані основні напрями стимулювання і відкинуті заздалегідь неефективні варіанти. Після цього

можуть бути використані аналітичні методи, які полягають в розробці концептуальних моделей і реалізації їх за допомогою комп'ютерного моделювання для вивчення взаємодій, які виникнуть в майбутньому між обраним набором чинників.

При формуванні сценарію майбутнього розвитку малого бізнесу необхідно ґрунтуватися на базових передумовах, яким буде розвиток малого бізнесу за умовчанням, без додаткових дій. Для цього пропонується застосовувати трендові сценарії, які будуються на підставі припущень, що тренди, які є на момент дослідження, збержуться незмінними в майбутньому [183, 116]. За умови відносно стабільної економіки така передумова є сповна виправданою. Крім того, за допомогою трендового сценарію «за умовчанням», тобто без додаткових впливів на досліджувану систему може бути аргументована необхідність здійснення таких впливів, оскільки інакше наявні негативні тенденції приведуть до неприйнятних наслідків.

Структура сценарію податкового стимулювання малого бізнес регіону залежить від рівня самостійності місцевих органів влади при реалізації регіональної податкової політики. Причому формування сценарію пропонується здійснювати, починаючи з визначення значень цільових показників, що характеризують розвиток малого бізнесу регіону. Також обов'язково мають бути визначені припустимі межі можливого погіршення інших економічних показників, які можуть виникнути як побічний ефект від зміни податкової політики.

Таким чином, базова структура постановки цілей сценарію податкового стимулювання малого бізнесу регіону має вигляд, представлений в табл. 2.8.

По кожному ключовому показнику, що характеризує розвиток малого бізнесу регіону, складається перелік запропонованих змін в систему місцевого оподаткування, за допомогою яких забезпечується досягнення необхідного результату.

Таблиця 2.8

**Структура постановки цілей сценарію податкового стимулювання
малого бізнесу регіону**

Ключові цільові показники, що характеризують розвиток малого бізнесу регіону			Побічні негативні ефекти, допустимі досягненні цільового показника		
Найменування	Цільове значення	Напрямок	Найменування	Значення на 1% цільового показника	Абсолютне значення
Z1	G1	max або min	Q11	PQ11	AQ11
			...	...	...
			QS1	PQS1	AQS1
...	...	...	...	...	...
			...	...	...
			...	...	...
ZN	GN	max або min	Q1N	PQ1N	AQ1N
			QSN	PQSN	AQSN

Розроблено автором

Для кожного податкового платежу, за допомогою якого передбачається здійснювати стимулювання розвитку малого бізнесу, визначаються такі значення:

зміни у бази оподаткування, при яких вона може зменшуватися для окремих платників податків або видів господарських операцій;

зміни в ставках податків для кожного типа платника, часткове зниження ставок для малого бізнесу або збільшення для інших платників з метою надання переваг малому бізнесу або окремим видам малого бізнесу;

зміна переліку платників податків, зокрема, звільнення суб'єктів малого бізнесу від оподаткування або опосередкованого зниження витрат малих підприємств шляхом зниження податкового навантаження на товари або послуги, які споживаються переважно малим бізнесом.

Кожен сценарій може містити напрями податкового стимулювання малого бізнесу регіону по різних податках. Структура наслідків реалізації сценарію податкового стимулювання малого бізнесу регіону представлена в табл. 2.9.

Таблиця 2.9

**Структура наслідків реалізації сценарію податкового стимулювання
малого бізнесу регіону**

Вид податку	Зміни, передбачувані сценарієм			Наслідки при реалізації сценарію			
	База	Ставка	Платники	Показник	Малий бізнес	Регіон	Країна
Tax1	B1	R1	+WP1	Q11	Q'11	Q''11	Q'''11
			-VP1				
				QD1	Q'D1	Q''D1	Q'''D1
.	.	.	.	.	.	.	.
				.	.	.	.
				.	.	.	.
TAXU	BU	RU	+WPU	Q1U	Q'1U	Q''1U	Q'''1U
			-VPU				
				QDU	Q'DU	Q''DU	Q'''DU

Розроблено автором

Для кожного податку Тах визначається величина зміни бази оподаткування В, ставки податку R, нові платники податку WP або платники, звільнені від сплати податку VP. При цьому можливі пільги також враховуються в стовпці «Платники», для цього здійснюється декомпозиція типів суб'єктів малого бізнесу, яка дозволяє зробити розмежування тих, що підпадають під податкові пільги і не підпадають.

Наслідки реалізації сценарію для кожного змінного податку містять:
 вибір показників, які пов'язані із податком, що змінюється;
 оцінку впливу зміни кожного податку на розвиток малого бізнесу;
 оцінку впливу зміни кожного податку на економіку регіону в цілому;
 оцінку впливу зміни кожного податку на економіку країни в цілому.

В результаті формування набору альтернативних сценаріїв може бути здійснений їх детальний аналіз і на цій основі обраний найбільш ефективний з точки зору поставлених цілей і наявних обмежень.

У математичному вигляді сценарій податкового стимулювання малого бізнесу регіонів може бути описаний у вигляді моделі:

$$Z_1 \geq G_1, \quad (2.7)$$

...

$$Z_n \geq G_n, \quad (2.8)$$

...

$$Z_N \geq G_N, \quad (2.9)$$

$$Z_1 = \sum_{\Omega 1} f^{B_{\Omega 1}}(B_{\Omega 1}) + f^{R_{\Omega 1}}(R_{\Omega 1}) + f^{WP_{\Omega 1}}(WP_{\Omega 1}) - f^{VP_{\Omega 1}}(VP_{\Omega 1}),$$

...

$$Z_n = \sum_{\Omega n} f^{B_{\Omega n}}(B_{\Omega n}) + f^{R_{\Omega n}}(R_{\Omega n}) + f^{WP_{\Omega n}}(WP_{\Omega n}) - f^{VP_{\Omega n}}(VP_{\Omega n}), \quad (2.10)$$

...

$$Z_N = \sum_{\Omega N} f^{B_{\Omega N}}(B_{\Omega N}) + f^{R_{\Omega N}}(R_{\Omega N}) + f^{WP_{\Omega N}}(WP_{\Omega N}) - f^{VP_{\Omega N}}(VP_{\Omega N}), \quad (2.11)$$

$$\sum_{n=1}^N AQ_{n1} \leq AQ_1^{\max}, \quad (2.12)$$

...

$$\sum_{n=1}^N AQ_{ns} \leq AQ_s^{\max}, \quad (2.13)$$

...

$$\sum_n AQ_{nS} \leq AQ_S^{\max}, \quad (2.14)$$

де Z_n – n -й ключовий цільовий показник, що характеризує розвиток малого бізнесу регіону;

G_n – мінімальне значення, якого необхідно досягти при податковому стимулюванні для n -го цільового показника, що характеризує розвиток малого бізнесу регіону;

$f^{B_{\Omega n}}(B_{\Omega n})$ – функція, що відображає вплив бази оподаткування податків з множини Ωn на n -й цільовий показник, що характеризує розвиток малого бізнесу регіону;

$f^{R_{\Omega n}}(R_{\Omega n})$ – функція, що відображає вплив ставки оподаткування податків з множини Ωn на n -й цільовий показник, що характеризує розвиток малого бізнесу регіону;

$f^{WP_{\Omega n}}(WP_{\Omega n}), f^{VP_{\Omega n}}(VP_{\Omega n})$ – функції, що відображають вплив платників податків з множини Ωn на n -й цільовий показник, що характеризує розвиток малого бізнесу регіону;

$\Omega 1, \dots, \Omega n, \dots, \Omega N$ – множини податків $Tax_1, \dots, Tax_b, \dots, Tax_U$, що впливають на цільові показники $Z_1, \dots, Z_n, \dots, Z_N$, які характеризують розвиток малого бізнесу регіону;

AQ_{ns} – абсолютне значення s -го побічного негативного ефекту, допустимого при досягненні n -го цільового показника;

$AQ_s^{\max}$ – максимально допустиме значення s -го побічного негативного ефекту.

За результатами вибору найбільш ефективного сценарію зміни в системі місцевих податків в рамках наявних повноважень можуть бути визначені проблеми розвитку малого бізнесу, які не можуть бути вирішені на місцевому рівні. На їх підставі можуть бути уточнені рекомендації по реформуванню загальнодержавної системи оподаткування. Рекомендації від місцевих органів влади агрегуються на загальнодержавному рівні і з врахуванням раніше проведених оцінок результативності кожного сценарію можуть бути розроблені пропозиції щодо перерозподілу повноважень між державними і місцевими органами влади. За умовчанням, враховуючи, що пропозиції формуються виходячи з регіонального рівня, запропонований перерозподіл повноважень направлений на розширення повноважень місцевих органів влади у сфері проведення податкової політики. Проте, на рівні загальнодержавного управління оцінюється, наскільки збалансованим є розвиток регіонів і чи немає необхідності в посиленні державного перерозподілу і вирівнювання ресурсів між регіонами. Таким чином, зрештою, збалансованість забезпечується шляхом реалізації схеми:

пропозиції знизу по збільшенню повноважень по проведенню податкової політики;

пропозиції знизу по можливому наданню державній допомозі вигляду відставання регіону;

зіставлення пропозицій регіонів і розробка заходів щодо забезпечення збалансованості державного оподаткування і оподаткування на місцевому рівні малого бізнесу регіону.

Таким чином, розроблено науково-методичний підхід щодо підвищення ефективності державного оподаткування і оподаткування на місцевому рівні малого бізнесу регіону, заснований на врахуванні аспектів економічної децентралізації в Україні і надання повніших прав у сфері

визначення податкової політики регіонам. Завдяки використанню цього підходу забезпечується розробка рекомендацій щодо формування як загальнодержавної податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу, так і регіональної податкової політики, що враховує специфіку малого бізнесу регіону і особливості загальнодержавної податкової політики.

Висновки до 2 розділу

В ході аналізу специфіки малого бізнесу різних регіонів України було виділено два основні етапи: підготовка статистичних даних і визначення кластерів регіонів. На першому етапі здійснюється: вибір показників, що характеризують стан малого бізнесу в регіоні; оцінка стабільності чинників; оцінка кореляції між показниками; відбір ключових чинників, що визначають вплив податкової політики на малий бізнес. На другому етапі здійснюється: оцінка розподілу показників; первинна кластеризація усередині кожної групи показників; нормування негрупованих показників; кластеризація регіонів.

Кластеризація регіонів дозволила встановити, що найкращий результат з точки зору мінімальної кількості кластерів при максимальній зв'язності об'єктів усередині кластера забезпечується при п'яти кластерах.

До першого кластера відноситься м. Київ, який зважаючи на столичний статус і викликані цим особливості економічної звітності малого бізнесу, що працює у ньому, має максимальні відмінності від всіх останніх регіонів.

До другого кластера відносяться Вінницька, Житомирська, Одеська, Рівненська, Сумська, Херсонська, Черкаська, Чернівецька області. Це переважно сільськогосподарські області, з розвиненим малим бізнесом.

Третій кластер включає Волинську, Закарпатську, Івано-Франківську, Київську, Львівську, Тернопільську, Харківську, Хмельницьку, Чернігівську області. Даний кластер включає збалансовані за галузевою структурою області, з середньо розвиненим малим бізнесом.

Четвертий кластер формують Запорізька, Кіровоградська, Миколаївська, Полтавська області. Це переважно промислові області, малий бізнес в яких розвинений слабо, крім того, вони мають відмінності в інших чинниках.

Останній, п'ятий кластер – це Дніпропетровська, Донецька та Луганська області. Це яскраво виражений промисловий кластер, орієнтований на експорт, з у край слабо розвиненим малим бізнесом.

Встановлено, що при податковому стимулюванні розвитку регіонального малого бізнесу одним з основних ключових показників, що характеризують впливи податкового середовища, є величина податкового тягаря. Зрештою більшість змін в податковому законодавстві виявляється саме у величині податкового тягаря, причому, часто це відбувається не безпосередньо, а з врахуванням різних ефектів перекладення.

Оцінку впливу податкового тягаря на розвиток малого бізнесу регіону запропоновано здійснювати у три основні етапи: оцінка первинної ситуації; аналіз можливостей реагування малого бізнесу на зміну податкового тягаря; оцінка наслідків зміни податкового тягаря.

В результаті оцінки наслідків зміни податкового тягаря прогнозуються наслідки пропонованих заходів щодо податкового стимулювання, які описуються у вигляді зміни частки малого бізнесу в обсязі реалізації, частки малого бізнесу в кількості зайнятих, частки малого бізнесу в обсязі зібраних податків, а також множини змін в інтегрованому показнику галузевого розподілу малого бізнесу в регіоні. Завдяки використанню розробленої моделі оцінки впливу податкового тягаря на малий бізнес регіону стає можливим визначити найбільш перспективні чинники та складові податкової політики, зміна яких має стимулюючий

вплив на розвиток малого бізнесу в Україні. Особливістю моделі є визначення сукупного податкового тягара з врахуванням особливостей малого бізнесу, основною з яких є можливість швидкої ліквідації і схильність до відходу в тіньовий сектор.

Встановлено, що залежно від регіональних особливостей, таких, як частка зайнятих в малому бізнесі, найбільш розвинені галузі малого бізнесу, географічне розташування регіону тощо одні і ті ж податки можуть мати як стимулюючий, так і стримуючий вплив на розвиток малого бізнесу. Враховуючи реформу з децентралізації, що проводиться в Україні, регіони отримують можливість корегувати наслідки загальнодержавної податкової політики на місцевому рівні. З точки зору наявності реальних повноважень по проведенню регіональної податкової політики можна виділити такі ключові можливості: встановлення і скасування місцевих податкових платежів; визначення порядку справлення податкових платежів; визначення бази оподаткування; наявність самостійності в процесі стягнення місцевих податкових платежів; визначення ставки податкових платежів, встановлених на загальнодержавному рівні.

За результатами вибору найбільш ефективного сценарію зміни системи місцевих податків в рамках наявних повноважень можуть бути визначені проблеми розвитку малого бізнесу, які не можуть бути вирішені на місцевому рівні. На їх підставі можуть бути уточнені рекомендації по реформуванню загальнодержавної системи оподаткування. Рекомендації від місцевих властей агрегуються на загальнодержавному рівні і з врахуванням раніше проведених оцінок впливу кожного сценарію на економіку країни в цілому можуть бути розроблені пропозиції по перерозподілу повноважень між державною і місцевою владою. За умовчанням, враховуючи, що пропозиції формуються виходячи з регіонального рівня, запропонований перерозподіл повноважень направлений на розширення повноважень місцевих органів влади у сфері проведення податкової політики. Проте, на рівні загальнодержавного

управління оцінюється, наскільки збалансованим є розвиток регіонів і чи немає необхідності в посиленні державного перерозподілу і вирівнювання ресурсів між регіонами. Таким чином, зрештою, збалансованість забезпечується шляхом реалізації схеми: пропозиції знизу по збільшенню повноважень по проведенню податкової політики; пропозиції знизу по можливому наданню державній допомозі вигляду відставання регіону; зіставлення пропозицій регіонів і розробка заходів щодо забезпечення збалансованості державного оподаткування і оподаткування на місцевому рівні малого бізнесу регіону.

Основні результати досліджень по даному розділу опубліковані в роботах [42, 43, 40, 39, 44, 47].

РОЗДІЛ 3

НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ СПРИЯННЯ РОЗВИТКУ МАЛОГО БІЗНЕСУ У РЕГІОНАХ

3.1. Реформування системи оподаткування малого бізнесу в Україні

При розробці рекомендацій щодо реформування системи оподаткування малого бізнесу регіонів України необхідно враховувати ту частку, яку мають надходження податків від малого бізнесу в загальному обсязі податкових зборів, легкість адміністрування податків та зборів від малого бізнесу, а також можливість відокремлення реакцій малого бізнесу на зміни у податковій системі. Так, повністю 100% надходжень єдиного податку формується за рахунок малого бізнесу, тому зміни у законодавстві відносно ставок та адміністрування цього податку відіб'ються саме на малому бізнесові та майже не будуть мати вплив на інші підприємства та організації. У той же час, в цілому частка малого бізнесу серед усіх надходжень до зведеного бюджету складає в середньому десять відсотків, від 8,9% до 12,2% (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

**Структура надходжень до зведеного бюджету у розрізі окремих видів
податків, які справляються з суб'єктів малого бізнесу, за 2010-2015 рр.,
млрд грн**

Податкові надходження до зведеного бюджету		2010 р.	2011 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.	2015 р. (9 міс.)
Податок на прибуток	Всього	40,4	55,1	55,8	56,0	40,0	28,1
	у т.ч. від малого бізнесу	4,8	6,1	6,4	6,6	5,4	5,6
	частка малого бізнесу	11,9%	11,1%	11,5%	11,8%	13,5%	19,9%

Продовження табл. 3.1

ПДВ	Всього	86,3	130,1	138,8	139,0	139,0	130,2
	у т.ч. від малого бізнесу	11,2	12,9	13,5	13,8	13,8	14,0
	частка малого бізнесу	13,0%	9,9%	9,7%	9,9%	9,9%	10,8%
ПДФО	Всього	51,0	60,2	68,1	68,1	28,5	31,9
	у т.ч. від малого бізнесу	6,2	8,0	9,1	9,3	9,0	9,8
	частка малого бізнесу	12,2%	13,3%	13,4%	13,7%	31,6%	30,7%
Єдиний податок	Всього	1,9	2,7	3,8	3,9	6,0	1,0
	у т.ч. від малого бізнесу	1,9	2,7	3,8	3,9	6,0	1,0
	частка малого бізнесу	100%	100%	100%	100%	100%	100%
Всього податкових надходжень у зведений бюджет	Всього	234,4	334,7	360,6	362,6	280,2	289,9
	у т.ч. від малого бізнесу	24,1	29,7	32,8	33,6	34,2	30,4
	частка малого бізнесу	10,3%	8,9%	9,1%	9,3%	12,2%	10,5%

Складено автором за даними податкових звітів

У тому числі, для основних трьох податків ця частка складає:

в надходженнях податку на прибуток підприємств в середньому 13,3% (від 11,1% до 19,9%);

в надходженнях податку на додану вартість в середньому 10,5% (від 9,9% до 13,0%);

в надходженнях податку на доходи фізичних осіб в середньому 19,1% (від 12,2% до 30,7%).

Не дивлячись на те, що частка податкових платежів малого бізнесу у надходженнях трьох основних податках відносно невелика, у абсолютних значеннях внесок малого бізнесу дорівнює або навіть перебільшує його внесок до єдиного податку. Так, у 2014 р. надійшло до бюджету 6 млрд грн єдиного податку, у той час, як податку на прибуток підприємств від малого бізнесу надійшло 5,4 млрд грн, податку на додану вартість – 14,8 млрд грн, податку на доходи фізичних осіб – 9,0 млрд грн. Тому, при розробці пропозицій щодо реформування податкової системи з метою стимулювання розвитку малого бізнесу, необхідно враховувати вплив цих пропозицій на усі податкові платежі, а не лише на єдиний податок.

Таким чином, наявна дилема – з одного боку, стимулювання малого бізнесу завдяки лише реформуванню єдиного податку дозволяє забезпечувати податкову нейтральність реформ відносно інших економічних суб'єктів, з іншого – неможливо ігнорувати змішування податків з малого бізнесу з податками інших підприємства в таких важливих для бюджету статтях доходів, як податок на прибуток підприємств, податок з доходів фізичних осіб та податок на додану вартість.

Реформування податкової системи з метою стимулювання малого бізнесу регіонів пропонується здійснювати у декілька етапів. При цьому реалізуються анонсовані реформи з бюджетної та фінансової децентралізації України. На першому етапі пропонується забезпечити зниження навантаження та спрощення адміністрування податків з суб'єктів малого бізнесу з врахуванням середнього податкового навантаження та врахування найбільш перспективних галузей для малого бізнесу. На другому етапі необхідно удосконалити законодавство в аспекті надання регіонам більше можливостей для здійснення податкового стимулювання малого бізнесу з врахуванням особливостей регіонів та першочергових цілей, які стоять перед кожним регіоном (підвищення бюджетних доходів, зростання зайнятості та т.п.). Третім етапом має стати

прийняття місцевими органами влади індивідуальних податкових нормативів у межах діючого законодавства для кожного регіону з врахуванням податкового навантаження на малий бізнес.

Аналіз самостійності місцевих органів влади з погляду їх можливостей щодо визначення та здійснення регіональної податкової політики дозволив зробити висновок, що, не дивлячись на анонсовану децентралізацію, місцеві органи досі не мають реальних важелів для стимулювання розвитку малого бізнесу (табл. 3.2). Усі необхідні податкові стимули вони мають реалізувати на загальнодержавному рівні та принципово не існує можливості здійснювати індивідуальну податкову політику для кожного регіону.

Таким чином, існує необхідність не тільки обґрунтувати пропозиції щодо стимулювання розвитку малого бізнесу в межах існуючих повноважень регіонів, але й розробити принципи реформування системи оподаткування малого бізнесу регіону згідно з стратегією бюджетної децентралізації України.

Для реалізації основних положень розроблених концептуальних положень вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України обрано чотири регіону України: Дніпропетровську, Запорізьку, Одеську та Харківську області. Усі ці області належать до різних кластерів, які було встановлено при аналізі регіональної специфіки функціонування малого бізнесу в податковому середовищі в Україні у другому розділі дисертаційного дослідження. Дніпропетровська область є представником промислового кластеру з вкрай малорозвинутим малим бізнесом. Запорізька область представляє групу регіонів переважно промислових областей, малий бізнес в яких розвинений слабо, крім того, вони мають відмінності в інших чинниках. Одеська область відноситься до кластеру, який характеризується домінуванням сільського господарства та розвинутим малим бізнесом. Харківська

область є представником кластеру, який поєднує збалансовані за галузевою структурою області з середньо розвиненим малим бізнесом.

Таблиця 3.2

Податкова самостійність місцевих органів влади в Україні у 2015 р.

Показник податкової самостійності	Оцінка
Введення нових і відміна місцевих податків і зборів	Можливості впливу немає
Визначення порядку справляння податкових платежів	Можливості впливу немає
Визначення бази оподаткування	Можливості впливу немає
Наявність самостійності в процесі справляння місцевих податкових платежів	Здійснюється територіальними податковими органами
Визначення ставок податкових платежів, встановлених на рівні центральної влади	Визначення ставок в мінімальних діапазонах, встановлених ВРУ на загальнодержавному рівні
Платники	Можливості впливу немає

Розроблено автором

Визначення впливу податкового тягаря на еластичність основних показників, які характеризуються розвиток малого бізнесу в регіонах, шляхом розрахунку моделі оцінки впливу податкового тягаря на малий бізнес регіону, запропонованої у другому пункті другого розділу цього дисертаційного дослідження, дозволило встановити коефіцієнти еластичності, які відображають залежність зміни показників розвитку малого бізнесу від зміни податкового тягаря (табл. 3.3).

З залежностей показників розвитку малого бізнесу регіонів від податкового тягаря можна зробити висновок, що зниження тягаря

відіб'ється на падінні податкових зборів суттєво більше, ніж на покращенні таких показників, як кількість найманих працівників у малому бізнесі або обсяг реалізації малим бізнесом продукції та послуг. Тому для розвитку малого бізнесу, окрім прямого методу зниження податкових ставок, доцільно також здійснювати спрощення процесу адміністрування податків, які сплачують малі підприємства та приватні підприємці.

Таблиця 3.3

Вплив податкового тягара на показники розвитку малого бізнесу окремих регіонів України

Область	Еластичність від податкового тягара		
	Збору податків	Кількості працівників	Обсягу реалізації продукції та послуг
Дніпропетровська	1,92	-0,71	-1,12
Запорізька	2,14	-0,56	-0,96
Одеська	1,80	-0,81	-1,01
Харківська	2,09	-0,63	-0,72

Розраховано автором

Також при оцінці податкового навантаження та можливих реакцій малого бізнесу на зміну податкової системи слід враховувати особливості галузей, від яких залежать можливості підприємців. Так, однією з найбільш перспективних галузей, в якій малий бізнес має домінуюче значення, є інформаційні технології (*information technology – IT*). Ця галузь має третє місце в українському експорті після металургійної та сільськогосподарської галузей. Кожен рік надання послуг з розробки програмного забезпечення дає майже 3% ВВП та забезпечує приток в України приблизно 3 млрд. грн. Навіть у областях, які традиційно є

промисловими, наприклад у Дніпропетровській, послуги у сфері телекомунікації, комп'ютерні та інформаційні послуги знаходяться на 2-3 місяцях за часткою у експорті послуг (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

Експорт послуг підприємствами Дніпропетровської області в 2014-2015 рр.

	2014 р.		2015 р. (1 півріччя)	
	млн. USD	частка, %	млн. USD	частка, %
Усього	376,131	100,0	105,355	100,0
Послуги, пов'язані з фінансовою діяльністю	176,0831	46,8	51,5645	48,9
Послуги у сфері телекомунікації, комп'ютерні та інформаційні послуги	62,4721	16,6	20,4659	19,4
Транспортні послуги	66,8311	17,8	15,9746	15,2
Інші	70,7443	18,8	17,3501	16,5

Складено автором за даними [64]

Причому більшість підприємців та підприємств, які задіяні в ІТ-галузі відносяться до малого бізнесу та користуються спрощеною системою оподаткування. Навіть у кризисні роки ІТ-галузь демонструє зростання на 5%, а до цього річне зростання досягало 20-30%.

