

## НАЛОГОВЫЕ ИЗМЕНЕНИЯ УКРАИНЫ И ИХ ВЛИЯНИЕ НА УСТОЙЧИВОЕ РАЗВИТИЕ ЭКОНОМИКИ

*Н.И. Ценклер*

*М.Ю. Лалакулич*

*В. К. Макарович*

УНЦ КНТЕУ, г.Ужгород, Украина

УНЦ КНТЕУ, г.Ужгород, Украина

ЗакДу, кафедра обліка и аудита, г.Ужгород, Украина

В статье рассматриваются недостатки и преимущества нового налогового кодекса принятого в Украине. Его влияние на развитие экономики в целом и в частности на малый и средний бизнес. Сделаны попытки прогноза развития предприятий в создавшихся условиях

Ключевые слова: малый бизнес, субъекты предпринимательской деятельности, малое предпринимательство, упрощенная система налогообложения, учета и отчетности.

### 1. Введение

Постановка проблемы. Объективная необходимость стимулирования предпринимательской деятельности продиктована системной перестройкой экономики Украины, ее социальной ориентацией. Малое предпринимательство стало массовым явлением, затрагивающим все стороны общественной жизни благодаря своей способности четко чувствовать рыночную конъюнктуру, воспринимать новые технологии, быстро реагировать на изменения общественных потребностей.

Положительные результаты развития малого предпринимательства в странах, прошедших этап реформирования экономических систем, свидетельствуют, что оно является одним из средств устранения диспропорций на отдельных торговых рынках, создание дополнительных рабочих мест и сокращение безработицы, активизации инновационных процессов, развития конкуренции, быстрому насыщению рынка товарами и услугами. Таким образом, современная практика налогового регулирования в Украине требует комплексного исследования фискальных отношений, возникающих между государством и субъектами малого предпринимательства по поводу привлечения налоговых платежей в бюджет по упрощенной системе.

### 2. Изложение основной части

*Анализ последних исследований и публикаций.*

Проблемам места и роли предпринимательства в обеспечении экономического роста, его финансовой поддержки и налогообложения посвящены труды многих ученых-экономистов: Ю.Б. Иванова, И.А. Феврала, А. М. Соколовской, А.М. Тищенко, В. И. Мищенко, А. М. Поддерьогина, и других. Ю. Б. Иванов и А. Н. Тищенко анализируют упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности в контексте таких инструментов налогового регулирования, как налоговые льготы и налоговое стимулирование [10], А. М. Соколовская рассматривает ее как один из факторов снижения налоговой нагрузки и средство приспособления налоговой системы Украины к объективным условиям социально-экономического развития, связанных с проблемами в определенных отраслях экономики, типов предприятий, а также налоговых органов к всестороннему внедрению распространенных форм налогообложения, отмечая тем самым ее временность [9].

Но большинство исследователей подчеркивают положительное влияние упрощенной системы налогообложения на стимулирование роста объемов деятельности малого предпринимательства и эффективное использование имеющихся ресурсов.

Положительные результаты развития малого предпринимательства в странах, прошедших этап реформирования экономических систем, свидетельствуют, что оно является одним из средств устранения диспропорций на отдельных торговых рынках, создание дополнительных рабочих мест и сокращение безработицы, активизации инновационных процессов, развития конкуренции, быстрому насыщению рынка товарами и услугами. Таким образом, современная практика налогового регулирования требует комплексного исследования фискальных отношений, возникающих между государством и субъектами малого предпринимательства по поводу привлечения налоговых платежей в бюджет по упрощенной системе.

*Изложение основного материала исследования.*

Опыт многих стран свидетельствует, что одним из ключевых условий экономического роста является развитие предпринимательства, прежде всего малого. Это объясняется тем, что развитие малого предпринимательства является основным фактором оптимизации и структуризации рынков, обеспечение эластичности спроса и предложения, мобилизации и воспроизводства основной массы национальных ресурсов. Несмотря на то, что органы государственной власти на всех уровнях используют различные инструменты влияния на хозяйственную деятельность, их применение сегодня носит бессистемный, интуитивный характер и не согласуется не только с потребностями субъектов бизнеса, но и с потребностями социально-экономического развития страны.

Прежде всего это касается механизмов поддержки развития малого предпринимательства в нашей стране. Ведь государство, задекларировав своим долгом поддержку малого бизнеса, как один из инструментов государственной политики, в действительности не торопится его использовать в полной мере, что делает этот процесс несистемным и малоэффективным.

Современная экономическая теория признает не только прогрессивность малого предпринимательства, но и необходимость регулирования и поддержки его развития со стороны государства и общества в целом,

поскольку эффективное функционирование этого сектора экономики обеспечивает стабильность экономической ситуации в стране, занятость и благосостояние основной части населения. При этом решающее значение имеют цель и форма осуществления государственной политики поддержки малого предпринимательства, которая должна сводиться не к защите бизнеса от конкуренции или созданию для него особых, "тепличных" условий, а к обеспечению таких условий, которые бы постоянно стимулировали внутрифирменный процесс генерации технологического совершенствования