Особливістю ІТ-галузі є робота переважно на експорт послуг та надзвичайна мобільність бізнесу та робітників. Враховуючи, що в Україні нерозвинута соціальна інфраструктура, незадовільне надання державних послуг у порівнянні з сплачуваними населенням податками та

спостерігається поширення корупційного тиску правоохоронних органів на ІТ-підприємства, існує ризик масової еміграції бізнесу з цієї галузі. За оцінками представників ІТ-галузі у 2014-2015 р. емігрували приблизно 10% фахівців. Основним стримуючим чинником є відносно невелике оподаткування для більшості ІТ-підприємців, які користуються спрощеною системою оподаткування та сплачують 4% від отриманого доходу та внесок у пенсійний фонд у розмірі 422 грн.

Також до втрат ІТ-підприємств можна віднести необхідність реалізації валютної виручки за курсом нижче ринкового (це становить приблизно 10% втрат) та 20% на сплату ПДВ (для тих підприємців та підприємств малого бізнесу, які є платниками ПДВ та сплачують єдиний податок за ставкою 2% від отриманого доходу). В цілому ця сума податків близька до податкового навантаження у таких країнах ЄС, як Польща. Тому при підвищенні податкового навантаження на малий бізнес існує ризик знищення галузі. Згідно опитуванню, проведеному найбільшою в Україні спільнотою програмістів developers.org.ua (яка також відома за скороченням *DOU*), у разі обмеження спрощеної системи 43% відсотки опитаних ІТ-фахівців емігрують у іншу країну, ще 40% перейдуть на чорну або сіру схему оплати праці.

Для забезпечення збереження ІТ-галузі необхідно уточнити перелік показників, які характеризують розвиток малого бізнесу та в якості цільових показників реформування податкової системи з метою розвитку малого бізнесу використати також обсяг експорту, кількість зайнятих та середню заробітну плату найманих робітників у малому бізнесі регіону (табл. 3.5).

Найбільш важливим є показник середньої заробітної плати. В малому бізнесові, у тому числі в таких ключових галузях, як торгівля, інформаційні послуги та транспорт, дуже розповсюджена виплата значної частки заробітної плати у конверті. Стимулювання малого бізнесу до

виходу з тіні при виплаті заробітної плати дозволить компенсувати можливе падіння надходжень у бюджет.

Таблиця 3.5

Цільові показники реформування податкової системи з метою розвитку малого бізнесу

Обрані цільові показники, що характеризують розвиток малого бізнесу			Побічні негативні ефекти, припустимі при досягненні показника		
Найменування	Цільове значення	Напрямок	Найменування	Значення на 1% цільового показника	Абсолютне значення
Обсяг експорту	+10%	max	Падіння надходжень до бюджету	-0,5%	5%
Кількість зайнятих	+15%	max		-0,3%	-5%
Середня заробітна плата найманих робітників у малому бізнесі	+30%	max		-0,2%	-5%

Розроблено автором

Причому цей показник може дати найбільш швидкий ефект. Згідно з оцінками експертів, наразі від 30% до 250% відсотків заробітної плати робітників малого бізнесу здійснюється за чорними або сірими схемами.

Тому доцільно за базове цільове значення прийняти збільшення середньої заробітної плати найманих робітників у малому бізнесі на 30%.

Згідно оцінкам Державної служби статистики України та Міжнародної організації праці, кількість зайнятих у тіньовому секторі в Україні становить в середньому 50% від загальної кількості працюючих, причому мінімальне значення у деяких найбільш прогресивних областях не менше ніж 12-14% [163].

Основна частка тіньових робітників припадає саме на малий бізнес, якому набагато легше та вигідніше працювати в умовах неформальної зайнятості, перш за все, з точки зору зниження навантаження на фонд оплати праці. Тому одним з завдань розвитку малого бізнесу має стати збільшення кількості зайнятих, як за рахунок виходу робітників з тіньового сектору, так і внаслідок найму нових робітників.

Безробітне населення, згідно з оцінками за методикою Міжнародної організації праці [64], у 2014 р. в Україні становило 1847 тис. ос., що складає 9,7% від економічно активного населення працездатного віку. Ця методика достатньо об'єктивно дозволяє оцінити кількість реально безробітного населення, так як базується на опитуваннях статистично значущої вибірки, та відносить до безробітних тих респондентів, що відповідають трьом критеріям: не мають роботи або іншого дохідного зайняття, займались активним пошуком роботи, готові приступити до роботи. Таким чином, за експертними оцінками, реальною для досягнення ціллю є збільшення кількості робітників, які офіційно працюють в малому бізнесові, на 15%. Цей показник також, якщо його буде досягнуто, збільшить надходження до бюджету за рахунок податку на доходи фізичних осіб. Тому для стимулювання малого бізнесу у напрямку збільшення кількості працівників можливе використання фіскальних методів, пов'язаних із зниженням податкового навантаження та зменшенням податкових ставок.

Також важливим показником, який є принциповим для України на сучасному етапі розвитку, є збільшення обсягу експорту. Перш за все, на цей показник впливає малий бізнес галузей сільського господарства та інформаційних технологій. Зростання показника обсягу експорту не має прямого впливу на доходи бюджету, але важливе з погляду стабілізації валютного курсу та збалансованості зовнішньоекономічного балансу. Базуючись на оцінках падіння експорту України та пропорційного зниження показників малого бізнесу у 2014 р. можна зробити висновок, що якщо завдяки податковому стимулюванню у 2015-2016 р. вдасться досягнути рівня 2014 р., то за рахунок малого бізнесу обсяг експорту зросте приблизно на 10%.

Основним негативним наслідком, який може очікуватись від реалізації пропозицій щодо розвитку малого бізнесу, є падіння надходжень до бюджету у короткостроковому періоді, коли податковий тягар та адміністративний пресинг на малий бізнесу будуть знижені, а ефект від економічного зростання ще не відбудеться.

За результатами 2014 р. надходження від чотирьох податків із малого бізнесу (єдиний податок, податок на додану вартість, податок на прибуток підприємств, податок з доходів фізичних осіб) становили 34,2 млрд грн. Усього надходження цих чотирьох податків до зведеного бюджету України становили 213,5 млрд. грн, а всі податкові надходження становили 280,2 млрд грн. Таким чином, внесок малого бізнесу становить 16,0 % від чотирьох вищезгаданих податків або 12,2 % від усіх податкових надходжень. Максимально можливий тимчасовий дефіцит бюджету, який може бути покритий за рахунок інших джерел у припущенні, що в подальшому розвиток малого бізнесу перевищить втрати від дій з податкового стимулювання, становить не більше 1,8–2,0 %. Відповідно, для частки малого бізнесу це становить приблизно 15 %. При досягненні обраних цільових показників, що характеризують розвиток малого бізнесу, максимальний припустимий побічний негативний ефект становить падіння

надходжень податків від малого бізнесу на 15%. Цей ефект може бути порівну розподілений між трьома встановленими цільовими показниками.

Серед податкових факторів, на які більш всього скаржаться представники малого бізнесу, найчастіше згадуються:

завеликі податки на фонд заробітної плати та доходи робітників та підприємців;

багаторічні борги з відшкодування податку на додану вартість;

нестабільність податкового законодавства та зміни у законодавстві щодо єдиного податку кожен рік;

корупційний тиск контролюючих органів.

Наразі в Україні реальна сукупна ставка податку на дохід робітника перевищує п'ятдесят відсотків і складається з 15-20% податку на дохід фізичної особи, 36,76–49,7 % єдиного соціального внеску з фонду оплати праці (точна ставка залежить від діяльності підприємства), 3,6 % відрахувань до Пенсійного фонду та 1,5 % військового збору. Таким чином, від 55 % до 75 % заробленого робітником сплачується у вигляді податків. Це, а також незадоволення наданням соціальних послуг державою, є однією з основних причин уходу робітників у тінь. У випадку приватного підприємця, який знаходиться на спрощеній системі, замість податку на дохід фізичної особи сплачується єдиний податок. В будь-якому разі найбільше незадоволення підприємців викликає єдиний соціальний внесок. Його розмір (ставки) самостійно встановлюється обласними радами та є основною причиною уходу малого бізнесу у тіньовий сектор.

Ставка єдиного соціального внеску для підприємців дорівнює 34,7% від доходу, але не менше мінімального страхового внеску, і не більше максимального розміру бази нарахування єдиного внеску, що дорівнює п'ятнадцяти прожитковим мінімумам, встановленим для працездатних осіб. Тобто, єдиний соціальний внесок має бути не менше 320 грн та не більше 4799 грн. Таким чином, реальна ставка єдиного соціального внеску

для підприємців становить 34,7 % при доходах до 13830 грн, та реальну ставку, що монотонно зменшується, при доходах більших 13830 грн.

Зниження ставки єдиного соціального внеску на 15% для підприємств малого бізнесу дозволить досягти реального обкладання доходів робітників малого бізнесу на рівні 40%, що підвищить конкурентоздатність малого бізнесу та буде стимулом до виходу з тіні Єдиний соціальний внесок до пенсійного фонду не сприймається робітниками як гарантія забезпеченої старості, до того ж пенсійний фонд де факто не є відділеним від бюджету та постійно отримує покриття дефіциту за рахунок бюджету. Зниження ставки на 15% є припустимим та може бути здійснено без суттєвого зростання бюджетного дефіциту в Україні. Перш за все, ефект зниження проявиться у галузях, що надають послуги закордонними замовникам, зокрема інформаційні технології. Одночасно це знизить відтік фахівців та дозволить підвищити обсяг експорту послуг. Крім того, для інших галузей це забезпечить підвищення заробітної платні, що є стимулом для економічного зростання. Слід відмітити, що для повного прояву ефекту від зниження ставки, необхідні паралельні реформи інших сфер, що стимулюють вихід підприємців з тіньового сектору, такі, як перехід на обов'язкове медичне страхування, спрощення банківських правил для отримання коштів для закордонних контрагентів, реформування системи оподаткування середніх та великих підприємств.

Хоч відшкодування ПДВ не є найбільш актуальною проблемою для малого бізнесу, але частина підприємств, що належать до третьої та четвертої груп платників єдиного податку, мають значні проблеми в зв'язку з заморожуванням обігових коштів внаслідок затримок відшкодування ПДВ. Одним з механізмів вирішення проблеми затримання відшкодування податку на додану вартість є встановлення для малого бізнесу стимулюючих нормативів, які дозволяють частину непогашеного бюджетного відшкодування ПДВ включати до податкової декларації як

від'ємне значення. Тобто, малі підприємства, які мають право на податкове відшкодування, можуть користатись податковим кредитом на майбутні періоди. Це рішення є компромісним, та дозволяє стимулювати малий бізнес, не приводячи до кризи державного бюджету, адже накопичені борги за відшкодуванням ПДВ не дозволяють державі здійснити безперечне та повне відшкодування усім економічним суб'єктам. Також обов'язковою умовою такої пропозиції є розвиток системи електронного адміністрування ПДВ.

Нестабільність податкового законодавства та зміни у законодавстві щодо єдиного податку кожен рік не дають можливості підприємцям розробляти довгострокові інноваційні плани. З початку функціонування спрощеної системи оподаткування зміни у критеріях віднесення до платників єдиного податку, ставках оподаткування та групах, на які розподілено платників, відбулось декілька значних реформ та безліч незначних змін. В останні роки суттєві зміни системи спрощеного оподаткування здійснюються кожен рік. Тому таке поняття як «бізнес-план» втратило всякий сенс у малому бізнесі, адже підприємцям неможливо адекватно спрогнозувати витрати на оподаткування та інші принципові чинники функціонування. Тому необхідне прийняття довгострокової стратегії оподаткування та закріплення її у Податковому кодексі з введенням мораторію на зміни принципових розділів на декілька років.

Корупційний тиск контролюючих органів має декілька причин. Одна з них це невідповідність планів податкових надходжень, які встановлено перед контролюючими органами, реальним можливостям сплати податків. Тому для виконання плану здійснюється тиск на підприємців, яких вимагають збільшувати суму податків, яку вони обов'язані сплатити, або здійснювати авансові платежі. Вирішення цієї проблеми можливе за рахунок приведення планів податкових зборів до бюджету у відповідність з реальною економічною ситуацією та платоспроможністю платників.

Також складовою податкової корупції є незадовільний рівень заробітних плат працівників контролюючих органів. Їх збільшення можливе за рахунок скорочення штатів, які занадто роздуті та неефективні. З зареєстрованих в Україні в 2014 р. 1,2 млн. економічних суб'єктів реально працюють лише 26%. Тому для обслуговування цих економічних суб'єктів немає потреби у наявній кількості працівників. Також значний приріст продуктивності праці податківців може забезпечити обов'язкова реєстрація електронного підпису для усіх суб'єктів хазяйнування та повний перехід на електронний документообіг, без зберігання паперових звітів.

Таким чином, досягнення поставлених цілей пропонується завдяки реалізації таких дій із стимулювання малого бізнесу:

- зниження ставки єдиного соціального внеску для малого бізнесу до 20%;

- розвиток системи електронного адміністрування податку на додатну вартість та надання малим підприємствам податкового кредиту;

- прийняття стратегії податкового стимулювання та введення мораторію на внесення змін до на декілька років;

- оптимізація роботи контролюючих органів з ціллю боротьби з корупцією та зниження адміністративних витрат на сплату податків.

На другому етапі податкового реформування з метою сприяння розвитку малого бізнесу необхідно змінити законодавство та надати регіонам більше можливостей для врахування особливостей регіонів та досягнення першочергових цілей, які стоять перед кожним регіоном. До таких цілей можна віднести підвищення бюджетних доходів, зростання зайнятості, збільшення експорту, розвиток інфраструктури і таке інше.

Так, серед прав, які необхідно надати місцевій владі з метою розвитку регіонального малого бізнесу пропонується:

- направлення надходжень від малого бізнесу до місцевих бюджетів, насамперед, усіх ста відсотків податку на доходи фізичних осіб;

самостійне встановлення обласними радами ставок єдиного податку для спрощеної системи оподаткування в межах, встановлених загальноукраїнським законодавством (для усіх видів малого бізнесу, а не лише фізичних осіб-підприємців);

самостійне встановлення обласними радами ставок податків, пов'язаних з прибутком та пільгами малого бізнесу.

Третім етапом податкового реформування має стати практична реалізація можливостей, наданих на другому етапі, тобто встановлення місцевими органами влади індивідуальних податкових нормативів для кожного регіону. Це одночасно дозволить досягти декількох цілей. По-перше, податкова система в кожному регіоні буде враховувати особливості та потреби регіону, та можливості розвитку малого бізнесу, обумовлені географічним розташуванням, наявною робочою силою, економічними зв'язками. По-друге, деяке різноманіття податкової системи для малого бізнесу (у межах загальноукраїнських нормативів) дозволить визначити найбільш ефективні сценарії сприяння розвитку малого бізнесу. Позитивний досвід передових регіонів може бути використаний у межах усієї України. Так, для першого кластеру регіонів України, до якого входить м. Київ, найбільш перспективним буде прийняття податкової політики, яку спрямовано на розвиток інфраструктури міста, адже однією з основних проблем цього регіону є приток населення, який випереджує розвиток інфраструктури.

Податкову політику, яку орієнтовано на захист малого сільськогосподарського виробника, пропонується здійснювати у областях другого кластеру (Вінницька, Житомирська, Одеська, Рівненська, Сумська, Херсонська, Черкаська та Чернівецька області). У цих областях розвинений малий бізнес у галузі сільського господарства, але є загроза подальшого поглинання його великими агрохолдингами.

Для регіонів, збалансованих за галузевою структурою та з середньо розвиненим малим бізнесом, податкова політика має забезпечувати

індивідуальні потреби регіонів. До таких регіонів віднесено: Волинську, Закарпатську, Івано-Франківська, Київську, Львівську, Тернопільську, Харківську, Хмельницьку, Чернігівську області.

Активне податкове стимулювання кількості підприємств малого бізнесу та індивідуальних підприємців має здійснюватись в областях четвертого та п'ятого кластерів (Запорізька, Кіровоградська, Миколаївська, Полтавська, Дніпропетровська, Донецька та Луганська області). Особливістю цих областей, також є значна кількість переселенців з окупованих територій, для працевлаштування яких зараз нічого не робиться. Тому, окрім загальних питань розвитку малого бізнесу, основним для цих регіонів є збільшення кількості працюючих у малому бізнесі.

Таким чином, підсумкові результати дослідження теоретичних і практичних аспектів вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України може бути оформлено у вигляді рекомендацій щодо реформування системи оподаткування малого бізнесу регіону. Рекомендації засновано на визначенні специфіки регіонів України та оцінці впливу на малий бізнес різних чинників податкового середовища. Основні положення рекомендацій можуть бути використані в загальнодержавній стратегії реформування податкової системи України, а також органами місцевої влади при визначенні особливостей оподаткування на місцевому рівні суб'єктів малого бізнесу.

3.2. Інформаційне забезпечення реалізації податкової політики щодо розвитку малого бізнесу у регіонах України

Формування податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіону вимагає збору та обробки значних обсягів інформації. Основними

суб'єктами при цьому є контролюючі органи, які в процесі адміністрування податків з суб'єктів регіонального малого бізнесу збирають первинну інформацію і здійснюють її обробку для обґрунтування рішень, що приймаються, як на рівні регіону, так і на рівні всієї країни. Збір, обробка і використання необхідної для розробки податкової політики інформації, враховуючи її обсяги та потрібну швидкість роботи, неможливі без широкого використання відповідного інформаційного забезпечення. При цьому під інформаційним забезпеченням мається на увазі не лише універсальні і спеціалізовані програмні комплекси, але і методи здійснення бізнес-процесів, пов'язаних з адмініструванням податків з суб'єктів малого бізнесу регіону. Розробка інформаційного забезпечення діяльності контролюючих органів при адмініструванні податків з суб'єктів малого бізнесу регіону має на увазі формалізацію відповідних бізнес-процесів, виділення потрібних для них інформаційних потоків, призначення відповідальних виконавців і розробки для них схем обробки інформації.

Питаннями інформаційного забезпечення податкового адміністрування займалися ряд дослідників [63, 60, 121, 123, 176, 121]. Слід зазначити, що зважаючи на українські реалії, ті підходи, які було успішно реалізовано в інших країнах, не можуть бути застосовані без адаптації – для цього має бути здійснено корінне реформування податкової системи в цілому. Підходи ж адміністрування податків українських дослідників не можуть бути застосовані при рішенні задачі адміністрування податків з суб'єктів малого бізнесу регіону зважаючи на недостатнє врахування різних аспектів, та поточні реформи з бюджетної децентралізації.

У запропонованій структурі інформаційного забезпечення адміністрування податків з суб'єктів малого бізнесу регіону можна відокремити два рівні – регіональний і загальнодержавний, на кожному з яких вирішуються окремі завдання податкового стимулювання бізнесу. Основними задіяними суб'єктами що, поєднують загальнодержавний і

регіональний рівні є підрозділи контролюючих органів, що безпосередньо працюють з інформаційними системами і базами даних.

Принципова структура запропонованого інформаційного забезпечення адміністрування податків з суб'єктів малого бізнесу регіону наведена на рис. 3.1.

На загальнодержавному рівні вирішуються завдання визначення цілей податкової політики і формуються основні положення податкової політики. Постановку цілей загальнодержавної податкової політики здійснює Центральний апарат Державної фіскальної служби України спільно із законодавчими і виконавчими органами, відповідно до стратегій економічного розвитку країни. Під Центральним апаратом Державної фіскальної служби маються на увазі усі її підрозділи, які не відносяться до територіальних органів ДФС. При цьому в цілях визначається як необхідна величина розвитку малого бізнесу, так і напрями розвитку. Як пріоритетні напрями можуть бути встановлені певні галузі або певні регіони, обсяги продукції, що випускається, або кількість зайнятих працівників, задоволення певних потреб держави (наприклад, експорт продукції з метою поліпшення зовнішньоекономічного балансу, підвищення продовольчої безпеки, зниження безробіття і тому подібне).

При формуванні основних положень податкової політики узгоджуються показники розвитку малого бізнесу регіонів із загальнодержавними цілями податкової політики.

На рівні регіону здійснюється збір даних про економічне середовище регіону, про малий бізнес регіону і формується регіональна податкова політика. Суб'єктами, що здійснюють збір і обробку інформації на цьому рівні є:

- місцеві органи влади (обласні державні адміністрації, обласні органи державної служби статистики, обласні фінансові управління і тому подібне);
- малий бізнес у регіонах у вигляді асоціацій і об'єднань;
- територіальні органи Державної фіскальної служби.

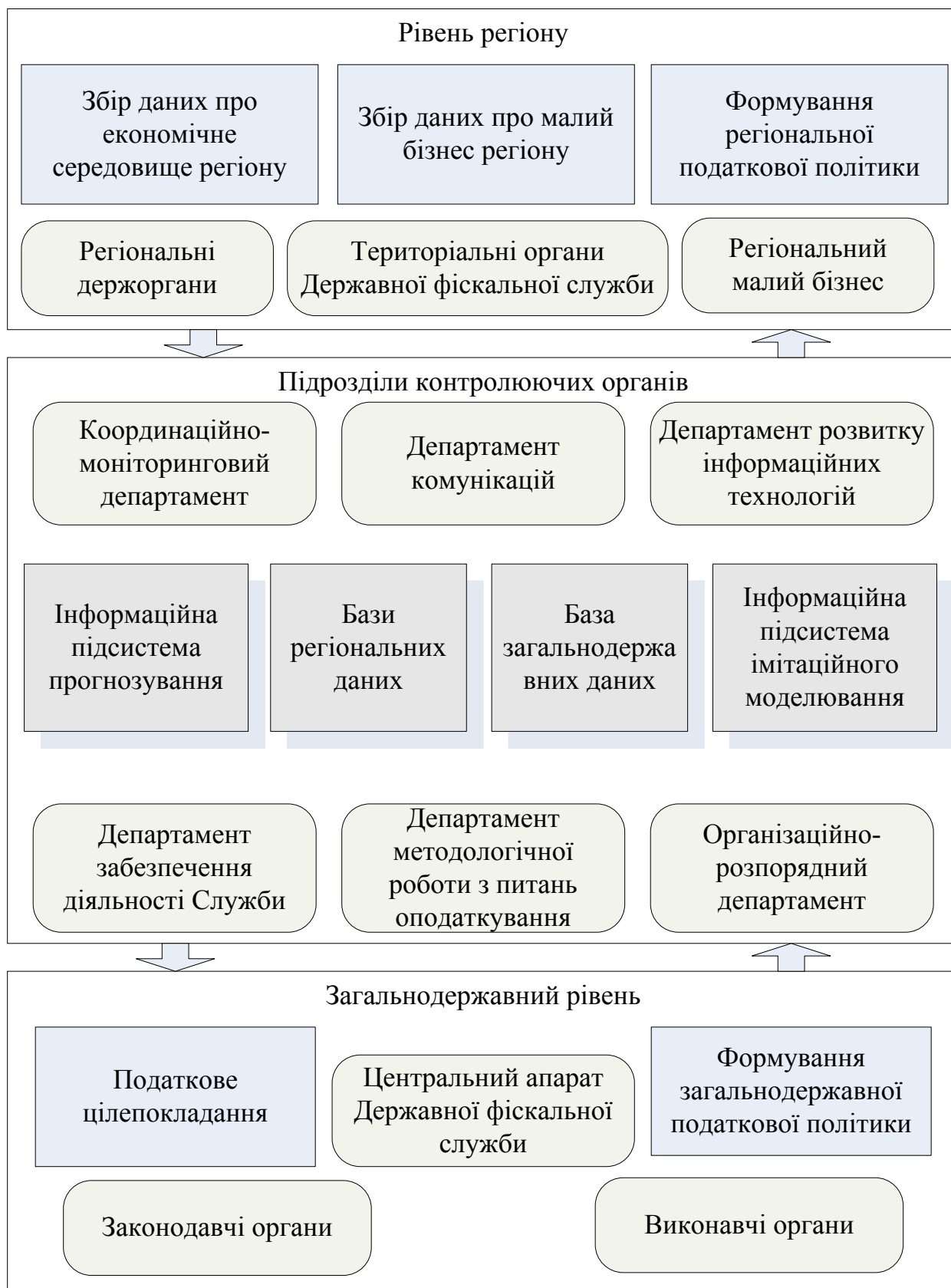


Рис. 3.1. Принципова структура інформаційного забезпечення адміністрування податків із суб'єктів малого бізнесу регіону

Розроблено автором

Збір даних про стан малого бізнесу в регіоні дозволяє визначити наявні можливості і оцінити перспективи розвитку. При цьому збирається статистика про динаміку ключових показників регіонального малого бізнесу і визначається тип регіону з використанням науково-методичного підходу до виявлення специфіки малого бізнесу різних регіонів України, заснованого на кластеризації сукупності суб'єктів малого бізнесу.

Збір даних про економічне середовище регіону враховує особливості малого бізнесу, а також історичні і інституційні особливості регіону, такі, як сільськогосподарська орієнтація, домінування частки малого бізнесу і фізичних осіб-підприємців, близькість державного кордону і тому подібне.

На основі обробки даних про економічне середовище та стан малого бізнесу регіону формується регіональна податкова політика, яка є частиною загальнодержавної. При цьому визначаються заходи, які забезпечать стимулювання розвитку малого бізнесу, обґрунтовуються необхідні зміни в місцевих податках і формуються пропозиції по вдосконаленню загальнодержавного податкового законодавства.

З апарату Державної фіскальної служби найбільш важливими, з точки зору податкового стимулювання малого бізнесу, є такі департаменти і служби:

- координаційно-моніторинговий департамент;
- департамент комунікацій;
- департамент розвитку інформаційних технологій;
- департамент забезпечення діяльності Служби;
- департамент методологічної роботи по питаннях оподаткування;
- організаційно-розпорядний департамент.

Координаційно-моніторинговий департамент при зборі і обробці інформації по адмініструванню податків з малого бізнесу здійснює аналіз і прогнозування надходжень єдиного податку, визначення переліку індикативних показників цих надходжень і моніторинг їх виконання, експрес-діагностику і аналіз індикаторів діяльності територіальних

підрозділів Державної фіскальної служби, інформаційно-аналітичний супровід запитів керівництва.

Департамент комунікацій забезпечує первинні опитування малого бізнесу і доведення прийнятих рішень із податкових реформ до громадськості. Зокрема до його функцій при інформаційному забезпеченні адміністрування податків малого бізнесу відносяться: організація роз'яснювальної роботи в засобах масової інформації відносно державної податкової політики і регіональних заходів щодо розвитку малого бізнесу; інформування громадськості про результати роботи Державної фіскальної служби; моніторинг і аналіз інформаційного простору; підготовка інформації при роботі Верховної ради України і обласних рад.

Департамент методологічної роботи по питаннях оподаткування в рамках інформаційного забезпечення діяльності контролюючих органів при адмініструванні податків з суб'єктів малого бізнесу регіону бере участь в таких бізнес-процесах:

- забезпечення координації нормативів, що стосуються місцевих податків із загальнодержавними нормативами;

- розробка проектів законів та інших нормативних актів відносно реалізації заходів щодо стимулювання регіонального малого бізнесу;

- розробка і затвердження внутрішніх інструкцій, положень, форм звітності, декларацій та інших документів, що регулюють практику застосування податкового законодавства для малого бізнесу;

- узгодження проектів щодо зміни законодавства у сфері оподаткування на місцевому рівні з іншими органами влади;

- адаптація місцевого податкового законодавства до нормативів Європейського союзу та інших міжнародних угод.

Департамент розвитку інформаційних технологій забезпечує розробку і технічний супровід інформаційного забезпечення діяльності контролюючих органів при адмініструванні податків з суб'єктів малого бізнесу регіону. При цьому, на підставі постановки завдання по

формуванню інформаційного забезпечення здійснюється проектування і розробка інформаційних систем і баз даних для збору даних про регіональний малий бізнес і економічне середовище в цілому. Також департамент забезпечує інтеграцію спеціалізованих інформаційних систем і модулів, орієнтованих на податкове стимулювання малого бізнесу, в загальну інформаційну систему Державної фіскальної служби України.

Крім того участь в організації інформаційного забезпечення приймає департамент забезпечення діяльності Державної фіскальної служби в частини організації взаємодії структурних підрозділів між собою, а також з органами державної влади.

Організаційно-розпорядний департамент при інформаційному забезпеченні діяльності контролюючих органів при адмініструванні податків з суб'єктів малого бізнесу регіону реалізує ряд процесів, пов'язаних з координацією діяльності контролюючих органів, зокрема:

- організація виконання завдань, поставлених перед Державною фіскальною службою України Кабінетом міністрів і пов'язаних із стимулюванням розвитку малого бізнесу;

- вдосконалення організаційної структури територіальних контролюючих органів і розробка їх регламентів з метою впорядкування функцій по стимулюванню малого бізнесу регіону;

- організаційне забезпечення стратегічного і оперативного планування надходжень податків від малого бізнесу регіонів, формування відповідних планів для територіальних підрозділів з врахуванням заходів, що робляться, щодо стимулювання малого бізнесу;

- проведення оцінки ефективності виконання планів територіальних підрозділів по стимулюванню розвитку малого бізнесу і збору податків з малого бізнесу;

- організація систематичного дистанційного контролю по виконанню завдань щодо стимулювання розвитку малого бізнесу територіальними підрозділами Державної фіскальної служби України.

Інформаційне забезпечення діяльності контролюючих органів при адмініструванні податків з суб'єктів малого бізнесу регіону включає ряд основних бізнес-процесів, які можуть бути декомпозовано до підпроцесів. Декомпозиція може здійснювати аж до елементарних функцій, що описують дії кожного співробітника. Для практичного використання достатньо здійснити декомпозицію 2-3 порядку, при якій визначаються лише основні бізнес-процеси, що дозволяє забезпечити гнучкість при реалізації розробленого інформаційного забезпечення.

Опис бізнес-процесів інформаційного забезпечення діяльності контролюючих органів при податків з оподаткування суб'єктів малого бізнесу регіону доцільно здійснювати за допомогою методології функціонального моделювання у форматі IDEF0. Стандарт опису IDEF0 дозволяє графічно представити систему функціональної моделі інформаційного забезпечення. При цьому відображуються структура і функції системи, а також інформаційні потоки, які пов'язують ці функції [102].

Як основні бізнес-процеси, які реалізуються при адмініструванні податків з малого бізнесу регіону можна виділити (рис. 3.2):

- виявлення специфіки малого бізнесу різних регіонів України;
- дослідження податкового тягаря малого бізнесу регіону;
- підвищення ефективності державного оподаткування і оподаткування на місцевому рівні малого бізнесу регіону;
- розробку рекомендацій щодо реформування системи оподаткування малого бізнесу регіону.

Бізнес-процес «Виявлення специфіки малого бізнесу різних регіонів України» полягає в угрупованні регіонів України відповідно до ключових характеристик регіонального малого бізнесу. При цьому вхідними інформаційними потоками цього бізнес-процесу є:

- обсяги реалізації продукції в регіоні з розподілом на малий бізнес і всього;

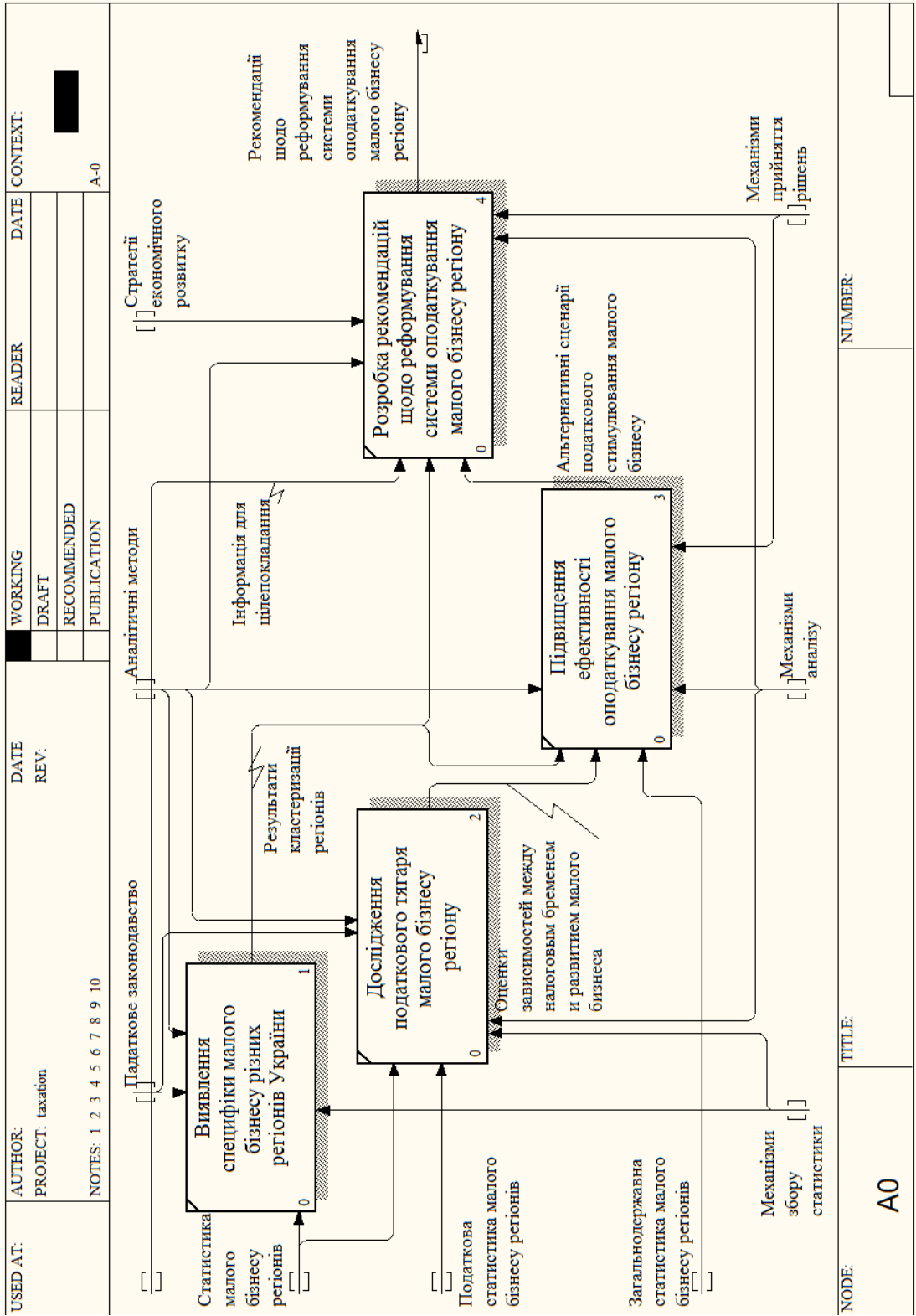


Рис. 3.2. Схема бізнес-процесів інформаційного забезпечення податкового стимулювання малого бізнесу регіону у форматі *IDEF0*

статистичні дані по кількості працівників, зайнятих в малому бізнесі регіону;

статистичні дані щодо оплаті праці працівників, зайнятих в малому бізнесі регіону;

статистичні дані про галузеву приналежність і спеціалізацію малого бізнесу в регіоні;

фінансові результати малих підприємств регіону;

вплив малого бізнесу регіону на експортний потенціал регіону;

обсяги імпорту і експорту малого бізнесу регіону.

Виходом для процесу виявлення специфіки малого бізнесу різних регіонів України є результати кластеризації регіонів, а саме, кластер, до якого відноситься кожен регіон і характеристики кожного кластера, які описують його особливості з точки зору розвиненості малого бізнесу.

Входами управління для цього бізнес-процесу є методи статистичного аналізу, кластеризації, кореляційно-регресійного аналізу, методики збору статистичних даних щодо малого бізнесу регіону.

Механізмами реалізації виявлення специфіки малого бізнесу різних регіонів України виступають механізми збору даних, а саме:

координаційно-моніторинговий департамент ДФС України;

департамент розвитку інформаційних технологій ДФС України;

територіальні органи державної статистики.

Бізнес процес «Дослідження податкового тягаря малого бізнесу регіону» дозволяє отримати оцінки, які саме податки платить малий бізнес в регіоні і як ці податки в сукупності впливають на ефективність малого бізнесу.

Вхідними інформаційними потоками при цьому є податкова статистика малого бізнесу регіонів, зокрема:

статистика про нарахування і мобілізацію податкових платежів з суб'єктів малого бізнесу регіону;

оцінки можливих реакцій суб'єктів малого бізнесу при зміні нормативного податкового тягаря;

ключові показники розвитку малого бізнесу, які можуть реагувати на зміну податкового тягаря.

Результатом бізнес-процесу є інформаційний потік з оцінками залежностей між податковим тягарем і розвитком малого бізнесу в регіоні.

Управлінськими входами процесу є:

методика розрахунку податкового тягаря;

загальнодержавне податкове законодавство;

податкове законодавство щодо місцевих податків.

Механізмами реалізації процесу дослідження податкового тягаря малого бізнесу регіону виступають механізми збору даних і механізми аналізу даних, а саме:

координаційно-моніторинговий департамент ДФС України;

департамент розвитку інформаційних технологій ДФС України;

департамент комунікацій;

обласні управління статистики;

науково-дослідні інститути.

Бізнес-процес «Підвищення ефективності державного оподаткування і оподаткування на місцевому рівні малого бізнесу регіону» дозволяє розробляти і погоджувати уточнення в загальнодержавну і місцеву систему оподаткування з метою стимулювання розвитку малого бізнесу в регіонах, що найбільш потребують цього.

Вхідними інформаційними потоками при цьому є характеристики загальнодержавної податкової системи, зокрема:

статистичні дані щодо податкових надходжень до Державного бюджету;

оцінки співвідношення і долей місцевих і державних податків;

аналіз прибуткових частин Звітного, Державного оподаткування і місцевих бюджетів;

оцінки зміни надходжень в результаті перерозподілу податкових потоків меду державним і місцевими бюджетами;

оцінки самостійності місцевих органів влади при реалізації регіональної податкової політики.

Результатом реалізації бізнес-процесу є набори сценаріїв зміни системи місцевих податків в рамках наявних повноважень регіонів. В основу сценаріїв покладено структуру постановки цілей сценарію податкового стимулювання малого бізнесу регіону і структура наслідків реалізації сценарію податкового стимулювання малого бізнесу регіону.

Як управлінські дії бізнес-процесу використовуються:

методика обробки думок експертів;

методика оцінки достовірності і узгодженості;

методи розробки сценаріїв.

Як механізми реалізації бізнес-процесу підвищення ефективності державного оподаткування і оподаткування на місцевому рівні малого бізнесу регіону використовується як механізми аналізу, так і механізми ухвалення рішень. При цьому задіяні департаменти розвитку інформаційних технологій, забезпечення діяльності Служби і методологічної роботи по питаннях оподаткування. Для вирішення складних завдань можуть залучатись до співпраці науково-дослідні інститути.

Бізнес-процес «Розробка рекомендацій по реформуванню системи оподаткування малого бізнесу регіону» дозволяє вибрати з множини альтернативних сценаріїв найбільш відповідні наявним можливостям і ресурсам, а також глобальні цілі що враховують стратегічний розвиток держави.

При цьому вхідні інформаційні потоки містять як результати попередніх бізнес-процесів, так і інформацію, необхідну для ухвалення управлінських рішень такого рівня, зокрема:

результати кластеризації регіонів відповідно до особливостей розвитку малого бізнесу;

альтернативні сценарії податкового стимулювання малого бізнесу досліджуваного регіону;

стратегію розвитку економіки України;

цілі розвитку економіки досліджуваного регіону;

оцінки наявності ресурсів для реалізації заходів, передбачених альтернативними сценаріями податкового стимулювання малого бізнесу досліджуваного регіону.

Результатом бізнес-процесу є безпосередньо рекомендації по реформуванню системи оподаткування малого бізнесу регіону, які включають як уточнення по реалізації існуючих нормативів оподаткування, так і пропозиції по вдосконаленню загальнодержавного оподаткування і місцевого податкового законодавства.

Управлінськими входами при цьому виступають:

стратегія розвитку економіки України;

стратегія регіонального розвитку;

стратегія розвитку малого бізнесу.

Механізмами реалізації є механізми забезпечення ухвалення рішень, такі як:

департамент забезпечення діяльності Служби;

департамент методологічної роботи по питаннях оподаткування;

організаційно-розпорядливий департамент.

Одним з найважливішим елементів інформаційного забезпечення вдосконалення податкової політики сприяння розвитку розвитку малого бізнесу є спеціалізована інформаційна підсистема. Підсистема управління податковим стимулюванням розвитку малого бізнесу взаємодіє з інформаційними системами Державної фіскальної служби України і дозволяє вирішувати вузькоспеціалізовані завдання збору і обробки

інформації, необхідної для розробки стратегії розвитку малого бізнесу. Інформаційна система містить такі елементи (рис. 3.3):

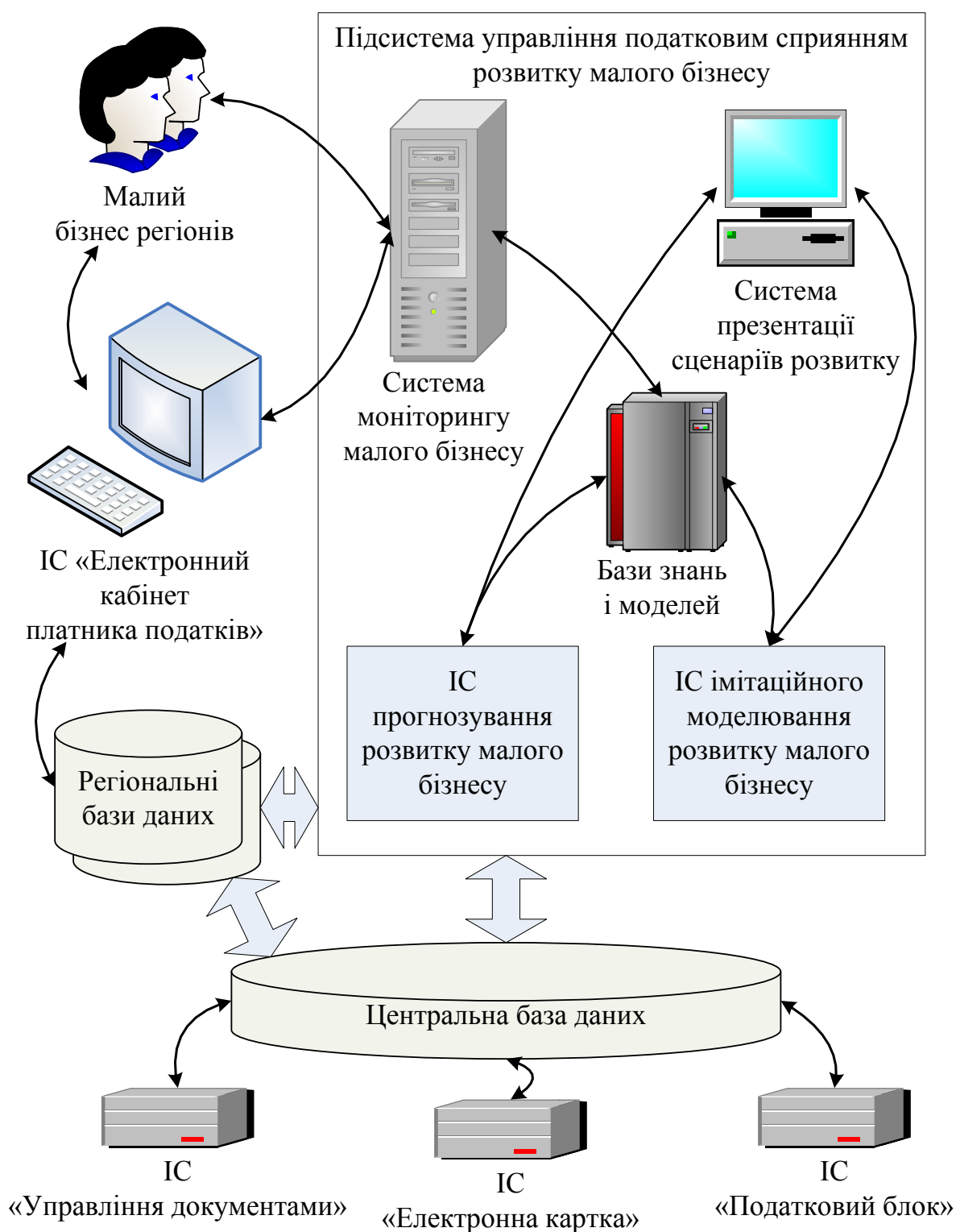


Рис. 3.3. Взаємодія інформаційної системи управління податковим стимулюванням малого бізнесу з інформаційним середовищем ДФС

Розроблено автором

систему моніторингу малого бізнесу;
бази знань і моделей;
інформаційну систему прогнозування розвитку малого бізнесу;
інформаційну систему імітаційного моделювання розвитку малого бізнесу;
систему презентації сценаріїв податкового стимулювання розвитку малого бізнесу.

Система моніторингу малого бізнесу забезпечує регулярний збір показників функціонування малого бізнесу, що характеризують ефективність виконання поставлених завдань по податковому стимулюванню розвитку малого бізнесу. При цьому здійснюється як просто збір і зберігання даних, так і їх попередній аналіз. В разі виходу показників, які відстежуються, за межі встановлених інтервалів створюються повідомлення про необхідність перевірки правильності реалізації політики податкового стимулювання.

У базі знань і моделей містяться правила обробки даних. База знань є набором інформації, що охоплює деякі галузі знань в структурованому вигляді, який придатний для використання програмним забезпеченням [8]. Моделі з бази моделей дозволяють:

виявити відхилення ключових характеристик діяльності малого бізнесу від запланованих значень;
здійснити кластеризацію регіонів відповідно до особливостей малого бізнесу;
оцінити вплив податкового тягаря на малий бізнес регіону;
здійснити прогнозування розвитку малого бізнесу регіону з та без використання методів податкового стимулювання;
розробити сценарії податкового стимулювання малого бізнесу регіону;

здійснити імітаційне моделювання наслідків реалізації сценаріїв і оцінити їх наслідки.

Інформаційні системи прогнозування розвитку малого бізнесу і імітаційного моделювання розвитку малого бізнесу є пакетами прикладних програм, доповнених формами і скриптами для спрощення реалізації в них розроблених моделей. Для прогнозування розвитку як базовий пакет доцільно використовувати пакет *STATISTICA Base*. Для імітаційного моделювання найбільш ефективним, з врахуванням особливостей поставленого завдання, є пакет *PowerSim*.

Система презентації сценаріїв розвитку дозволяє у візуальній формі представити вплив податкових реакцій з стимулювання як на малий бізнес регіону, так і на економіку України в цілому. При цьому використовується графічно-цифрове представлення, при якому дані з табличній формі можуть оперативно перетворюватися в діаграми різних типів відповідно до вимог осіб, що приймають рішення.

Взаємодія підсистеми управління податковим стимулюванням розвитку малого бізнесу з інформаційним середовищем Державної фіскальної служби має здійснюватись через регіональні бази даних, в яких міститься інформація про малий бізнес і економічне середовище досліджуваного регіону, а також через центральну базу даних.

Також здійснюється прямий збір даних щодо стану малого бізнесу в регіоні через систему моніторингу. Необхідність прямого збору обумовлена відсутністю значної частини необхідної інформації в стандартних звітах, наявних в інформаційних системах фіскальної служби. Проте, прямий збір є крайньою формою збору даних зважаючи на трудомісткість і складність цього процесу, його доцільно застосовувати лише при неможливості використання інформаційної системи «Електронний кабінет платника». Електронний сервіс «Електронний кабінет платника» є частиною системи «Податковий блок» на єдиному веб-сервері-порталі Державної фіскальної служби і дозволяє платникові

здійснювати взаємодію з податковими органами, зокрема отримувати консультативні послуги в режимі реального часу, замовляти і отримувати адміністративні послуги. Через електронний кабінет платника можуть проводитися опитування представників малого бізнесу з метою уточнення даних, необхідних для розробки сценаріїв стимулювання, а також доводиться до суб'єктів малого бізнесу особливості реформ, що проводяться.

Таким чином, збір даних для вдосконалення податкової політики має здійснюватись за допомогою запропонованого інформаційного забезпечення діяльності контролюючих органів при адмініструванні податків з суб'єктів малого бізнесу регіону. В основу інформаційного забезпечення покладено виявлення і формалізацію інформаційних потоків, які виникають при реалізації процесів нарахування і сплати податкових платежів і зборів суб'єктами малого бізнесу. Це дозволяє описати бізнес-процеси податкового адміністрування і побудувати на їх основі інформаційну систему підтримки ухвалення рішень при формуванні податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України.

3.3. Оцінка результативності податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України

У процесі оцінки ефективності податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України виконується декілька завдань. По-перше, оцінюється результативність здійснених заходів щодо стимулювання малого бізнесу. По-друге, розраховується економічний ефект як з позиції держави в цілому, так і з позиції якості життя населення. Нарешті, формується підґрунтя для прийняття рішень щодо адаптації

податкової політики до економічних умов, що викликають відхилення у досягненні встановлених цільових показників розвитку малого бізнесу.

Особливістю вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України є значна кількість процесів та факторів, на базі може здійснюватись оцінка. Причому неможливо однозначно відокремити якийсь один фактор. Навіть такий розповсюджений показник ефективності податкових реформ як надходження до бюджету не відображає усіх наслідків розвитку малого бізнесу та досягнення усіх встановлених цілей. Наразі малий бізнес не є основним наповнювачем українського бюджету, але він надає робочі місця значній частці населення та забезпечує розвиток споживчої інфраструктури. Якщо ж враховувати роль малого бізнесу, яку він відіграє у економіці розвинених країн, то вочевидь оцінку ефективності податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України необхідно здійснювати на основі комплексу показників.

Оцінка ефективності реалізації заходів, які було розроблено в рамках концептуальних положень вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України, може здійснюватись за двома напрямками. Перший напрям оцінки – це порівняння цільових показників, які встановлено при розробці заходів. При цьому оцінка здійснюється у двох напрямках – констатування факту досягнення (або недосягнення) цілей та аналіз причин недосягнення. Досягнення оцінюється в процентах від встановленого цільового показника та відображається на шкалі досягнень. Для відображення декількох поставлених цілей доцільно використовувати пелюсткову діаграму, на якій у відсотках відображено ступінь досягнення цілей (рис. 3.4).

Аналіз причин недосягнення поставлених цілей здійснюється для визначення, які саме дії було заплановано з помилками, або які впливові негативні фактори у зовнішньому економічному оточенні не було передбачено.

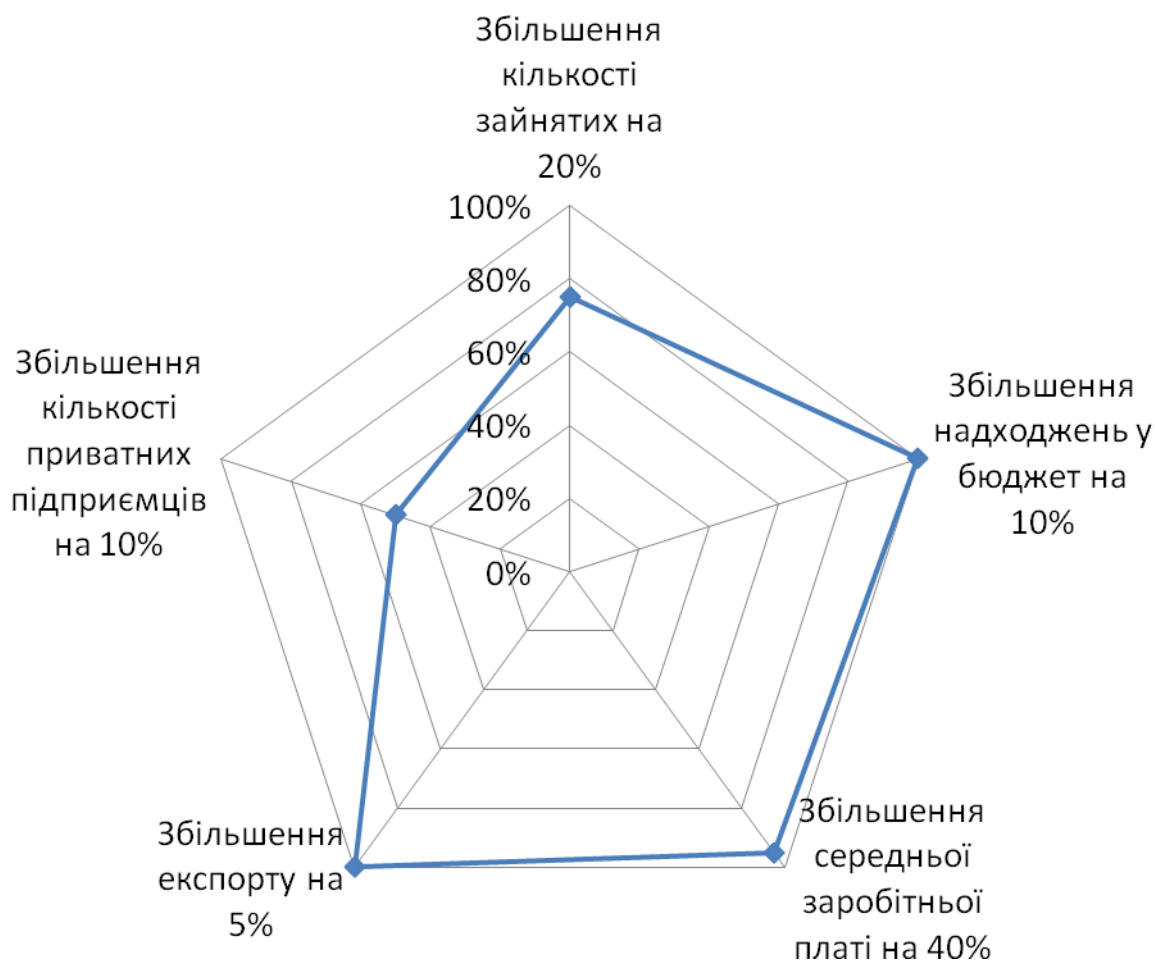


Рис. 3.4. Приклад оцінки досягнення цілей податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу

Розроблено автором

Другим напрямом оцінки є порівняння отриманих наслідків заходів зі стимулювання малого бізнесу з еталонними значеннями. В якості таких значень можуть бути обрані результати передових регіонів України, які здійснювали податкове сприяння розвитку малого бізнесу, або результати інших країн. Як еталонні країни можуть бути обрані розвинені країни, в яких малий бізнес грає значну роль в економіці. Також еталонними країнами можуть бути обрані пострадянські країни або постсоціалістичні країни, які успішно пройшли шлях модернізації економіки.

Серед розвинених країн, які можуть бути взяті за взірець, можна відмітити європейські країни схожого розміру та структури населення,

такі, як Франція, Германия, Іспанія. Але слід відмітити, що розрив між Україною та цими країнами є занадто великим, тому для аналізу ефективності краще обрати пострадянські країни або постсоціалістичні країни. Серед таких країн можна відмітити прибалтійські країни (Литву, Латвію, Естонію), Польщу, Угорщину. Але найбільш схожою на Україну країною, яка змогла здійснити ефективні реформи податкової системи та дати значний поштовх малому бізнесові, є Грузія.

Так, початкові умови в Грузії були схожі на українські – значна частка економіки знаходилась у тіні, більшість малих підприємств ухилялись від сплати податків, відношення доходів бюджету до валового внутрішнього продукту не відповідало соціальній політиці держави. За період реформування з 2004 по 2011 р. у рейтингу легкості ведення бізнесу, що розраховується Світовим банком, Грузія піднялась з 112 місця до 12. Причому частка компаній, що сплачують податки, зросла з 35% до 85%, а відношення дохідної частини бюджету до ВВП зросла у два рази (з 16% до 31%). Усе це здійснювалось в рамках податкової політики, що націлено на зниження ставок та спрощення податкової системи з одночасним посиленням тиску на тих підприємців, що ухиляються від оподаткування.

Окремі ключові пропозиції, які розроблено в межах концептуальних положень вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України, відповідають етапу податкової реформи, яку успішно здійснено у Грузії. Так, на першому етапі зазначеної реформи соціальний внесок з 33% було знижено до 20%, що майже співпадає з рекомендаціями, розрахованими для малих підприємств України. З 2007 р. в Грузії було введено система електронної подачі податкових звітів. В запропонованих реформах оподаткування малого бізнесу в Україні це має бути здійснено невідкладно, адже база для переходу на електронний документообіг в контролюючих органах України вже є. Але не усі грузинські реформи прийнятні до українських реалій. Так зниження

податку на доходи фізичних осіб, який в Грузії було знижено з 20 % до 12 %, в українських умовах неможливе на першому етапі реформування, адже це може викликати невиконання бюджету. Не зважаючи на наявні відмінності грузинської та української податкових реформ, саме грузинські показники ефективності пропонується прийняти за еталон при оцінці ефективності податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України. Таким чином, в якості бази для порівняння пропонується взяти результати, отримані внаслідок податкової реформи Грузії через рік після реформи (для короткострокової оціни), через три роки після початку реформи (для середньострокової оціни) та через сім років після початку реформи (для довгострокової оцінки).

Порівняння з еталонними значеннями можуть бути як якісними, так і кількісними. Кількісні можуть бути здійснено шляхом розрахунку частки досягнутого українською реформою від еталонного результату. Такими показниками можуть бути зростання доходів бюджету, рівень безробіття, рівень середньої оплати праці, співвідношення між доходами бюджету та валовим внутрішнім продуктом. Якісні показники відображають експертні оцінки, такі, як місце у рейтингу легкості ведення бізнесу, частку тіньового сектору, легкість адміністрування податків таке інше.

У випадку використання відповідних показників декількох країн як еталонів для оцінки концептуальних положень вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України може використовуватись рейтинг еталонів та визначатись місце у цьому рейтингу українських реформ. Для визначення місця країни у рейтингу може використовуватись інтегрований показник, який поєднує результати усіх порівнянь з врахуванням наданих їм вагових коефіцієнтів.

Усі перелічені порівняння можуть здійснюватись в результаті розрахунку формалізованих оцінок або надання експертних оцінок. В результаті структура оцінки ефективності податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України має вигляд, наданий на рис. 3.5.

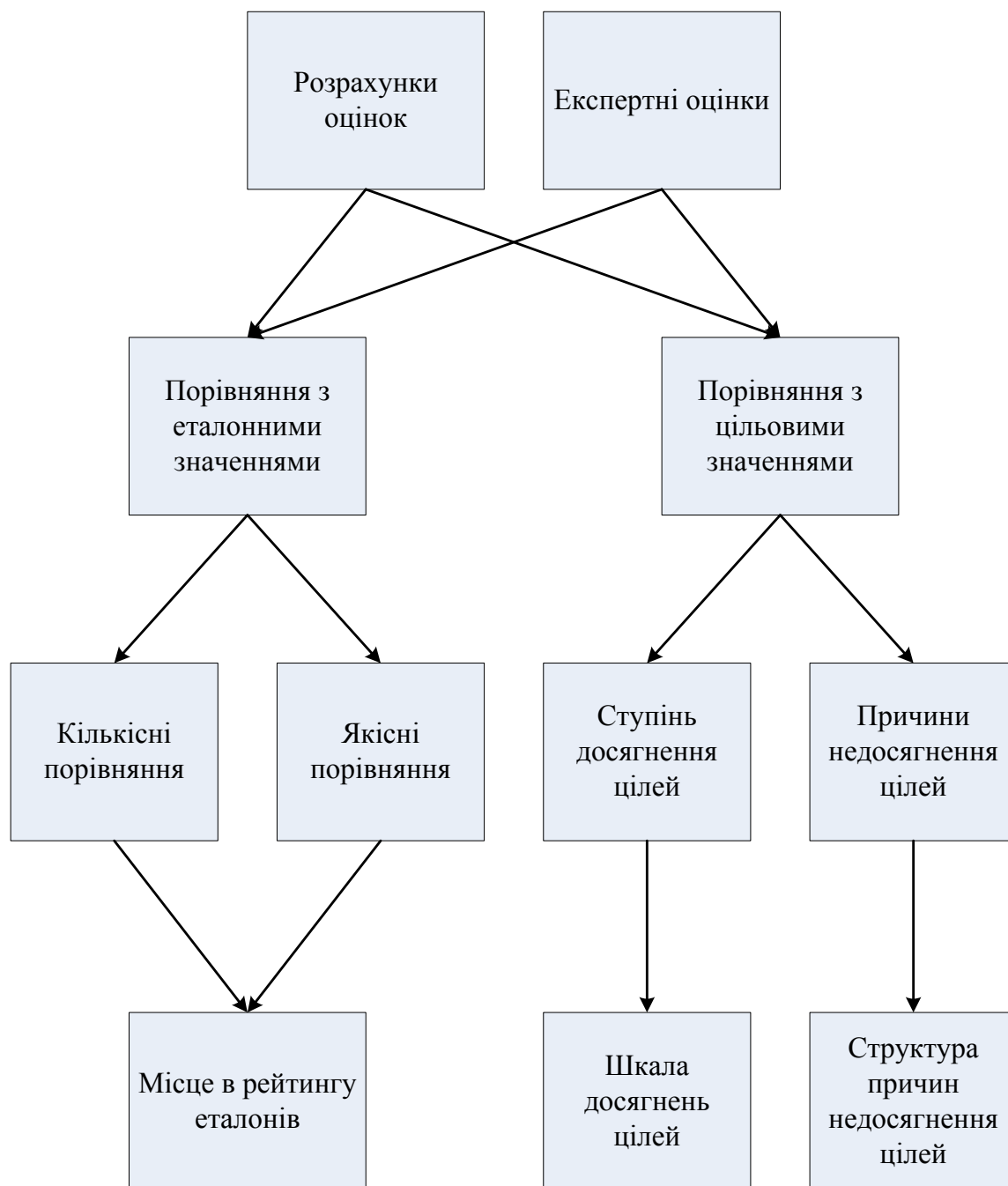


Рис. 3.5. Структура оцінки ефективності податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України

Розроблено автором

На схемі представлено сукупність стійких зв'язків між множиною компонентів об'єкта, причому під об'єктом мається на увазі оцінки ефективності податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України, а в якості компонентів – складові цієї оцінки

(розрахункові, експертні, кількісні, якісні, результати порівняння тощо). Під структурою причин маються на увазі взаємозв'язки між комплексом причин, внаслідок яких не було досягнуто поставлені цілі.

Для порівняння очікуваних результатів реформ податкової системи з результатами, досягнутими у Грузії за перші роки реформ, з 2004 до 2007 рр., обрано такі показники:

середня заробітна плата, приведена до долару США за обмінним курсом, яка відображає зростання добробуту населення;

валовий внутрішній продукт, у доларовому вимірюванні, який демонструє зростання ефективності економіки;

податкові надходження у національній валюті, що відображають ефективність виконання податковою системою свої функцій з наповнення бюджету;

обсяг експорту, у доларовому вимірюванні, який дозволяє оцінити зростання конкурентоздатності країни на зовнішніх ринках;

індекс легкості ведення бізнесу, який є інтегрованим показником, що демонструє привабливість країни для інвесторів;

частка офіційно зайнятих (тих, що отримують постійну заробітну плату), що дозволяє оцінити вихід робітників з тіньового сектору.

Динаміку цих показників на прикладі Грузії представлено в табл. 3.6. В якості нульового року обрано 2004 р., в якому ще не встигли проявитись наслідки реформування.

Таблиця 3.6

Динаміка показників результативності податкових реформ у Грузії

Показник	Рік реформ			
	0	1	2	3
Середня заробітна плата, USD	82	113	156	220
Валовий внутрішній продукт, млрд. USD	5,13	6,41	7,75	10,17

Продовження табл. 3.6

Податкові надходження, млрд. GEL*	0,98	1,41	2,13	3,01
Експорт, млрд. USD	0,65	2,15	2,50	3,16
Індекс легкості ведення бізнесу	137	112	98	38
Частка офіційно зайнятих, %	33,7	34,4	34,6	36,7

* GEL – міжнародний код грузинського ларі

Складено автором

Для усіх показників оцінюються темпи приросту, причому для тих показників, для яких позитивним є зростання, розраховуються прямі темпи приросту. Для показників, позитивність яких характеризується зменшенням значення (наприклад, індексу ведення бізнесу, для якого чим менше індекс або місце, тим краще), розраховуються темпи зворотні росту. Таким чином, усі показники в табл. 3.8 приведено до однакової трактовки значень.

Таблиця 3.7

Темпи приросту показників результативності податкових реформ у Грузії

Показник	Рік реформ		
	1	2	3
Середня заробітна плата	38%	38%	41%
Валовий внутрішній продукт	25%	21%	31%
Податкові надходження	44%	51%	41%
Експорт	232%	16%	27%
Індекс легкості ведення бізнесу	22%	14%	158%
Частка зайнятих	2%	1%	6%

Розраховано автором

Порівняння темпів приросту показників Україні, які досягнуто внаслідок реалізації податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу, дозволить оцінити ефективність податкового реформування. Порівняння здійснюється у вигляді розрахунку, на скільки відсотків темпи росту показників Україні відповідають темпам приросту показників країни для порівняння (у даному випадку Грузії):

$$R_i = \left(\frac{TR_i^U}{TR_i^E} - 1 \right) \cdot 100\%, \quad (3.1)$$

де R_i – ступінь досягнення Україною результатів країни-еталона за i -м показником внаслідок реалізації податкової реформи;

TR_i^U – темпи зростання i -го показника внаслідок реалізації податкової реформи в Україні;

TR_i^E – темпи зростання i -го показника внаслідок реалізації податкової реформи в країни, з якою здійснюється порівняння.

Реалізація рекомендацій щодо реформування системи оподаткування малого бізнесу регіонів України передбачає здійснення таких першочергових дій: зниження ставки єдиного соціального внеску для малого бізнесу до 20%, подальший розвиток системи електронного адміністрування податку на додану вартість та надання малим підприємствам податкового кредиту, оптимізація роботи контролюючих органів з ціллю боротьби з корупцією та зниження адміністративних витрат на справлення податків. Це приведе до зростання експорту на десять відсотків, кількості зайнятих на п'ятнадцять відсотків, середньої заробітної плати найманих робітників в малому бізнесі на тридцять відсотків. Також це приведе до підняття України на 27 позицій у рейтингу легкості ведення бізнесу, за умови, що в інших країнах не буде змін, які можуть вплинути на їх місце, що приведе до перемішування рейтингу. За

рахунок зростання експорту також зростає валовий внутрішній продукт та податкові надходження від податку на доходи фізичних осіб, які задіяні у малому бізнесі.

Розрахунок можливого ефекту від впровадження заходів з стимулювання малого бізнесу здійснюється на фактичних даних 2014 роки, що дозволяє оцінити потенціал змін в сукупності, за усіма задіяними показниками.

Розрахунок наслідків реформування податкової системи з метою стимулювання малого бізнесу дозволить отримати результати, представлені в табл. 3.8.

Таблиця 3.8

Оціночні результати реформування системи оподаткування малого бізнесу

Показник	База	Оцінка
Середня заробітна плата, USD	291,849	305,770
Валовий внутрішній продукт, млрд. USD	131,805	132,416
Податкові надходження, млрд. USD	280,200	284,303
Експорт	65,332	65,528
Індекс легкості ведення бізнесу	112	85
Частка зайнятих	80,90	86,16

Розраховано автором

Оцінку результатів здійснено на загальнодержавному рівні, з врахування частки малого бізнесу в загальнодержавних показниках. Вплив малого бізнесу на загальнодержавні показники розраховувався на таких припущеннях та статистичних даних.

Середня заробітна плата, приведена до USD за обмінним курсом в базі використана в цілому по Україні. У гривневому еквіваленті вона становить 3407 грн/місяць в середньому за 2014 рік. Середньорічний курс американського долара в 2014 р. становить 11,89 UAH/USD. Внесок малого бізнесу в середню заробітну плату становить 15,9%.

Зміна валового внутрішнього продукту оцінюється залежно від зміни експорту та сплачених податків. Внесок малого бізнесу до валового внутрішнього продукту становить 6%.

Зміна податкових надходжень розраховується тільки у тій частці, яка безпосередньо стосується зростання податку на доходи фізичних осіб внаслідок збільшення середньої заробітної плати. Частка малого бізнесу в податку на доходи фізичних осіб в цілому по Україні становить 30,7%. Інші наслідки, такі, як зростання економічної активності в цілому, ефект мультиплікатора продаж внаслідок збільшення доходів населення, зміна податку на додану вартість і тому подібні вторинні ефекти не досліджується в рамках поставленого завдання.

Обсяг експорту, у доларовому вимірюванні, розраховується також в врахуванням частки малого бізнесу, яка у 2014 р. становила 3%. У свою чергу, збільшення експорту впливає на зміну валового внутрішнього продукту.

Індекс легкості ведення бізнесу розраховується за методикою Світового банку, причому індекси усіх інших країн, за період, що розглядається, вважаються константами. Запропоновані дії зі спрощення податкової системи враховують як зниження ставки оподаткування, так і спрощення ведення податкової звітності. Усі представники малого бізнесу, незалежно, чи є вони фізичними або юридичними особами, при цьому розглядаються як «компанії» у методиці Світового банку. Податки і відрахування, що сплачуються середньою компанією, а також витрати на дотримання податкового законодавства оцінюються за допомогою аналізу фінансової звітності та припущень щодо проведених за рік операцій.

Зміна частки офіційно зайнятих розраховується відповідно до частки малого бізнесу у загальній кількості робітників, яка становить 26%. В результаті, за умови досягнення встановлених цільових показників, зміни у розвитку малого бізнесу матимуть вплив на загальноукраїнські показники, представлені в табл. 3.9.

Слід визнати, що, при порівнянні з результатами податкових реформ, які було отримано в Грузії, за більшістю показників очікувані українські результати менші. Але слід враховувати, що для українського випадку розглядається лише реформування податкової системи з метою сприяння розвитку малого бізнесу, у той час, як для Грузії було здійснено глобальну реформу усіх сфер економіки. Тому, враховуючи незначну частку малого бізнесу в загальній економіці України, очікувані результати можуть вважатись достатньо ефективними.

Таблиця 3.9

Темпи приросту показників України внаслідок податкового сприяння розвитку малого бізнесу

Показник	Темпи приросту
Середня заробітна плата, USD	4,77%
Валовий внутрішній продукт, млрд. USD	3,26%
Податкові надходження, млрд. USD	1,46%
Експорт	0,30%
Індекс легкості ведення бізнесу	31,76%
Частка зайнятих	6,50%

Розраховано автором

Окрім кількісного ефекту можуть бути визначені якісні наслідки стимулювання малого бізнесу у регіонах. Головною передумовою можливості такого стимулювання, в залежності від особливостей регіону, є здійснення бюджетної децентралізації. Розробка пропозицій щодо формування податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу здійснена на прикладі представників різних кластерів, а саме для Донецької, Дніпропетровської, Запорізької, Одеської та Харківської областей. З використанням моделі, наведеної в другому розділі. Донецька область є прифронтовим регіоном, з нестабільним економічним та соціальним становищем. Для цього регіону пропонується такі заходи:

- спрощення повернення на податковий облік в область платників, що мігрували в інші регіони, та перереєстрації платників з тимчасово неконтрольованої території області на контрольовану;

- розробка та реалізація конкретних програм сприяння модернізації традиційних для області та створення нових галузей економіки на всіх адміністративно-територіальних рівнях області;

- створення платформи економічних умов підтримки підприємництва в Донецькій області на законодавчому рівні з врахуванням новітніх тенденцій в міжнародних економічних відносин та в інвестиційній сфері. За приклад можна взяти досвід діяльності територій пріоритетного розвитку, спеціальних економічних зон.

Головною метою Дніпропетровської області є створення нових робочих місць у сфері малого бізнесу, адже за показником частки зайнятих працівників у малому бізнесі ця область знаходиться на одному з останніх місць в Україні, а інфраструктурні можливості та пріоритетне географічне розташування є значними порівняно з сільськогосподарськими регіонами країни. Єдиний податок при цьому становить незначну частку від загального збору податків (табл. 3.10).

Таблиця 3.10

Динаміка надходжень податків в держбюджет в Дніпропетровській області в 2010-2015 рр., млрд грн

Показники	2010 р.	2011 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.	2015 р. (9 міс.)
Податок на прибуток підприємств	4,4	5,9	5,6	5,6	4,1	2,8
Податок на додану вартість	8,6	12,2	13,1	13,2	10,2	10,5
Податок з доходів фізичних осіб	5,1	6,1	6,8	6,8	2,9	3,2
Єдиний податок	0,2	0,3	0,4	0,4	0,6	0,1

Складено автором за даними податкової звітності

Стимулювання створення нових суб'єктів малого бізнесу в цьому регіоні можливо завдяки зниження податкового навантаження на малий бізнес та встановлення пільгового періоду, на протязі якого приватні підприємці можуть отримати податкові канікули. Завдяки незначній частці єдиного податку в загальних зборах це не створить суттєвих проблем з наповненням бюджету.

В Запорізькій області схожа структура економіки та незначна кількість підприємств малого бізнесу, але головною проблемою є низький рівень сплати податку на додану вартість у порівнянні з іншими податками та іншими областями (табл. 3.11). Це свідчить про незначну кількість суб'єктів малого бізнесу, який сплачує податок на додатну вартість, тобто підприємців 3 та 4 груп платників єдиного податку.

Таблиця 3.11

**Динаміка надходжень податків в держбюджет в Запорізькій області,
млрд. грн в 2010-2015 рр.**

Показники	2010 р.	2011 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.	2015 р. (9 міс.)
Податок на прибуток підприємств	2,4	3,4	3,7	3,8	3	3,1
Податок на додану вартість	1,6	2,3	2,5	2,6	2	2,1
Податок з доходів фізичних осіб	2,3	3,2	3,4	3,4	2,6	2,7
Єдиний податок	0,2	0,25	0,28	0,28	0,22	0,23

Складено автором за даними податкової звітності

Для збільшення кількості суб'єктів малого бізнесу в цілому, та платників єдиного податку 3-4 груп зокрема, необхідне спрощення умов створення нових підприємств, які підпадають під умови, що встановлено для таких платників податків.

В Одеській області значна частка суб'єктів малого бізнесу задіяна в сферах сільського господарства та торгівлі. З погляду наповнення бюджету в цій області також існує проблема зі сплатою ПДВ, але це обумовлено великою кількістю експортерів сільськогосподарської продукції (табл. 3.12). В то же час, існує проблема поглинання малих сільськогосподарських виробників великими агрохолдингами. Це веде до погрози зниження кількості населення, зайнятого у малому бізнесі.

В той же час, експорт української сільськогосподарської продукції є надзвичайно прибутковим, тому звільнення експортерів такої продукції від сплати ПДВ дає їм можливість отримувати надприбутки. Відміна

податкових пільг для великих і середніх підприємств та закріплення їх за малим бізнесом дозволить підвищити конкурентоздатність малих сільхозвиробників та забезпечити наповнення бюджету.

Таблиця 3.12

**Динаміка надходжень податків в держбюджет в Одеській області в
2010-2015 рр., млрд. грн**

Показники	2010 р.	2011 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.	2015 р. (9 міс.)
Податок на прибуток підприємств	2,8	3,9	4,2	4,2	3,2	3,3
Податок на додану вартість	2,6	3,7	4	4,1	3,2	3,3
Податок з доходів фізичних осіб	2,4	3,4	3,7	3,8	2,9	3
Єдиний податок	0,1	0,23	0,26	0,26	0,2	0,27

Складено автором за даними податкової звітності

Харківська область відноситься до регіонів, що мають врівноважену структуру економіки та типовий розподіл надходжень податків за видами (табл. 3.13).

Серед особливостей регіону можна відмітити значний потенціал сфери інформаційних технологій, адже Харківська область є на другому місці в Україні, після міста Києва, за кількістю активних підприємств в галузі «Інформація та телекомунікації». З метою використання наявного потенціалу та подальшого розвитку малого бізнесу в сфері ІТ необхідно при стимулюванні розвитку малого бізнесу основну увагу направити саме на цю галузь. За умови фінансової та податкової самостійності регіонів це можливо при наданні пільг малому бізнесу, який здійснює експорт своїх послуг закордон. Запровадження коефіцієнтів, що знижують базу

оподаткування, яка формується за рахунок надходжень малого бізнесу із-за кордону дозволить стимулювати, в першу, чергу малий бізнес в сфері ІТ та створити в Харківській області інноваційний кластер.

Таблиця 3.13

**Динаміка надходжень податків в держбюджет в Харківській області,
млрд. грн в 2010-2015 рр.**

Показники	2010 р.	2011 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.	2015 р. (9 міс.)
Податок на прибуток підприємств	2	2,9	3,1	3,2	2,6	2,7
Податок на додану вартість	6,9	9,8	10,5	10,6	8,2	8,5
Податок з доходів фізичних осіб	2,9	4,1	4,4	4,5	3,5	3,6
Єдиний податок	0,2	0,28	0,3	0,3	0,23	0,24

Складено автором за даними податкової звітності

Таким чином, розроблена структура оцінки ефективності податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України, яка базується на комбінуванні порівнянь з цільовими значеннями та порівнянь з еталонними значеннями, дозволяє здійснити поглиблений аналіз причин впливу податкової політики на розвиток малого бізнесу та сформувати підґрунтя для прийняття рішень з адаптації податкової політики до змін у економічному середовищі.

Висновки до 3 розділу

Встановлено, що основними суб'єктами при зборі інформації для вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіону є контролюючі органи, які в процесі адміністрування податків з суб'єктів регіонального малого бізнесу збирають первинну інформацію і здійснюють її обробку для обґрунтування рішень, що приймаються, як на рівні регіону, так і на рівні всієї країни. Для цього запропоновано структуру інформаційного забезпечення адміністрування податків з суб'єктів малого бізнесу регіону, в якій відокремлено два рівні – регіональний і загальнодержавний, на кожному з яких вирішуються окремі завдання податкового стимулювання бізнесу. Основними задіяними суб'єктами, що поєднують загальнодержавний і регіональний рівні є підрозділи контролюючих органів, що безпосередньо взаємодіють з інформаційними системами і базами даних.

На загальнодержавному рівні визначаються цілі податкової політики і формування основних положень податкової політики. Постановку цілей загальнодержавної податкової політики здійснює Центральний апарат Державної фіскальної служби України спільно із законодавчими і виконавчими органами, відповідно до стратегій економічного розвитку країни. При цьому в цілях визначається як необхідна величина розвитку малого бізнесу, так і напрями розвитку. Як пріоритетні напрями можуть бути встановлені певні галузі або певні регіони, обсяги продукції, що випускається, або кількість зайнятих працівників, задоволення певних потреб держави (наприклад, експорт продукції з метою поліпшення зовнішньоекономічного балансу, підвищення продовольчої безпеки, зниження безробіття і тому подібне). При формуванні основних положень податкової політики узгоджується цілі розвитку малого бізнесу регіонів із загальнодержавними цілями податкової політики.

На рівні регіону здійснюється збір даних про економічне середовище регіону, про стан малого бізнесу регіону і формується регіональна податкова політика. Суб'єктами, що здійснюють збір і обробку інформації на цьому рівні є: регіональні держоргани (обласні державні адміністрації, територіальні органи державної статистики, обласні фінансові управління і тому подібне); регіональний малий бізнес у вигляді асоціацій і об'єднань; територіальні органи Державної фіскальної служби.

Реформування податкової системи з метою стимулювання малого бізнесу регіонів пропонується здійснювати у декілька етапів. При цьому реалізуються анонсовані реформи з бюджетної та фінансової децентралізації України. На першому етапі пропонується забезпечити зниження навантаження та спрощення адміністрування податків з суб'єктів малого бізнесу з врахуванням середнього податкового навантаження та врахування найбільш перспективних галузей для малого бізнесу. На другому етапі необхідно змінити законодавство та надати регіонам більше можливостей для здійснення податкового стимулювання малого бізнесу з врахуванням особливостей регіонів та першочергових цілей, які стоять перед кожним регіоном (підвищення бюджетних доходів, зростання зайнятості та т.п.). Третім етапом має стати прийняття місцевими органами влади індивідуальних податкових нормативів для кожного регіону з врахуванням податкового навантаження на малий бізнес.

Серед податкових чинників, на які більш всього скаржаться представники малого бізнесу, найчастіше згадуються: завеликі податки на фонд заробітної плати та доходи робітників та підприємців; багаторічні борги з відшкодування податку на додану вартість; нестабільність податкового законодавства та зміни у законодавстві щодо єдиного податку кожен рік; корупційний тиск контролюючих органів. Пропонується вирішувати цю проблему шляхом таких дій: зниження ставки єдиного соціального внеску для малого бізнесу до 20%; розвиток системи

електронного адміністрування податку на додатну вартість та надання малим підприємствам податкового кредиту; прийняття стратегії податкового стимулювання та введення мораторію на внесення змін до на декілька років; оптимізація роботи контролюючих органів з ціллю боротьби з корупцією та зниження адміністративних витрат на сплату податків.

Запропоновано напрями податкового сприяння розвитку малого бізнесу за кластерами регіонів. Для першого кластеру регіонів України найбільш перспективним буде прийняття податкової політики, яку спрямовано на розвиток інфраструктури міста, адже однією з основних проблем цього регіону є приток населення, який випереджує розвиток інфраструктури.

Податкову політику, яку орієнтовано на захист малого сільськогосподарського виробника, пропонується здійснювати у областях другого кластеру (Вінницька, Житомирська, Одеська, Рівненська, Сумська, Херсонська, Черкаська та Чернівецька області). У цих областях розвинений малий бізнес у галузі сільського господарства, але є загроза подальшого поглинання його великими агрохолдингами.

Для регіонів зі збалансованою галузевою структурою та з середнім розвитком малого бізнесу, податкова політика має забезпечувати індивідуальні потреби регіонів. До таких регіонів віднесено: Волинську, Закарпатську, Івано-Франківську, Київську, Львівську, Тернопільську, Харківську, Хмельницьку, Чернігівську області.

Активне податкове стимулювання кількості підприємств малого бізнесу та індивідуальних підприємців має здійснюватись в областях четвертого та п'ятого кластерів (Запорізька, Кіровоградська, Миколаївська, Полтавська, Дніпропетровська, Донецька та Луганська області). Особливістю цих областей, також є значна кількість переселенців з окупованих територій, для працевлаштування яких зараз нічого не робиться. Тому, окрім загальних питань розвитку малого бізнесу,

основним для цих регіонів є збільшення кількості працюючих у малому бізнесі.

Встановлено, що в ході оцінювання ефективності податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України виконується декілька завдань. По-перше, оцінюється результативність здійснених заходів щодо стимулювання малого бізнесу. По-друге, розраховується економічний ефект як з позиції держави в цілому, так і з позиції якості життя населення. Нарешті, формується підґрунтя для прийняття рішень щодо адаптації податкової політики до економічних умов, що викликають відхилення у досягненні встановлених цільових показників розвитку малого бізнесу.

Запропоновано оцінювання ефективності реалізації заходів, які було розроблено в рамках концептуальних положень вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України здійснювати за двома напрямками. Перший напрям оцінки, це порівняння з цільовими показниками, які встановлено при розробці заходів. При цьому здійснюються констатування факту досягнення (або недосягнення) цілей та аналіз причин недосягнення. Досягнення цілей оцінюється в процентах від поставленої цілі та відображається на шкалі досягнень. Другим напрямом оцінки є порівняння отриманих результатів заходів зі стимулювання малого бізнесу з еталонними значеннями. В якості таких значень можуть бути обрані результати передових регіонів України, які здійснювали податкове сприяння розвитку малого бізнесу, або результати інших країн. Як еталонні країни можуть бути обрані розвинені країни, в яких малий бізнес грає значну роль в економіці. Також еталонними країнами можуть бути обрані пострадянські країни або країни радянського табору, які успішно пройшли шлях модернізації економіки.

Для порівняння очікуваних результатів реформ податкової системи з еталонними результатами обрано такі показники: середня заробітна плата, приведена до USD за обмінним курсом, яка відображає зростання

добробуту населення; валовий внутрішній продукт, у доларовому вимірюванні, який демонструє зростання ефективності економіки; податкові надходження у національній валюті, що відображають ефективність виконання податковою системою свої функцій з наповнення бюджету; обсяг експорту, у доларовому вимірюванні, який дозволяє оцінити зростання конкурентоздатності країни на зовнішніх ринках; індекс легкості ведення бізнесу, який є інтегрованим показником, що демонструє привабливість країни для інвесторів; частка офіційно зайнятих (тих, що отримують постійну заробітну плату), що дозволяє оцінити вихід робітників з тіньового сектору.

Основні результати досліджень по даному розділу опубліковані в роботах [40, 35, 45, 44, 46, 47].

ВИСНОВКИ

У дисертації наведено вирішення актуального наукового завдання розробки теоретичного і методичного забезпечення вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу. Виконане дослідження дозволило дійти таких висновків.

1. Узагальнення науково-теоретичних положень і дослідження практичних аспектів сприяли розробці комплексу інструментів для обґрунтування рішень, пов'язаних із сприянням розвитку малого бізнесу у регіонах за допомогою податкового регулювання. Використання цих інструментів для розробки заходів щодо реформування системи оподаткування малого бізнесу у регіонах України дозволить підвищити ефективність економіки України та сприятиме виходу з фінансово-економічної кризи.

2. Встановлено, що впровадження в 2012–2014 рр. заходів щодо реформування спрощеної системи оподаткування сприяло зростанню показників малого бізнесу в цілому або окремих галузях малого бізнесу. Проте внесок малого бізнесу до бюджету країни і ВВП України все ще залишається порівняно невеликим. Серед основних недоліків існуючих підходів до вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу можна відзначити: відсутність розрахунків результативності реалізації запропонованих заходів щодо сприяння розвитку малого бізнесу; недостатнє врахування особливостей окремих регіонів України; використання занадто великої кількості неструктурованих цільових показників, які характеризують ступінь розвитку малого бізнесу у регіонах; невідповідність сучасним вимогам, що виникли внаслідок реформи з фіскальної децентралізації; недостатнє врахування особливостей українського інституціонального середовища; намагання використати досвід податкового стимулювання розвинутих країн без його

належної адаптації до української податкової системи тощо. Це обумовило перегляд можливостей використання положень фундаментальних шкіл економічної думки для розробки механізму стимулювання розвитку малого бізнесу податковими інструментами.

3. Розроблено концептуальні положення щодо вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах України, які ґрунтуються на синтезі положень інституційної економіки; методологічних підходів до державного регулювання економіки; маржиналістській теорії перекладання податків; системного підходу; використанні економіко-математичного моделювання і спрямовані на формування комплексу інструментів для виявлення особливостей малого бізнесу у регіонах, на оцінку зв'язків між результатами функціонування малого бізнесу й умовами податкового середовища, а також на розробку на їх основі рішень із застосування інструментів перерозподілу податкового тягаря за двома напрямками – між великим та малим бізнесом і між регіонами.

4. Розвинуто аналітичний інструментарій виявлення специфіки малого бізнесу у регіонах України, який впливає з припущення, що одні й ті самі податкові дії можуть мати різні наслідки в різних регіонах, залежно від видів малого бізнесу, які в них переважають. Для вирішення завдання визначення відмінностей регіонів України з точки зору сприяння розвитку малого бізнесу податковими методами здійснено кластеризацію сукупності суб'єктів малого бізнесу відповідно до таких характеристик: основний вид діяльності, розвиненість малого бізнесу, фінансова ефективність малого бізнесу, вплив на зовнішньоекономічну діяльність. У результаті одержано розподіл регіонів України за п'ятьма кластерами.

5. Удосконалено науково-методичний підхід до оцінки впливу податкового тягаря на малий бізнес у регіонах України, що враховує ступені впливу податкової політики на розвиток малого бізнесу різних типів. Розроблена модель оцінки впливу податкового тягаря на малий

бізнес регіону передбачає визначення сукупного податкового тягара з урахуванням особливостей малого бізнесу, передусім, можливості швидкої ліквідації та схильності до переходу до тіньового сектору. Обґрунтовано, що використання даної моделі дозволить визначити найбільш перспективні чинники та складові податкової політики, зміна яких має стимулюючий вплив на розвиток малого бізнесу в Україні.

6. Для забезпечення ефективності оподаткування малого бізнесу регіону на державному і місцевому рівнях досліджено тенденції фіскальної децентралізації України, зокрема, розширення прав територіальних громад у сфері визначення податкової політики. Це дозволило вдосконалити науково-методичний підхід до сценарного моделювання податкового сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах. Доведено, що з використанням даного підходу забезпечується можливість оцінки результативності реалізації рекомендацій щодо вдосконалення як загальнодержавної податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу, так і місцевої податкової політики, яка враховує специфіку малого бізнесу регіону й узгоджена із загальнодержавною політикою.

7. Сформовано рекомендації щодо розвитку системи оподаткування малого бізнесу у регіонах України, які підсумовують результати дослідження теоретичних і практичних аспектів реформування податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах України. Зокрема, як напрями вдосконалення системи оподаткування малого бізнесу визначено зменшення навантаження та спрощення адміністрування податків із суб'єктів малого бізнесу з урахуванням середнього податкового навантаження та визначенням найбільш перспективних галузей для малого бізнесу. До набору відповідного податкового і квазіподаткового інструментарію віднесено: зниження ставки єдиного соціального внеску для малого бізнесу; розвиток системи електронного адміністрування податку на додану вартість та надання малим підприємствам податкового кредиту; прийняття стратегії податкового сприяння розвитку малого

бізнесу та введення мораторію на внесення змін до Податкового кодексу на декілька років; оптимізація роботи контролюючих органів з метою боротьби з корупцією та зниження адміністративних витрат на сплату податків.

8. Запропоновано інформаційне забезпечення діяльності контролюючих органів при адмініструванні податків із суб'єктів малого бізнесу у регіонах України, необхідність якого обумовлено тим, що збір, обробка і використання необхідної для розробки податкової політики інформації, враховуючи її обсяги та потрібну швидкість роботи, неможливі без широкого використання відповідних інформаційних засобів. В основу інформаційного забезпечення покладено виявлення та формалізацію інформаційних потоків, які виникають при реалізації процесів нарахування та сплати податкових платежів і зборів суб'єктами малого бізнесу. Це дозволяє описати бізнес-процеси адміністрування податків і побудувати на їх основі інформаційну систему підтримки прийняття рішень при вдосконаленні податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах України.

9. Здійснено оцінку результативності реалізації податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах України. Для цього розроблено структуру та визначено взаємозв'язки між складовими оцінки впливу використання податкових інструментів на стан і перспективи розвитку малого бізнесу у регіонах України, яка базується на комбінуванні порівнянь із цільовими значеннями та порівнянь з еталонними значеннями та дозволяє надати підстави до прийняття й оцінки рішень щодо адаптації податкової політики до змін в економічному середовищі.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Азурова О. С. Напрями податкового стимулювання інноваційного розвитку малого бізнесу // О. С. Азурова, В. В. Виговська // Науковий вісник ЧДІЕУ. – №4 (20). – 2013. – С.99-103.
2. Акимов О. Ю. Малый и средний бизнес: эволюция понятий, рыночная среда, проблемы развития // О. Ю. Акимов. – М.: Финансы и статистика, 2011. – 193 с.
3. Акмаєв А. І. Дослідження проблем підприємництва в регіоні через опитування суб'єктів малого бізнесу в Луганській області / А. І. Акмаєв, О. В. Ульяницька // Економіка. Менеджмент. Підприємництво. Зб. наук. праць Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля. – 2003. – Вип. 10. – С. 235 – 242.
4. Амоша А. И. Основы конструирования экономических систем: монография / А. И. Амоша, И. П. Булеев, Е. Т. Иванов, С. Е. Иванов. – Донецк, ИЭП НАН Украины, 2009. – 260с.
5. Ансофф И. Новая корпоративная стратегия / И. Ансофф. – Санкт-Петербург: Питер, 1999. – 414 с.
6. Артамонов Н. В. Введение в эконометрику / Н. В. Артамонов. – М.: Московский центр непрерывного математического образования, 2014. – 224 с.
7. Архипов С. Собственность, корпоративные конфликты и эффективность / А. Радыгин, С. Архипов // Вопросы экономики, 2000. – №11. – С. 125.
8. Атаманчук О.В. Оцінка регулюючого впливу податків на динаміку інвестиційної та інноваційної активності в АР Крим / О. В. Атаманчук // Економіка і держава. – 2009. – № 9. – С. 20-21.

9. Атаманчук О. В. Аналіз впливу регуляторного потенціалу оподаткування на розвиток туристичної та рекреаційної галузі АР Крим / О. В. Атаманчук // Інвестиції : практика та досвід. – 2009. – № 18. – С. 39– 43.
10. Аткинсон Э. Б. Лекции по экономической теории государственного сектора / Э. Б. Аткинсон, Д. Э. Стиглиц. – М.: Аспект Пресс, 1995. – 831 с.
11. Аузан А. Экономика всего. Как институты определяют нашу жизнь / А. Аузан. – М.: Манн, Иванов и Фербер, 2013. – 160 с.
12. Афанасьев В. Г. Общество: системность, познание и управление / В. Г. Афанасьев. – М.: Политиздат, 1981. – С. 253.
13. Бажин И. И. Экономическая кибернетика / И.И. Бажин. – М: Консум 2004 – 292 с.
14. Бакуменко В. Методологія державного управління: проблеми становлення та подальшого розвитку / В. Бакуменко, В. Князев, Ю. Сурмін // Вісн. УАДУ. – 2003. – № 2. – С. 18.
15. Бездітко Ю. М. Напрями підвищення ефективності інвестування малого підприємництва в регіоні / Ю. М. Бездітко, І. Г. Захарченко // Таврійський науковий вісник: Науковий журнал. Вип. 49. – Херсон: Айлант, 2007. – С. 371–377.
16. Бездітко Ю. М. Принципи розробки програм фінансового забезпечення інвестиційної діяльності малих підприємств [Електронний ресурс] / Ю. М. Бездітко // Ефективна економіка: нік електронних наукових фахових видань. – 2011. – №3. – Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/index.php?operation=1&iid=532>.
17. Белокоровин Э. А. Малый бизнес. Стратегии совершенствования на основе управления качеством / Д. В. Маслов, Э. А. Белокоровин. – М.: ДМК Пресс, 2008. – 192 с.

18. Бланкарт Ш. Державні фінанси в умовах демократії / Бланкарт Ш. – К.: Либідь, 2000. – 654 с.

19. Бойко С. О. Фінансові складові оцінки інвестиційної привабливості регіонів / С. О. Бойко // Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України: Зб. наук. праць. – 2000. – №. 3. – С. 62-74.

20. Борейко В. І. Державне регулювання соціально-економічного розвитку (теорія, методологія, проблеми): [монографія] / В. І. Борейко. – Рівне: Національний університет водного господарства та природокористування, 2008. – 379 с.

21. Борейко В.І. Вплив спрощеної системи оподаткування на ефективність роботи малих підприємств / В.І. Борейко // Проблеми інтеграції науково-освітнього, інтелектуального потенціалу в державотворчому процесі: [зб. наук. праць]. – 2007. – Вип. 5. – С. 73-80.

22. Борейко В.І. Напрями посилення регулюючої функції податкової системи України / В.І. Борейко // Економіка України, 2009. - № 1. – С. 50-57.

23. Борейко В.І. Тенденції розвитку малого бізнесу в Україні / В.І. Борейко // Економічний простір: [зб. наук. праць]. – 2009. – № 22/2. – С. 57-64.

24. Борейко В. І. Державне регулювання соціально-економічного розвитку: автореферат дис... докт. екон. наук: 08.06.01 / НАНУ ІРД. – Львів, 2010. – 36 с.

25. Бровкина Н. Д. Контроль и ревизия / Н. Д. Бровкина. – М.: ИНФРА-М, 2007. – 346 с.

26. Булатчик В. Бюджетная децентрализация: как это работает уже сегодня [Електронний ресурс]. – режим доступу: <http://nf.dp.ua/2015/02/byudzhetnaya-detsentralyzatsyya-kak-eto-rabotaet-uzhe-sehodnya/>

27. Бюджетна підтримка та податкове стимулювання національної економіки України : монографія / за заг. ред. Л. Л. Тарангул. – К.: Фенікс, 2012. – 532 с.

28. Бююль А. SPSS: Искусство обработки информации. Анализ статистических данных и восстановление скрытых закономерностей / А. Бююль, П. Цёфель. – СПб.: ООО «ДиаСофтЮП», 2002. – 603 с.

29. Варналий З. С. Бюджетний процес в Україні: стан та проблеми інституційного забезпечення: [монографія] / З. С. Варналій, Т. В. Бугай, С. В. Онищенко. – Полтава: ПолтНТУ, 2014. – 271 с.

30. Василенко И. А. Административно-государственное управление в странах Запада: США, Великобритания, Франция, Германия/ И. А. Василенко. – М., 2000. – С. 83.

31. Виговська В. В. Напрями податкового стимулювання інноваційного розвитку малого бізнесу / В. В. Виговська, О. С. Азурова // Науковий вісник ЧДІЕУ. – 2013. – №4 (20). – С. 99-103.

32. Вишневский В. Уклонение от уплаты налогов и рациональный выбор налогоплательщика / В.Вишневский, А.Веткин //Вопросы экономики. – 2004. – №2. – С. 96-108.

33. Вознюк О.Б. Вплив Податкового кодексу України на розвиток малого бізнесу / О.Б. Вознюк // Науковий вісник НЛТУ України. – 2013. – Вип. 23.2. – С. 227-233.

34. Волкова-Гончарова Т.А.Современная оценка экономического и налогового потенциала малого предпринимательства: региональный аспект / Т.А. Волкова-Гончарова. – М.:Университетская книга, 2013. – 320 с.

35. Волкогон С. А. Информационное обеспечение деятельности налоговых органов при стимулировании малого бизнеса региона / С. А. Волкогон // Стратегия и механизмы регулирования промышленного развития: зб. наук. праць. – 2015. – № 1. – С. 200–216.

36. Волкогон С. А. Концептуальный подход к налоговому стимулированию малого бизнеса регионов Украины / С. А. Волкогон // Вісник Донбаської держ. машинобудівної академії. – 2015. – № 3(36). – С. 191–195.

37. Волкогон С. А. Концептуальный подход к формирования налоговой политики стимулирования малого бизнеса регионов Украины / С. А. Волкогон // Проблеми громадської безпеки, євроінтеграції та безпеки бізнесу в умовах військового протистояння: матер. наук.-практ. конф. (16 груд. 2014 р., м. Київ). – К.: Вид-во Європейського університету. – 2014. – С.15–16.

38. Волкогон С. А. Концепция формирования налоговой политики стимулирования малого бизнеса регионов Украины / С. А. Волкогон // Вісник Донецьк. ун-ту економіки та права. – 2014. – № 2. – С. 103–108.

39. Волкогон С. А. Оценка влияния налогового бремени на развитие малого бизнеса / С. А. Волкогон // Уральский научный вестник (Казахстан). – 2015. – № 14(145). – С. 29–32.

40. Волкогон С. А. Повышение эффективности государственного и регионального налогообложения малого бизнеса региона / С. А. Волкогон // Економіка і управління: наук. журн. – 2015. – № 3. – С. 39–44.

41. Волкогон С. А. Развитие регионального малого бизнеса под влиянием налогового бремени / С. А. Волкогон // Перспективи розвитку економічної системи в умовах нестабільності: матер. Міжнар. наук.-практ. конф. (4-5 верес. 2015 р., м. Дніпропетровськ). – Дніпропетровськ: Перспектива. – 2015. – С.129–132.

42. Волкогон С. А. Региональная специфика функционирования малого бизнеса в налоговой среде в Украине / С. А. Волкогон // Вісник Донецьк. ун-ту ек-ки та права. – 2015. – № 1. – С. 69–73.

43. Волкогон С. А. Реформирование системы налогообложения малого бизнеса региона / С. А. Волкогон // Вісник Донецьк. ун-ту ек-ки та права. – 2015. – № 2. – С. 108–113.

44. Волкогон С. О. Вітчизняний та зарубіжний досвід податкового сприяння розвитку малого бізнесу в умовах фінансової кризи, історичний аспект / С.А. Волкогон // Стратегия качества в промышленности и образовании: матер. VIII Междунар. научн.-практ. конф. (8-15 черв. 2012 р., м. Варна). – Варна: ДАПОпром. – 2012. – С. 141–144.

45. Волкогон С. О. Модернізація ДПС України, як фактор сприяння розвитку малого бізнесу / В. О. Орлова, Ю. Г. Волкогон, С. О. Волкогон // Торгівля і ринок України: зб. наук. пр. – 2013. – Вип. 35. – С. 18–27.

46. Волкогон С. О. Ризикоорієнтована фіскальна система сприяння розвитку малого бізнесу регіонів / С. А. Волкогон // Стан і проблеми оподаткування в умовах світової фінансової кризи: матер. XII Міжнар. наук.-практ. конф. (23-24 лист. 2012 р., м. Донецьк). – Донецьк: ДонНУЕТ. – 2012. – С. 87–90.

47. Волкогон С. О. Система оподаткування як фактор податкового стимулювання малого бізнесу в Україні / С. О. Волкогон // Фінансово-кредитний механізм в соціально-економічному розвитку країни: матер. II Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (25-26 січ. 2012 р., м. Макіївка). – Макіївка : МЕРІ. – 2012. – С. 44–47.

48. Волкогон С. О. Стан і проблеми державної реєстрації платників податків суб'єктів малого бізнесу / С. О. Волкогон // Торгівля і ринок України: зб. наук. пр. – 2012. – Вип. 33 – С. 27–32.

49. Волохова І. С. Податкова децентралізація та методологія визначення її ступеня / І. С. Волохова // Вісник соціально-економічних досліджень . – 06/2012 . – N3(46) Ч.2 . – С. 144-150.

50. Воронкова О. М. Державний податковий менеджмент в Україні: теорія, методологія, практика / Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук за спеціальністю 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит. – Ірпінь: Національний університет державної податкової служби України, 2013. – 490 с.

51. Воронкова О.М. Перспективи реалізації регулюючого потенціалу Податкового кодексу України // Формування ринкових відносин в Україні: збірник наукових праць / [наук. ред. І. Г. Манцуров]. – К., 2012. – Вип. 1 (128). – С.6–10. Жерлицын Д.М. Механизмы налогового менеджмента: монография / Д.М. Жерлицын, С.Г. Мищенко, Р.А. Руденский. – Донецк: Юго-Восток, 2005. – 248 с.

52. Воронкова О.М. Роль держави у регулюванні податкових відносин: сучасні реалії та перспективи / О.М.Воронкова // Формування ринкових відносин в Україні: збірник наукових праць / [наук. ред. І. Г. Манцуров]. – К., 2014. – Вип. 4 (155). – С. 3–7.

53. Воротін В. . Макроекономічне регулювання в умовах глобальних трансформацій : моногр. / В. Є. Воротін – К. : Вид-во УАДУ, 2002. – 392 с.

54. Гавриленко Н. В. Оцінка податкової ефективності програм підтримки малого і середнього бізнесу / Н. В. Гавриленко, Л. О. Гришина, Н. В. Гришина // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. – 2014. вип. 25. – С. 193-198.

55. Гастев Ю. А. Гомоморфизмы и модели / Ю. А. Гастев. – М.: Наука, 1975. – 152 с.

56. Герасимов Б. И. Экономико-математические модели погрешностей оценки качества: эконометрика: Монография / Б. И. Герасимов. – Тамбов: Изд-во ТГТУ, 2009. – 80 с.

57. Герасимчук З. В. Концептуальні засади стимулювання сталого розвитку регіону / З. В. Герасимчук., В. Г. Поліщук // Економіка і регіон. – 2010. – № 1 (24). – С. 8-15.

58. Головка Л. С. Державне регулювання економіки / Л. І. Дідківська, Л. С. Головка. – К.: Знання, 2008. – 213 с.

59. Господарський кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2003– № 18, № 19-20, № 21-22. – ст.144.

60. Гошовська В. В. Особливості інформаційного забезпечення обліку та податкової звітності з фіксованого сільськогосподарського податку в Україні / В. В. Гошовська // Економіка. Фінанси. Право. – 2013. – № 4. – С. 3-5.

61. Гришина Л. О. Оцінка податкової ефективності програм підтримки малого і середнього бізнесу / Л. О.Гришина, Н. В.Гавриленко //Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. – 2014. – вип. 25. – С.193-198.

62. Давнис В. В. Эконометрика сложных экономических процессов / В. В. Давнис, В. И. Тинякова, С. И. Мокшина, О. С. Воищева, С. С. Щекунских. – Воронеж: Изд-во ВГУ, 2004. – 83 с.

63. Деменко О. Є. Інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності податкових органів України: сучасний стан та шляхи вдосконалення / О. Є. Деменко // Вісник Харківського національного університету внутрішніх справ. – 2013. – № 1. – С. 144-151. -

64. Державна служба статистики України. – [Електронний ресурс]. –Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>

65. Державне управління: слов.-довід. / під ред. В. М. Князєва, В. Д. Бакуменка. – К. : Вид-во УАДУ, 2002. – 228 с.

66. Десятнюк О. М. Моніторинг податкових ризиків: теорія та практика : монографія / О. М. Десятнюк. – Т. : ТНЕУ, 2009. – 309 с.

67. Диверсифікація доходів місцевих бюджетів: монографія / [І. О. Луніна, О. П. Кириленко, А. В. Лучка та ін.] ; за ред. І. О. Луніної. – К.: НАН України, Інститут економіки та прогнозування, 2010. – 320 с.

68. Дятченко Л. Я., Ляшенко В. И., Павлов К. В. Малое предпринимательство в странах СНГ. – М.: Магистр, 2007. – 508 с.

69. Єлецьких С. Я. Засади податкової політики у секторі малого підприємництва / С. Я. Єлецьких // Фінансові інструменти забезпечення стійкого розвитку соціально-економічних систем: монографія. – Краматорськ: ДДМА, 2016. – С.84-89.

70. Єлецьких С. Я. Інтегральна оцінка розвитку підприємств малого бізнесу в умовах кризи / Єлецьких С. Я. // Фінансові інструменти забезпечення стійкого розвитку соціально-економічних систем: монографія. – Краматорськ: ДДМА, 2016. – С.60-65

71. Єлецьких С.Я. Механізм управління розвитком підприємства і його еволюційні форми / С. Я. Єлецьких // Науковий Вісник Донбаської державної машинобудівної академії: зб. наук. пр. – Краматорськ: ДДМА. – 2015. – №1(16Е). – С. 122-128.

72. Жерлицын Д.М. Механизмы налогового менеджмента: монография / Д.М. Жерлицын, С.Г. Мищенко, Р.А. Руденский. – Донецк: Юго-Восток, 2005. – 248 с.

73. Жерлицын Д.М. Синтез системы налогового менеджмента предприятия : автореферат дис... канд. экон. наук: 08.06.01 / Донецкий национальный ун-т. – Донецк, 2004. – 20 с.

74. Иванов Ю. Б. Системы налогообложения Украины и России: структура, проблемы, тенденции развития: монография / Ю. Б. Иванов, И. А. Майбуров. – Х.: ИНЖЭК, 2009. – 520 с.

75. Иванов Ю. Б. Малий бізнес: управління податками : монографія / Ю. Б. Иванов, К. В. Петросянц. – Х.: ИНЖЕК, 2009. – 352 с.

76. Ільєнко Р. В. Амортизаційна реформа в контексті податкового стимулювання інвестиційної та інноваційної активності суб'єктів господарювання / Р. В. Ільєнко // Проблеми науки. – 2009. – № 6. – С.20-25.

77. Ільєнко Р. В. Концептуальні засади податкового стимулювання розвитку виробничої сфери / Р. В. Ільєнко // Актуальні проблеми економіки. – 2009. – № 7. – С. 223-228

78. Калінеску Т. В. Бізнес, влада, податкова адміністрація — партнери чи супротивники // Податкове навантаження: потреби регіону і можливості стягнення податків в умовах кризи: монографія / Т. В. Калінеску. – Луганськ: вид-во СНУ ім. В. Даля, 2010. – 176 с.

79. Камінська Н. Децентралізація влади і досвід її проведення у зарубіжних державах // Наукові записки Інституту законодавства Верховної Ради України. – 2014. – № 4. – С.35-40.

80. Кампо Г. М. Досвід державних програм підтримки малого бізнесу / Г. М. Кампо // Економіка: проблеми теорії та практики. Збірник наукових праць. – 2008. – Випуск 236. – т.5. – С.1219-1227.

81. Карлін М. І. Місцеві платежі у бюджетній системі України / М. І. Карлін // Економічний форум. – 2015. – №2. – С.280-286.

82. Карпова В. Налоговое бремя: анализ методик расчета / В. Карпова // <http://economist.net.ua/node/473>

83. Карпова Е. И. Активизация предпринимательской деятельности предприятий малого бизнеса Донецкой области в условиях специальных экономических зон / Е. И. Карпова // Финансы, учет, банки. – 2002. – С.115-119.

84. Клейнер Г. Б. Экономико-математическое моделирование и экономическая теория / Г. Б. Клейнер // Экономика и математические методы, 2001. – Т.37. – №3. – С. 1-25.

85. Клепанчук О. Ю. Організація податкового менеджменту в процесі оподаткування суб'єктів малого бізнесу / О. Ю. Клепанчук // Науковий вісник НЛТУ України. – 2014. – Вип. 24.10. – С. 191-199.

86. Ковбаса О. М. Розвиток інфраструктури забезпечення функціонування малих агроформувань / О. М. Ковбаса // Вісник Сумського НАУ. Серія: Економіка та менеджмент. – 2006. – Вип. 5/6. – С. 73-78.

87. Ковбаса О. М. Розвиток малих організаційних форм підприємництва в аграрному бізнесі / О. М. Ковбаса // Вісник Сумського НАУ. Серія: Фінанси і кредит. – 2009. – Вип. 1. – С. 147 – 155.

88. Когут І. А. Формування доходів місцевих бюджетів в умовах підвищення самостійності регіонів / І. А. Когут // Зб. наук. праць Таврійського державного агротехнологічного університету – 2008. – № 1 – С. 74 – 84. (Серія: Економічні науки).

89. Коломицева О. В. Динаміка і структура розвитку малого підприємництва в регіонах України / О. В. Коломицева, Л. В. Ускова// Зб. наук. праць Черкаського державного технологічного університету. – 2008. – Вип. 20. – С. 175-177. (Серія: Економічні науки.)

90. Косова Т. Д. Податкова віддача регіонів України: проблеми і перспективи / Т. Д. Косова, О. Ю. Тімарцев // Бізнес Інформ. – 2014. – № 4. – С. 361-365.

91. Костирко О. Ю. Механізм регулювання податкового тиску на мікрорівні / О. Ю. Костирко // Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля. – 2005. – № 2 (84). Ч. 1. – С. 111-116.

92. Крисоватий А. І. Податкова система / А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. – Т.: Карт-бланш, 2004. – 331 с.

93. Кудрина О. Ю. Анализ способов определения налоговой нагрузки предприятия / О. Ю. Кудрина // Економіка. Менеджмент.

Підприємництво. Зб. наук. праць Східноукраїнського нац-го ун-ту імені Володимира Даля. Вип. 20. – Луганськ: СХУ ім. В. Даля, 2008. – С. 171–177.

94. Левицький Р. Й. Вплив регіональної інвестиційної політики на розвиток виробничого потенціалу промисловості регіону / Р. Й. Левицький // Держава та регіони: Серія «Державне управління». – 2008. – № 3. – С. 117-121.

95. Луніна І. О. Державні фінанси та реформування міжбюджетних відносин: Монографія / І. О. Луніна. – К.: Наукова думка, 2006. – 432 с.

96. Лыкова Л. Н. Налоговые системы зарубежных стран / Л. Н. Лыкова, И. С. Букина. – М. : Юрайт, 2014. – 429 с.

97. Ляшенко В. И. Регулирование развития малого предпринимательства в Украине: проблемы и пути решения / В. И. Ляшенко. – Донецк: ИЭП НАН Украины, 2007. – 452 с.

98. Ляшенко В. И. Эффективность специальных режимов налогообложения малого бизнеса: институциональные аспекты / В. И. Ляшенко // Наукові праці Донецького національного технічного ун-ту. Сер.: Економічна. – Донецьк: ДонНТУ. –2006. – Вип. 103-2. – С. 160-170.

99. Ляшенко В. І. Моделювання напрямків удосконалення застосування фіксованого податку в Україні // Вісник Академії економічних наук України. – 2004. – № 1. – С. 60-67.

100. Макдермотт И. Искусство системного мышления: Необходимые знания о системах и творческом подходе к решению проблем / Дж. О'Коннор, И. Макдермотт. – М.:Альпина Паблишер, 2011. – 256 с.

101. Меркулова Т. В. Налоговое поведение: институциональные аспекты анализа / Т. В. Меркулова // Наукові праці Донецького

національного технічного університету. Серія: економічна. – Донецьк: ДонНТУ, 2005. – Вип. 89-3. – С. 159-165.

102. Методология функционального моделирования IDEF0. Руководящий документ. – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.nsu.ru/smk/files/idef.pdf>

103. Місцеві фінанси / За ред. О. П. Кириленко. – К.: Знання, 2006. – 677 с.

104. Налоговое бремя: анализ методик расчета [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.economist.net.ua/node/473>

105. Налоговые системы зарубежных стран / под ред. В. Г. Князева, Д. Г. Черника – М.: Закон и право, ЮНИТИ, 1997. – 191 с.

106. Науменкова С. В. Особливості диверсифікації форм фінансової підтримки розвитку малого підприємства на регіональному рівні / С. В. Науменкова, О. В. Люта, С. О. Бойко // Вісник УАБС. – 2000. – № 2 (9) – С. 3-9.

107. Орлова В. О. Модернізація ДПС України, як фактор сприяння розвитку малого бізнесу/ В. О. Орлова, Ю. Г. Волкогон, С. О. Волкогон // Торгівля і ринок України: темат. зб. наук. пр. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2013. – Вип. 35. – С. 18-27.

108. Осипенко С. О. Фінансова децентралізація: ефективність реалізації на місцевому рівні / С. О. Осипенко // Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). – 2013. – №4(24). – С. 176-181.

109. Основы экономической теории / под редакцией А. С. Баскина, О. И. Боткина, М. С. Ишмановой. – Ижевск: Удмуртский университет, 2000. – 522 с.

110. Паклин Н. Б. Бизнес-аналитика: от данных к знаниям / Н. Б. Паклин, В. И. Орешков. – СПб.: Изд. Питер, 2009. – 624 с.

111. Панасюк Л. В. Формирование финансового потенциала регионов / Л. В. Панасюк / Финансовые инструменты социально-экономического развития государства и регионов [монография] / под ред. А. Д. Данилова / К. : Компьютерпресс, 2009. – С. 141–158.

112. Папаїка О. О. Розподільча економічна система держави: розвиток стійкості відносин / О. О. Папаїка – Донецьк: ДонДУЕТ, – 2005. – 304с.

113. Пасенко В. М. Методи кількісної оцінки податкового потенціалу регіону / В. М. Пасенко // Вісник Сумського національного аграрного університету. – Вип.. 11. – Суми : СНАУ, 2005. – С. 124–130. – (Серія «Фінанси та кредит»).

114. Пасенко В. М. Роль оподаткування на місцевому рівні в соціально-економічному розвитку регіону / В. М. Пасенко // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. – Вип.. 18, ч. 2. – 2007. – С. 104–109.

115. Пашкурова Н. П. Аналіз впливу податкового навантаження з податку на прибуток на діяльність комерційних банків / Н. П. Пашкурова // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Сер. : Економічні науки. – 2011. – Вип. 29(1). – С. 207-211.

116. Переверза Е. В. Сценарный подход в задачах анализа сложных социальных систем / Е. В. Переверза // Системні дослідження та інформаційні технології. – 2011. – №1. С.133-143.

117. Плотников А. Д. Математическое программирование: экспресс-курс / А. Д. Плотников. – 2006. – 171 с.

118. Податкове регулювання інвестиційного розвитку національної економіки : моногр. / Н. Ю. Рекова, С. О. Пипко. – Красноармійськ, ДонНТУ, 2015. – 192 с.

119. Податковий кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13-14, № 15-16, № 17. – ст.112.

120. Податкові новації та стимули економічного розвитку: монографія / [Колектив авторів], кер. авт. колективу і наук. ред. Т. В. Калінеску. — Луганськ: вид-во СЛУ ім. В. Даля, 2011. — 240 с.

121. Попова С. М. Інформаційне забезпечення діяльності органів податкової служби / С. М. Попова // Право і Безпека. - 2011. - № 2. - С. 273-276.

122. Предпринимательство в регионе: состояние, перспективы // С.В. Теребова, О.В. Подолякин, В.С. Усков, С.Ю. Егорихина. — Вологда: ИСЭРТ РАН, 2011. — 160 с.

123. Приндак Є. П. Інформаційно-аналітичне забезпечення оперативно-розшукової діяльності щодо розкриття злочинів, пов'язаних із ухиленням від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) / Є. П. Приндак // Наукові записки Львівського університету бізнесу та права. - 2012. - Вип. 9. - С. 39-43.

124. Про запобігання фінансової катастрофи та створення передумов для економічного зростання в Україні: Закон України № 1166 від 27 березня 2014 р.// Відомості Верховної Ради України. — 2014. — № 20-21. — ст. 745.

125. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності: Закон України від 04.11.2011 № 4014-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2012. — № 24. — ст. 248.

126. Про внесення змін до Податкового кодексу щодо підтримки сільськогосподарських товаровиробників: Закон України від 22 грудня 2011 р. № 4268 // Відомості Верховної Ради України. — 2012. — № 30. — ст. 356.

127. Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні: Закон України від 22 березня 2012 р. № 4618-VI // Відомості Верховної Ради України. — 2013. — № 3. — ст. 23.

128. Проблеми формування податкової системи України: регіональний аспект. Монографія / [Сідельникова Л. П., Стасюк Г. А., Чижова Т. В. та ін.]; за загальною редакцією Л. П. Сідельникової. – Херсон: ХНТУ, 2010. – 227 с.

129. Прокопенко Е. А. Фискальное обеспечение развития государства и его структура: монография / Е. А. Прокопенко, О. Д. Данилов. – К.: «ДКС центр», 2010. – С. 28-40.

130. Прокопенко О. А. Напрями покращення фіскального забезпечення соціально-економічного розвитку регіонів/ О. А. Прокопенко// Інвестиції: практика і досвід. – 2009. – № 19. – С. 15-20.

131. Прокопенко Р. В. Внедрение информационного обеспечения налогового планирования с целью устойчивого развития предприятия / Р.Н. Лепа, Р.В. Прокопенко // «Sustainable Development-Устойчиво развитие-Устойчивое развитие»: межд. журнал

132. Регіони України: проблеми та пріоритети соціально-економічного розвитку: монографія. За ред.. З. С Варналія. – К.: НІСД, 2005. – 498 с.

133. Рекова Н. Ю. Передумови формування власних податкових і неподаткових надходжень, а також джерел та резервів формування доходів місцевих бюджетів / Н. Ю. Рекова, В. І. Луценко // Інституціональний вектор економічного розвитку / Institutional vector of economic development : зб. наук. праць МІДМУ «КПУ». – Мелітополь : МІДМУ «КПУ», 2015. – Вип. 8(2). – С. 110-119.

134. Рихтер Р. Институты и экономическая теория: Достижения новой институциональной экономической теории / Э. Г. Фуруботн, Р. Рихтер / Пер. с англ. под ред. В. С. Катькало, Н. П. Дроздовой. – СПб.: Санкт-Петерб. гос. ун-т. – 2005. – 702 с.

135. Руденский Р. А. Факторные модели оценки налогового потенциала предприятий региона. / Руденский Р. А., Мищенко С. Г. // «Новое в экономической кибернетике». // Моделирование потенциала социально-экономических систем: Сб. науч. тр. – Д.: ДонНУ, 2006. – № 3. – С. 33-42.

136. Савка О. В. Адміністративно-територіальна реформа Польщі: революція регіонального управління // Збірник наукових праць “Гілея: науковий вісник” 2014. – №8 (87). – С. 394-398.

137. Савченко Е. В. Институциональная экономика / Е. В. Савченко. – Омск: ОмГТУ. – 2007. – 84 с.

138. Сало Т. Децентралізація фінансової системи: стан та оцінка рівня в Україні / Т. Сало //Ефективність державного управління . –2013. – Вип. 35. – С.324-330.

139. Синютин М. В. Институциональный подход в экономической социологии / М. В. Синютин. – СПб.: Санкт-Петерб. гос. ун-т, 2002. – 313 с.

140. Системный анализ и принятие решений в деятельности учреждений реального сектора экономики, связи и транспорта / М. А. Асланов [и др.]; под ред. В. В. Кузнецова. – Москва: Экономика, 2010. – 406 с.

141. Славкова А. А. Оптимізація податкового навантаження та пільгове оподаткування в контексті зміцнення фіскального значення податку на доходи фізичних осіб / А. А. Славкова, М. М. Степура // Фінанси, облік і аудит. – 2012. – Вип. 20. – С. 156-174.

142. Слатвінська М. О. Мале підприємництво: стан та перспективи розвитку / М. О. Слатвінська // Вісник соціально-економічних досліджень ОДЕУ. – 2011. – Ч.2, № 41. – С. 282-286.

143. Слатвінська М. О. Податкова політика України в контексті її впливу на розвиток малого підприємництва / М. О. Слатвінська //

Науковий вісник ОДЕУ. Всеукраїнська асоціація молодих науковців. – Науки: економіка, політологія, історія. – 2010. – № 13. – С. 51-56.

144. Слатвінська М. О. Альтернативні системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва / Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук. Спеціальність 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит. – Одеса: одеський державний економічний університет, 2011 р. – 268 с.

145. Слатвінська М. О. Спрощена система оподаткування: особливості, проблеми і перспективи / М. О. Слатвінська // Управління розвитком: збірник наукових робіт / ХНЕУ – Харків. – 2011 р. – № 5 (102). – С. 167-168.

146. Словарь бизнес-терминов: Контроль. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dic.academic.ru/dic.nsf/business/6475>

147. Словарь бизнес-терминов: Мониторинг. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dic.academic.ru/dic.nsf/business/7942>

148. Словарь терминов антикризисного управления: Налоговое бремя [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dic.academic.ru/dic.nsf/anticris/72362>

149. Словарь-справочник по экономике: Налоговое бремя [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://economic_directory.academic.ru/1530

150. Соболев И. М. Выбор оптимальных параметров в задачах со многими критериями / И. М. Соболев. – М.: Дрофа, 2006. – 175 с.

151. Соловйова Л. О. Роль спеціалізованої державної податкової інспекції у фінансовому забезпеченні регіонального розвитку (на прикладі Запорізького регіону) / Л. Л. Тарангул, Л. О. Соловйова // Науковий вісник Національного університету державної податкової служби України (економіка, право). – 2006. – № 1. – С. 108-114.

152. Ступко А. В. Адаптація механізму соціально-економічного розвитку малого бізнесу до умов ринкової економіки / А. В. Ступко // Інвестиції : практика та досвід. – 2010. – № 11. – С. 72– 76.

153. Ступко А. В. Механізм соціально-економічного розвитку малого бізнесу в регіоні / А. В. Ступко // Науковий вісник Ужгородського національного університету. – 2010. – № 31 – С. 92–97.

154. Тищенко О. П. Регіональний економічний розвиток: теорія та вимірювання: монографія / О. П. Тищенко. – К.: Експрес-Поліграф, 2012. – 368 с.

155. Тюрина Ю. Г. К вопросу о распределении налогового бремени населения / Ю. Г. Тюрина // Вестник Оренбургского государственного университета, 2013. – №8(157). – С. 214-219.

156. Усков И. В. Децентрализация как основа становления финансово самостоятельных местных органов власти / И. В. Усков // Бізнесінформ. – 2012. – № 3. – С.107-111.

157. Ускова Л. В. Ефективне оподаткування малого підприємства в умовах трансформації економіки України /Л. В. Ускова// Зб. наук. праць Черкаського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. – 2008. – Вип.19. – С. 137-141.

158. Финансовый словарь: Налоговое бремя [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://dic.academic.ru/dic.nsf/fin_enc/25522/Налоговое_бремя

159. Формирование и реализация налоговой политики в сфере управления развитием промышленности: монография / В. П. Вишневский, А. С. Веткин, В. Д. Чекина и др. / под общ. ред. В. П. Вишневского / НАН Украины, Ин-т экономики пром-сти. – Донецк, 2014. – 148 с.

160. Фролова Н. Б. Основні напрями вдосконалення розподілу податкового навантаження в Україні / Н. Б. Фролова // Український соціум. - 2011. – № 3. – С. 113-122.

161. Хемди А. Таха. Введение в исследование операций: Operations Research: An Introduction / А. Таха Хемди. – 8 изд. – М.: Вильямс, 2007. – 912 с.

162. Хлівний В. Фіскальна децентралізація на місцевому рівні / В. Хлівний, Д. Гризоглазов // Ринок цінних паперів України. – 2012. – № 8. – С. 25-28.

163. Худицкий В. Неформальные трудовые отношения / В. Худицкий // Зеркало недели. Украина. – №21. – <http://gazeta.zn.ua/business/neformalnye-trudovye-otnosheniya-seychas-tolkotret-predpriyatiy-ne-planiruet-sokraschat-kolichestvo-svoih-rabotnikov-.html>

164. Цыплаков А. А. Некоторые эконометрические методы. Метод максимального правдоподобия в эконометрии / А. А. Цыплаков. – Новосибирск: НГУ, 1997. – 129 с.

165. Чекина В. Д. Эволюция системы местных финансов в США / В. Д. Чекина // Економічний вісник університету ДВНЗ «Переяслав-Хмельницький державний педагогічний університет імені Григорія Сковороди»: зб. наук. праць учених та аспірантів. – Переяслав-Хмельницький: ПХДПУ, 2015. – Вип. 24/1. – С. 165-169.

166. Череп А. Проблеми та шляхи вдосконалення оподаткування малих підприємств в Україні / А. Череп, Ю. Карась // Вісник Запорізького національного університету. – 2009. – №1(4). – С.207-212.

167. Чудненко В. А. Концепция оценки распределения бремени налога на прибыль предприятий / В. А. Чудненко // Новое в экономической кибернетике: Модели корпоративного менеджмента: сб. науч. ст. – Донецк: ДонНУ, 2008. – № 2. – С. 117-124.

168. Чудненко В. А. Методический подход к оценке влияния изменения ставки налога на прибыль на деятельность предприятий / В. А. Чудненко // Вісник Донбаської державної машинобудівної академії: зб. наук. пр. – Краматорськ: ДДМА, 2008. – № 3Е (14). – С. 324-329.

169. Шаститко А. Е. Новая институциональная экономическая теория / 4-е перераб. и доп. / А. Е. Шаститко. – М.: ТЕИС. – 2010. – 828 с.

170. Шишацкий Д. В. Оценка влияния налоговых реакций корпоративных структур на их налоговые платежи / Д. В. Шишацкий, Р. Н. Лепа // Экономика налоговых реформ: моногр. / Под ред. И. А. Майбунова, Ю. Б. Иванова, Л. Л. Тарангул. – Алерта, 2013. – С. 38-47.

171. Шмігельська З. К. Аналіз стану малого і середнього бізнесу як фактору інноваційного розвитку країни та регіону / З. Шмігельська // Соціально-економічні дослідження в перехідний період. Ресурсне забезпечення інтелектуально-інноваційного розвитку регіону : (зб. наук. праць) / ІРД НАН України. – 2007. – Вип. 3. – С. 290–310

172. Шмігельська З. К. Зарубіжний досвід управління інноваційною діяльністю малих і середніх підприємств та можливості його адаптації в ринковій економіці України / З. Шмігельська // Стратегічні пріоритети. – 2007. – № 2. – С. 119–129

173. Экономический словарь: Коэффициент эластичности [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://dic.academic.ru/dic.nsf/econ_dict/18271

174. Экономический словарь: Налоговое бремя [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://dic.academic.ru/dic.nsf/econ_dict/18579/НАЛОГОВОЕ_БРЕМЯ

175. Энциклопедический словарь экономики и права: Налоговое бремя [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://dic.academic.ru/dic.nsf/dic_economic_law/8536

176. Юрківський О. Й. Інформаційні особливості забезпечення інституційних основ функціонування податкової системи України / О. Й. Юрківський // Вісник Житомирського національного агроекологічного університету. – 2012. – № 2(2). – С. 381-391.

177. Ясинська Н. А. Механізм підтримки малого підприємництва на регіональному рівні // Фінансовий механізм державного управління економікою України: Зб. наук. праць Донецького державного університету управління, т. VIII, вип. 77, серія «Державне управління». – Донецьк, ДонДУУ, 2007. – С. 167-178.

178. Ясинська Н.А. Використання податків як важеля державного регулювання економікою в сучасних умовах // Фінансовий механізм державного управління економікою України: Зб. наук. праць Донецького державного університету управління, т. VI, вип. 49, серія «Державне управління». - Донецьк, ДонДУУ, 2005. – С. 192-202.

179. Ясинська Н.А. Сузін О.О. Проблеми реформування органів державної податкової служби в Україні // Фінансовий механізм державного управління економікою України: Зб. наук. праць Донецького державного університету управління, т. VI, вип. 56, серія «Державне управління». - Донецьк, ДонДУУ, 2005. – С. 328-339.

180. Baxendale S. J. Tax savings from the sale of qualified small business stock / S. J. Baxendale, R. E. Copping // The CPA Journal. – 2012. – August. P. 36-41.

181. Buttonow J. IRS audits of small business software files / J. Buttonow // Journal of Accountancy. – 2012. – January. – P. 50-54.

182. Chekina V. D. Strategic directions of tax policy of Ukraine in the matter of industrial development regulation / V. P. Vishnevsky, V. D. Chekina // Економіка промисловості. – 2014. – № 1 (65). – С. 17-30.

183. Creating G. M. Future. Scenario planning as a strategic management tool / G. M. Creating. – Parice: Economica Ltd, 2006. – 369 p.

184. Hansjörg Blöchliger Tax Competition Between Sub-Central Governments. URL : http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-competition-between-sub-central-governments_5k97b1120t6b-en?crawler=true

185. Harberger A. C. The incidence of the corporation income tax / A. C. Harberger // *Journal of Political Economy*. – 1962. – №70. – P. 215-240.
186. Holland D. Income Tax Incentives for Investment / D. Holland, R.J. Vann // *Tax Law Design and Drafting*, 1998. – P. 986-1020.
187. Jackson G. S. Lessons for tax planners / G.S. Jackson // *The CPA Journal*, 2010. – August. – P. 52-55.
188. Kaczmarek T. Struktury terytorialno-administracyjne i ich reformy w krajach europejskich / T. Kaczmarek // *UAM, Seria Geografia*. – 2005. – №70. – P.45-43.
189. Kitchen H. Local Taxation in Selected Countries: A Comparative Examination / H. Kitchen. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.trentu.ca/economics/WorkingPapers/Local%20Taxation.pdf>
190. Kohler M. J. The Tax and Legal Playbook: Game-Changing Solutions to Your Small-Business Questions / M. J. Kohler. – Toronto: Entrepreneur Press. – 2015. – 224 p.
191. Kreissl L. J. Act before the deadline: Exclusion of 100% of QSBS gain: Take steps before the end of 2013 to apply favorable rules on gain from the sale of qualified small business stock / L. J. Kreissl, D. Pulliam // *Journal of Accountancy*. –2013. – November. – P. 48-50.
192. Larkins E. R. Tax incentives for small businesses with export potential: A capital budgeting decision analysis / E. R. Larkins, F. A. Jacobs // *Accounting Horizons*. –1996. – June. – P. 32-50.
193. McKinley J. W. Tax relief for small employer retirement plans / J. W. McKinley // *Journal of Accountancy*. –2014. – October. –P. 56-57.
194. Nevius A. M. Stimulus Act eases taxes for individuals, small businesses / A. M. Nevius, P. Bonner // *Journal of Accountancy* /2009. – April. – P. 40-44.
195. Nowacka E. Reformy samorządu terytorialnego w Polsce, Wielkiej Brytanii i USA / E.Nowacka. – Wrocław, 2002. – 385 s.

196. Piekara A. Cele i skuteczność reformy administracji publicznej w RP w latach 1999-2001 / A.Piekara. – Warszawa, 2003. – 213 s.
197. Plowman B. Activity based management driving profitability / B. Plowman // Accountancy Ireland. – 2007. – April. – Volume 39. – Issue 2. – P. 23-25.
198. Sandmo A. The theory of tax evasion: A retrospective view / Sandmo A. // Norwegian School of Economics and Business Administration. – 2004. – P.3.
199. Segarra M. Apply these breaks: Small and midsize companies shouldn't overlook these tax incentives for research and development, exports, and energy efficiency / M. Segarra // CFO. –2012. – April. – P. 23-24.
200. Taxes: For Small Businesses QuickStart Guide – Understanding Taxes For Your Sole Proprietorship. – NY: ClydeBank Media LLC. – 2015. – 86 p.
201. Van Notten Ph. Scenario development: a typology of approaches / Ph. Van Notten // Think Scenario. – Rethink Education. – OECD, 2006. – P. 69-84.
202. Wack P. Scenarios: Shooting the Rapids / P. Wack // Harvard Business Review. – 1985. – №5 – P.72-29.

ДОДАТКИ

Додаток А



УКРАЇНА

Донецька обласна державна адміністрація
ДЕПАРТАМЕНТ ЕКОНОМІКИПлоща Леніна, 2, м. Краматорськ, Донецька область, 84313
e-mail: dedonoda@gmail.com код ЄДРПОУ 02741427

від 25.09.2015 №6/187/08

Голові спеціалізованої
вченої ради Д 12.105.03
Донбаської державної
машинобудівельної академії
Рековій Н.Ю.

ДОВІДКА

про впровадження результатів наукових досліджень
Волкогон Світлани Олександрівни

Даною довідкою підтверджується, що результати дисертаційного дослідження Волкогон С.О. за темою «Податкова політика сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України», як такі, що має наукову і практичну цінність, враховано і використано в роботі Департаменту економіки Донецької обласної адміністрації.

При цьому, фахівцями Департаменту економіки облдержадміністрації було розглянуто та схвалено для використання:

концепцію формування податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України, яку засновано на формуванні єдиного комплексу інструментів для виявлення особливостей регіонального малого бізнесу, оцінки зв'язків малого бізнесу і податкового середовища, а також розробки на їх основі рішень по податковому реформуванню;

науково-методичний підхід до виявлення специфіки малого бізнесу різних регіонів України заснований на кластеризації сукупності суб'єктів малого бізнесу відповідно до таких характеристик, як: основний вид діяльності, розвиненість малого бізнесу, фінансова ефективність, малого бізнесу, вплив на зовнішньоекономічну діяльність;

модель оцінки податкового тягаря малого бізнесу регіону, яку засновано на визначенні сукупного податкового тягаря з врахуванням особливостей таких суб'єктів господарювання, як малий бізнес, основною з яких є можливість швидкої ліквідації і схильність до відходу в тіньовий сектор;

науково-методичний підхід до підвищення ефективності державного і регіонального оподаткування малого бізнесу регіону заснований на обліку тенденцій до економічної децентралізації України і надання повніших прав у сфері визначення податкової політики регіонам.

Директор департаменту



О.І. Свинаренко



ДЕРЖАВНА ФІСКАЛЬНА СЛУЖБА УКРАЇНИ

ГОЛОВНЕ УПРАВЛІННЯ ДФС У ДОНЕЦЬКІЙ ОБЛАСТІ

вул. 130-й Таганрозької дивізії, 114, Донецька область, м. Маріуполь, 87526,
тел./факс (0629) 57-76-18, Код ЄДРПОУ 39406028

14.08.2015 № 15/98/20 - 6-1-13

На №

від

У спеціалізовану вчену раду

по захисту дисертацій Д.12.105.03

ДОВІДКА

про впровадження результатів дисертаційної роботи

Волкогон Світлани Олександрівни

Спеціалістами Державної податкової служби у Донецькій області було розглянуто та схвалено для використання авторські наукові розробки Волкогон С.О. при дослідженні теми «Податкова політика сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах України».

Аналіз представлених матеріалів показав, що запропоновані концептуальні положення щодо вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу, а також підходи до виявлення специфіки малого бізнесу різних регіонів України дозволяють оцінювати рівень впливу податкового навантаження на діяльність суб'єктів малого бізнесу та схильність до відходу в тіньовий сектор, що має важливе значення для визначення найбільш перспективних чинників та складових податкової політики, зміна яких має стимулюючий вплив на розвиток малого бізнесу.

Наукові розробки, викладені у дисертації Волкогон С.О. були використанні в роботі управління та при підготовці пропозицій щодо внесення змін до податкового та іншого законодавства з врахуванням особливостей регіону та першочергових цілей, які стоять перед регіоном.

В.о. начальника



М.Л. Погосян



ДОНЕЦЬКА ТОРГОВО-ПРОМІСЛОВА ПАЛАТА ДОНЕЦКАЯ ТОРГОВО-ПРОМЫШЛЕННАЯ ПАЛАТА

вул. 19 Партг'їзду, 48-А, м. Краматорськ.

Донецька обл., 84301

Тел. (+38/062) 387-80-00

E-Mail: dcci@dtp.dp.ua

Розрахунковий рахунок 26005000097598 у ПАТ "Укрсїобанк", МФО 300023, код ЄДРПОУ 02944679.

ідентифікаційний номер 029446705092, свідоцтво 40378662

ул. 19 Партсъезда, 48-А, г. Краматорск.

Донецкая обл., 84301

Тел. (+38/0626) 47-10-76

URL: <http://donetskcci.com>

12.05.2015 № 11-49

Голові спеціалізованої вченої ради Д 12.105.03
Донбаської державної машинобудівельної академії
Рековій Н.Ю.

ДОВІДКА

про впровадження результатів наукових досліджень

Волкогон Світлани Олександрівни

Даною довідкою підтверджується, що протягом 2012-2015 років результати дисертаційної роботи Волкогон С.О. на тему «Податкова політика сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України», пов'язані з розробкою та вдосконаленням теоретичного та методичного забезпечення розробки податкової політики яка забезпечує стимулювання розвитку регіонального малого бізнесу, знайшли впровадження в організації управлінської діяльності торгово-промислової палати.

Спеціалістами торгово-промислової палати було розглянуто та схвалено для використання:

- концепцію формування податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу регіонів України;
- науково-методичний підхід щодо оцінки регіональної специфіки функціонування малого бізнесу в податковому середовищі в Україні;
- науково-методичний підхід щодо оцінки впливу податкового тягаря на розвиток малого бізнесу регіону;
- науково-методичний підхід щодо підвищення ефективності державного і регіонального оподаткування малого бізнесу регіону.

Віце-президент ДТП



Доля Л.І.

Товариство з обмеженою відповідальністю "АКЦЕНТ"

У спеціалізовану вчену раду
по захисту дисертацій Д.12.105.03

Від 02.09.2015 №38

ДОВІДКА

**про впровадження результатів дисертаційної роботи
здобувача наукового ступеня кандидата економічних наук
Волкогон Світлани Олександрівни**

Керівництво ТОВ «АКЦЕНТ» використовує на практиці розроблені Волкогон С.О. моделі сценарного сприяння розвитку малого бізнесу та оцінки податкового навантаження в регіоні, які дозволяють проаналізувати поведінку економічних суб'єктів, здійснити прогнозування їх податкових реакцій та визначити найбільш перспективні податкові чинники в регіоні. Запропонований підхід дозволяє підприємству адаптуватись до кризових умов та забезпечити відповідність управлінських впливів на внутрішнє середовище відповідно до змін зовнішнього середовища.

Директор ТОВ «Акцент»



Житнік О.М.



АУДИТОРСЬКА ФІРМА “НІКА – АУДИТ”

Україна, м. Київ, 01133, бульвар Лесі Українки, б.26 оф 304, Телефон, факс (044) 285-41-41 E-mail nica-audit@ukr.net
Web: www.nica.org.ua. Поточний рахунок 26001014146001 в ПАТ «АЛЬФА-БАНК» м. Київ, МФО 300346,
ЄДРПОУ 24647491

ВНХ №110 ВІД 25.09.2015Р

У спеціалізовану вчену раду
по захисту дисертацій Д.12.105.03
у Донбаський машинобудівний
академії (м. Краматорськ)

ДОВІДКА

про впровадження рекомендацій
дисертаційної роботи Волкогон С.О.

за темою «Податкова політика сприяння розвитку малого бізнесу у
регіонах України»

Фахівці аудиторської фірми в формі ТОВ «НІКА-АУДИТ» розглянули і схвалили пропозиції щодо реформування системи оподаткування малого бізнесу в регіонах України та оцінки результативності податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах України.

Рекомендації містять загальний механізм вдосконалення оподаткування та сприяння розвитку малого бізнесу з врахуванням середнього податкового навантаження та визначенням найбільш перспективних галузей для малого бізнесу. Використання рекомендацій створює передумови для зростання конкурентоспроможності малого бізнесу в Україні.

Директор
АФ «Ніка-Аудит»



О.В.Стоян



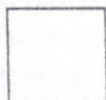
Міністерство освіти і науки України

Донбаська державна машинобудівна академія

вул. Шкадінова, 72, м. Краматорськ, Донецька обл., 84313. E-mail: dgma@dgma.donetsk.ua
Тел. (0626) 41-58-09. Факс (0626) 41-63-13. Web: <http://www.dgma.donetsk.ua>. Код ЄДРПОУ 02070789

12.10.2015 № 085-06/109

На № _____ від _____



ДОВІДКА

про використання матеріалів дисертації Волкогон Світлани Олександрівни на тему
«Податкова політика сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах України»
в навчальному процесі Донбаської державної машинобудівної академії
Міністерства освіти і науки України

Результати, які отримано у кандидатській дисертації Волкогон Світлани Олександрівни, а саме: вдосконалення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу в регіонах України, методів дослідження регіональної специфіки існування малого бізнесу; розробка інформаційного забезпечення податкової політики сприяння розвитку малого бізнесу у регіонах; проведення оцінки ефективності податкової політики сприяння малого бізнесу у регіонах України, використано в навчальному процесі Донбаської державної машинобудівної академії під час викладання розділів дисциплін «Податкова система», «Фінанси підприємств» та «Фінансова діяльність суб'єктів підприємництва» за спеціальностями напрямку «Фінанси і кредит».

Ректор



В. Д. Ковальов

Додаток Б

Закон	Сутність змін	Ціль	Результат
Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України і деякі інші законодавчі акти України відносно спрощеної системи оподаткування, обліку і звітності» від 4 листопада 2011 р.	Скасовані обмеження по віднесенню до валових витрат на придбання товарів і послуг у фізичних осіб – платників єдиного податку Посилення прямого податкового тиску, зокрема: збільшені ставки єдиного податку; ускладнено звітність для третьої групи платників; виключено нерезидентів із списку економічних суб'єктів, які можуть працювати по спрощеній системі оподаткування.	Збільшення податкових зборів та розвиток підприємництва	Досягнуто частково збільшення в два рази збору єдиного податку Кількість малих і мікропідприємств зменшилась майже на 10 тис. одиниць.
ЗУ «Про внесення змін до Податкового кодексу України відносно підтримки	Сума податку на додану вартість, який збирається з виробників молочної і м'ясної продукції, акумулюються на окремому рахунку Державної	Розвиток сільського господарства	Зростання обсягу реалізації продукції фізичними особами – сільгоспвиробниками на

сільськогосподарських виробників» від 22 грудня 2011 р.	казначейської служби і використовуються для виплати компенсацій сільськогосподарським виробникам за реалізовані ними неперероблене молоко і м'ясо в живій вазі		37,41%
З 1 січня 2013 р. втратили силу п. 2 ст. 8 і п. 7 ст. 10 «Перехідних положень» ПКУ	Згідно перехідним положенням в 2012 р. не застосовувалися пп. 2 п. 293.4 і пп. 7 ЧП. 298.2.3 ПКУ і не накладалися штрафні санкції на економічних суб'єктів за порушення порядку числення, правильності заповнення декларацій і повноти сплати єдиного податку	Збільшення податкових зборів	Досягнуто частково Частка єдиного податку в місцевих бюджетах збільшилася на 1,5 процентних пункту або на 31,3%
Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо обліку та реєстрації платників податків та удосконалення	Зросла величина єдиного податку для платників 1 і 2 груп, яка встановлена у відсотках від мінімальної заробітної плати. Також з 1 січня 2014 р. скасовано Свідоцтво платника єдиного податку.	Збільшення податкових зборів	Досягнуто частково Частка єдиного податку від малого бізнесу в місцевих бюджетах збільшилася на один процентний пункт або на 15,9% порівнянні з

деяких положень» від 24.10.2013 р. №657– VII			попереднім періодом
Закон України «Про запобігання фінансовій катастрофі і створення передумов для економічного зростання в Україні» від 27 березня 2014 р.	Збільшення акцизних ставок з 1 липня на пиво на 42,5% і на тютюнові вироби на 31,5%. Крім того, з 1 вересня 2014 р. акциз на спирт і алкогольні продукти додатково був збільшений на 25%.	Збільшення податкових зборів	Досягнуто частково Сталося істотне зниження кількості суб'єктів малого бізнесу. Частка єдиного податку в доходах місцевих бюджетів збільшилася до 8,6% з 7,9%

Додаток В

Системазування у вигляді таблиці альтернативні методи сприяння розвитку малого бізнесу

Напрямок вирішення	Адаптація або пряме запозичення західних підходів	Підходи до розвитку економіки регіонів в цілому, де розвиток малого бізнесу є лише часткою більш глобальних цілей	Підходи до розвитку регіонального малого бізнесу з використанням широкого спектру методів стимулювання, у тому числі й податкових	Вузькоспеціалізовані методи податкового сприяння розвитку малого бізнесу в регіоні
Автори	Слатвінська М.О [144]; Герасимчук З.В. та Поліщук В.Г. [57]; Коломицева О.В. та Ускова Л.В. [89, 157].	Атаманчук О.В. [9]; Прокопенко О.А. [129,130]; Пасенко В.М. [114, 113]; Когут І.А. [88]; Ільєнко Р.В. [77, 76]; Чудненко В.О. [168]; Борейко В.І. [20]	Ляшенко В.І., Дятченко Л.Я. та Павлов К.В. [97, 68, 98, 99]; Н.В.Гавриленко, Л.О.Гришиною та Н.В.Гришиною [54]; О.С. Азурова та В.В. Виговська [1]; Вознюк О.Б. [33]; Ступко А.В. [152,153]; Бездітко Ю.М. та Сідельникова Л.П. [16, 15, 128]	Ковбас О.М. [87, 86]; Шмігельська З.К. [172, 171]
Цільові	Збільшення	Розвиток регіону та	Комбінування податкових пільг	Розвиток малих

орієнтири та критерії ефективно сті, елементи стимулювання розвитку та впровадження інновацій	інвестиційної та інноваційної активності; розвиток ринкових відносин; розвиток інфраструктури; стимулювання експорту; збільшення підприємницької власності.	податкових надходжень шляхом стимулювання підприємництва в цілому	для малого бізнесу з наданням пільгових кредитів, створенням спеціальних економічних зон для малого бізнесу і таке інше.	підприємств окремих галузей, здебільшого сільського господарства та туризму завдяки розповсюдженню дослідження спрощеної системи оподаткування
Недоліки	Проігноровано значні відмінності між країнами, податкові системи яких було розглянуто. При аналізі іноземних	Орієнтованість лише на окремі галузі та складність розрахунку еластичності для усіх економічних суб'єктів. Не здійснюється	Потребують великих витрат фінансових ресурсів, а також необхідно оцінити, який сумарний ефект буде мати комбінування заходів сприяння розвитку на велику кількість різноманітних	Специфічність запропонованих методів не дозволяє їх використати для усіх малих

	підходів не враховано відмінності у податкових системах різних країн.	відокремлення малого бізнесу від підприємств в цілому та не враховується вплив розміру підприємства на ефективність податкових важелів	представників малого бізнесу, кожен з яких має свої особливості реагування	підприємств.
Переваги	Розгляд підходів, ефективність яких перевірено практично у інших країнах	Визначено напрями і методи оптимізації складових регуляторного потенціалу з ціллю покращення показників економічного розвитку регіону	Завдяки реалізації стимулюючих функцій оподаткування, держава може впливати на такі показники, як обсяги виробництва та реалізації готової продукції, регулювати структурні зміни в економіці, керувати співвідношенням між темпами накопичення та споживання, створювати умови для технічного оновлення виробничого потенціалу	Вирішують проблеми розвитку окремих галузей

Додаток Г

Обсяг реалізованої промислової продукції (товарів, послуг) без ПДВ та акцизу в 2014 р., млн. грн

Регіон	Обсяг реалізованої промислової продукції (товарів, послуг) без ПДВ та акцизу, млн. грн
Україна	1195592,4
Вінницька	28881,1
Волинська	13047,7
Дніпропетровська	240180,3
Донецька	180596,4
Житомирська	18545,1
Закарпатська	10817,5
Запорізька	94562,1
Івано-Франківська	23343,8
Київська	48459,4
Кіровоградська	17505,6
Луганська ³	46134,2
Львівська	36079,8
Миколаївська	25070,6
Одеська	29775,5
Полтавська	79289,2
Рівненська	17997,5
Сумська	25306,4
Тернопільська	9287,7
Харківська	73076,2
Херсонська	12864,8
Хмельницька	18349
Черкаська	34318,2
Чернівецька	4452,5
Чернігівська	16448,1
м.Київ	88106,5

Виробництво основних сільськогосподарських культур за регіонами в 2014 р.

Регіон	Виробництво основних сільськогосподарських культур за регіонами у 2014 році				
	Зернові та зернобобові	Цукрові буряки	Насіння соняшнику	Картопля	Овочі
	тис. т	тис. т	тис. т	тис. т	тис. т
Україна	63859,3	15734,1	10134	23693	9638
Вінницька	5063,1	3044,2	531,2	1995	456,7
Волинська	1036,8	650,7	4,2	1132	277,1
Дніпропетровська	3317,8	28,6	945,6	658,9	709,6
Донецька	2362,8	19,3	740,1	778	485,3
Житомирська	1907,6	639,8	169,1	1304	239,1
Закарпатська	343,4	–	6	610,9	297
Запорізька	2417,6	–	771,1	272,5	430,1
Івано-Франківська	780	121,4	40,5	915,3	166,7
Київська	3361,6	1328,7	300,9	1795	568,4
Кіровоградська	3469,1	526,4	1165,5	542,4	236,2
Луганська	1226,3	2,1	525,7	284,9	181,8
Львівська	1421,9	780,8	28,9	1709	480
Миколаївська	2864	65,6	727,8	211,8	492,2
Одеська	3677,2	–	673,6	536,6	437,8
Полтавська	4821,5	1740	710,8	1180	521,7
Рівненська	1222,7	544,1	5,9	1304	248,7
Сумська	3940,6	77,1	423,8	1326	194,3
Тернопільська	2651,4	1734,1	42,1	1283	270,8
Харківська	4466,3	840,9	1152,8	1115	665,8
Херсонська	2156,2	–	272,3	278,7	1282
Хмельницька	3289,1	2362,7	87,5	1510	209,2
Черкаська	3699,7	862,7	496,8	807,6	356,2
Чернівецька	669,7	109,5	10,1	617	232,2
Чернігівська	3692,9	255,4	301,5	1527	198,3

Виробництво основних видів продукції тваринництва за регіонами в
2014 р.

Регіон	Виробництво основних видів продукції тваринництва за регіонами в 2014 р.		
	М'ясо	Молоко	Яйця
	тис.т	тис.т	млн.шт.
Україна	3323,5	11132,8	19587,3
Вінницька	366,8	852,0	804,4
Волинська	159,0	459,3	190,2
Дніпропетровська	293,4	357,2	1046,6
Донецька ²	151,9	283,0	1640,6
Житомирська	78,9	589,7	600,6
Закарпатська	87,2	409,6	339,3
Запорізька	88,8	267,5	732,1
Івано-Франківська	126,4	483,3	839,2
Київська	310,2	467,0	2712,0
Кіровоградська	74,0	324,3	501,3
Луганська	50,6	251,6	484,2
Львівська	176,3	601,0	519,3
Миколаївська	57,7	369,3	500,0
Одеська	71,1	405,9	357,7
Полтавська	112,5	814,1	621,1
Рівненська	88,0	458,3	521,1
Сумська	69,6	427,1	441,4
Тернопільська	79,7	480,6	432,8
Харківська	136,3	525,5	1042,2
Херсонська	78,3	302,9	1805,5
Хмельницька	101,0	602,3	1928,6
Черкаська	433,9	529,8	854,4
Чернівецька	66,4	299,3	379,7
Чернігівська	65,5	572,2	293,0

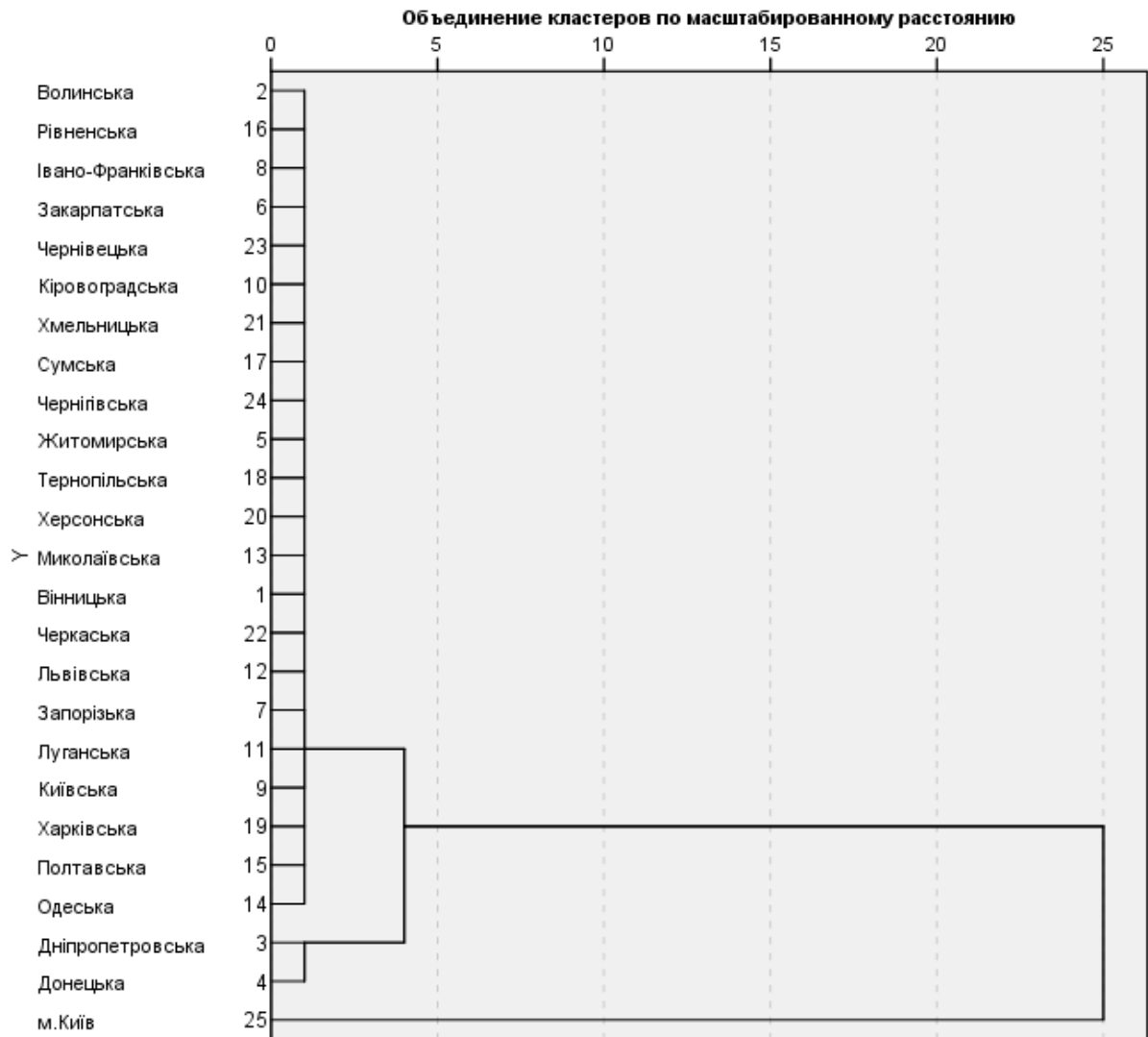
Оборот роздрібної торгівлі в 2014 р., млн. грн

Регіон	Оборот роздрібної торгівлі
Україна	903534,5
Вінницька	29566,1
Волинська	21156,9
Дніпропетровська	80894,6
Донецька	65744,62
Житомирська	22755,9
Закарпатська	20200,4
Запорізька	43742
Івано-Франківська	27638,5
Київська	42492,3
Кіровоградська	17191,4
Луганська	21969,92
Львівська	45027,4
Миколаївська	23903,6
Одеська	61923,1
Полтавська	26080,6
Рівненська	19548,6
Сумська	18701,2
Тернопільська	16895,6
Харківська	71640,3
Херсонська	21538,5
Хмельницька	22550,6
Черкаська	23656,4
Чернівецька	14777
Чернігівська	18007,1
м. Київ	125931,9

Додаток Д

Галузева спеціалізація регіонів в 2014 р.

Дендрограмма с использованием метода межгрупповых связей



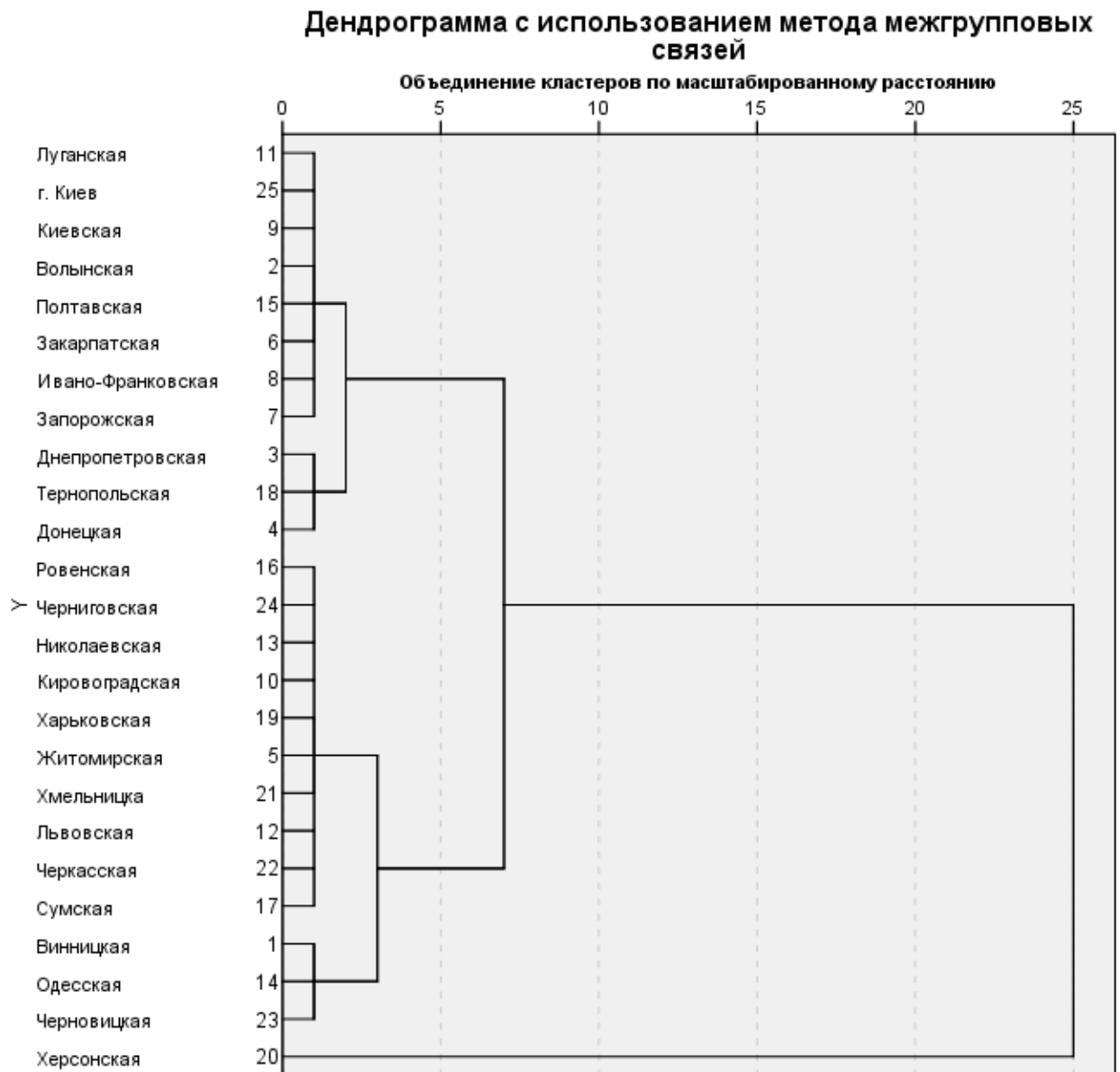
Додаток Е

Частка прибуткових малих підприємств в регіонах в 2014 р.

Регіон	Частка прибуткових підприємств
Україна	66,5
Вінницька	71,0
Волинська	66,5
Дніпропетровська	66,0
Донецька	64,6
Житомирська	64,4
Закарпатська	74,0
Запорізька	68,2
Івано-Франківська	74,3
Київська	67,8
Кіровоградська	78,3
Луганська	69,4
Львівська	66,2
Миколаївська	73,3
Одеська	69,5
Полтавська	71,1
Рівненська	65,2
Сумська	67,1
Тернопільська	72,1
Харківська	64,6
Херсонська	69,5
Хмельницька	69,3
Черкаська	72,6
Чернівецька	65,1
Чернігівська	69,2
м.Київ	60,4

Додаток Ж

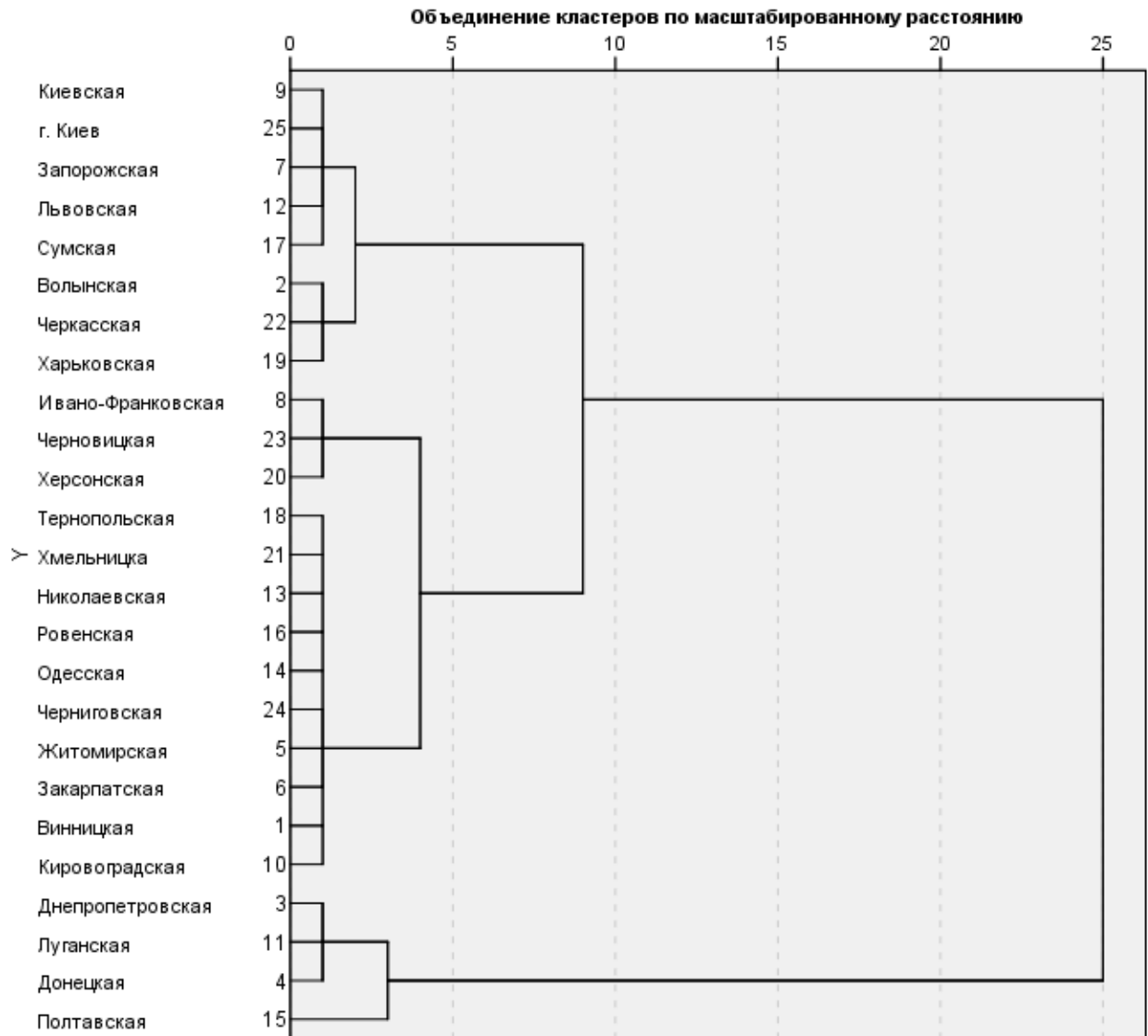
Частка малих підприємств по обсягах реалізації продукції в регіонах



Додаток И

Частка зайнятих в малому бізнесі

Дендрограмма с использованием метода межгрупповых связей



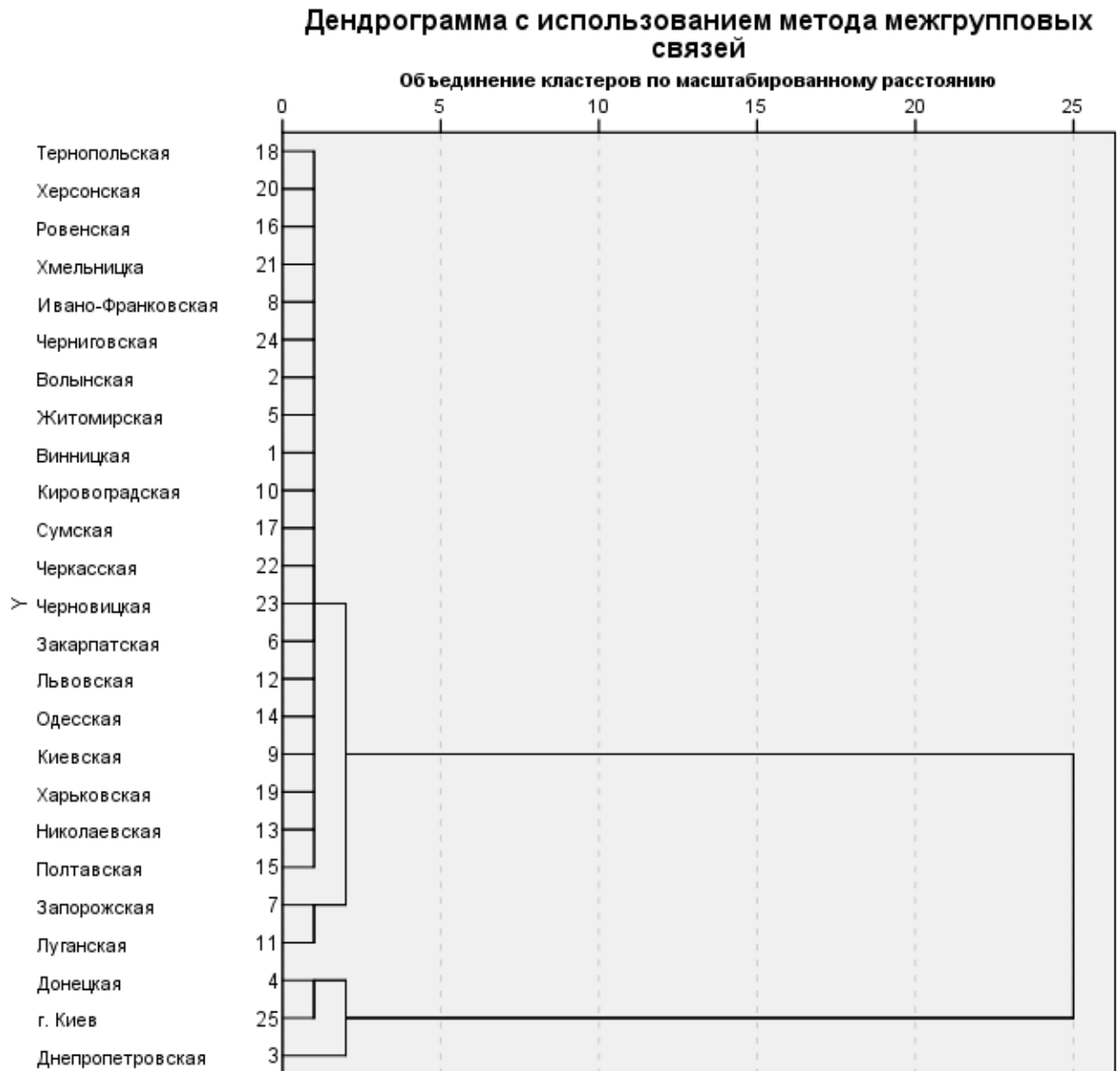
Додаток К

Розмір середньомісячної оплати праці в 2014 р.

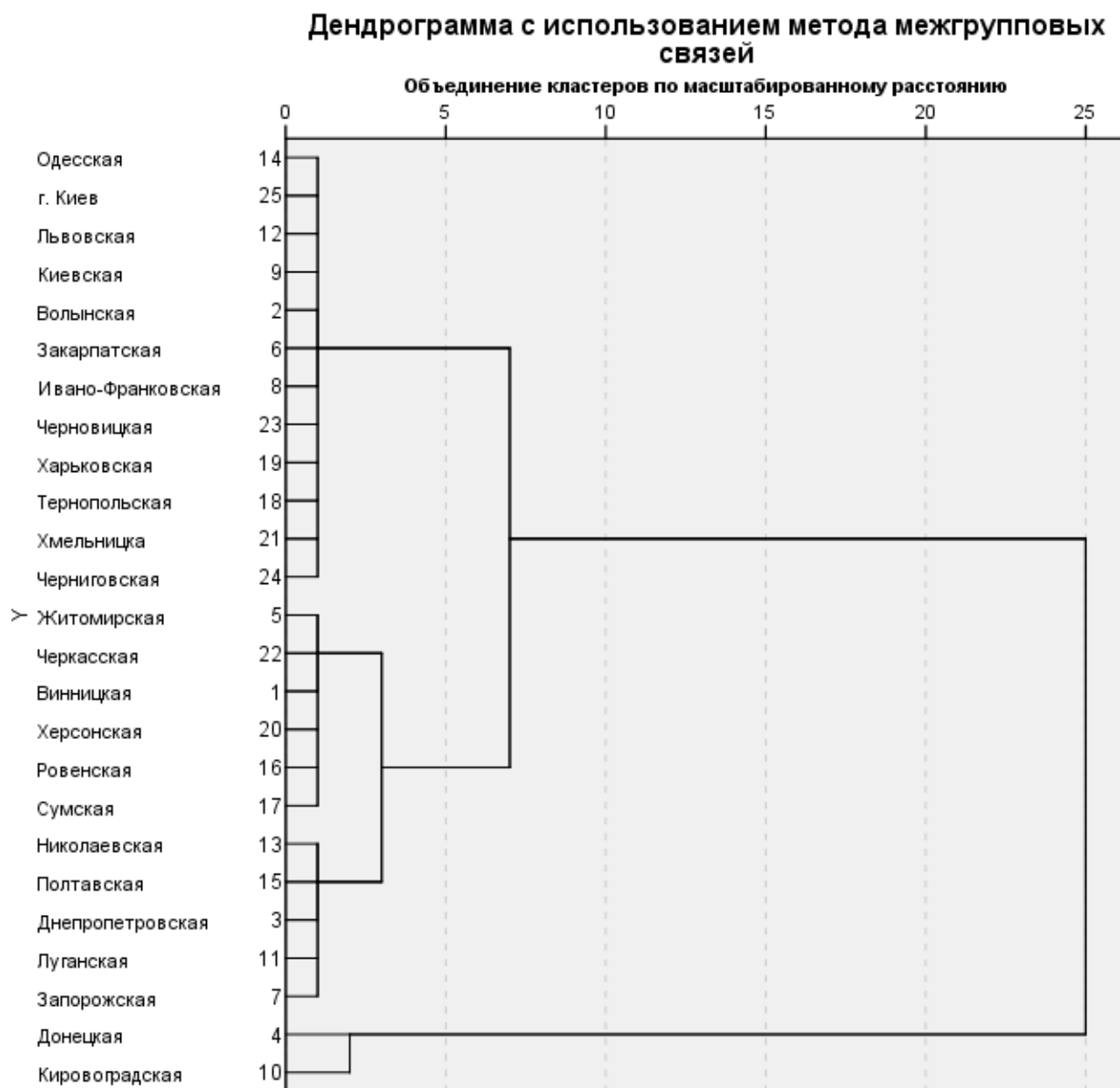
Регіон	Середня з/п, грн	Нормоване значення
Вінницька	2810	0,09933
Волинська	2721	0,06809
Дніпропетровська	3641	0,39101
Донецька	3858	0,46718
Житомирська	2763	0,08284
Закарпатська	2744	0,07617
Запорізька	3432	0,31766
Івано-Франківська	2875	0,12215
Київська	3489	0,33766
Кіровоградська	2789	0,09196
Луганська	3377	0,29835
Львівська	2961	0,15233
Миколаївська	3344	0,28677
Одеська	3129	0,21130
Полтавська	3179	0,22885
Рівненська	3033	0,17761
Сумська	2877	0,12285
Тернопільська	2527	0,00000
Харківська	3143	0,21622
Херсонська	2617	0,03159
Хмельницька	2878	0,12320
Черкаська	2829	0,10600
Чернівецька	2578	0,01790
Чернігівська	2690	0,05721
м. Київ	5376	1,00000

Додаток Л

Вплив регіону на експортний потенціал країни



Коефіцієнти покриття імпорту експортом в 2014 р.



Додаток М

Результат кластеризації регіонів з точки зору особливостей податкового стимулювання розвитку малого бізнесу.

Начальные центры кластеров

	Кластер				
	1	2	3	4	5
VAR00002	3,00	1,00	2,00	1,00	1,00
VAR00003	3,00	3,00	3,00	1,00	2,00
VAR00004	,11	,00	,09	,53	1,00
VAR00005	3,00	3,00	3,00	2,00	1,00
VAR00006	,75	,69	1,00	,59	,19
VAR00007	1,00	1,00	1,00	2,00	2,00
VAR00008	2,00	1,00	4,00	4,00	1,00

История итераций

Итерация	Изменения центров кластеров				
	1	2	3	4	5
1	,658	,648	,851	1,043	,000
2	,000	,000	,000	,000	,000

а. Сходимость достигнута по критерию малой величины или отсутствия изменений в положении центров кластеров. Максимальное абсолютное изменение координаты любого кластера составляет ,000. Текущая итерация 2.

Минимальное расстояние между начальными центрами 2,239.

Конечные центры кластеров

	Кластер				
	1	2	3	4	5
VAR00002	2,50	1,44	1,67	1,00	1,00
VAR00003	2,75	2,56	2,67	1,00	2,00
VAR00004	,12	,13	,22	,38	1,00
VAR00005	3,00	3,00	3,00	2,50	1,00
VAR00006	,51	,61	,80	,54	,19
VAR00007	1,00	1,00	1,00	1,50	2,00
VAR00008	1,75	1,00	3,33	3,25	1,00

Расстояния между конечными центрами кластеров

Кластер	1	2	3	4	5
1		1,313	1,818	2,852	3,042
2	1,313		2,356	2,871	2,536
3	1,818	2,356		1,954	3,508
4	2,852	2,871	1,954		3,013
5	3,042	2,536	3,508	3,013	

Належність до кластерів

Номер наблюдения	VAR00001	Класте р	Расстояние
1	Вінницька	2	,668
2	Волинська	3	,738
3	Дніпропетровська	5	,758
4	Донецька	5	1,043
5	Житомирська	2	,697
6	Закарпатська	3	,662
7	Запорізька	4	1,042
8	Івано-Франківська	3	,656
9	Київська	3	,760
10	Кіровоградська	4	,851
11	Луганська	5	,750
12	Львівська	3	,866
13	Миколаївська	4	,586
14	Одеська	2	,854
15	Полтавська	4	,767
16	Рівненська	2	,697
17	Сумська	2	1,015
18	Тернопільська	3	,593
19	Харківська	3	,881
20	Херсонська	2	,628
21	Хмельницька	3	,722
22	Черкаська	2	1,041
23	Чернівецька	2	,844
24	Чернігівська	3	,728
25	м. Київ	1	,000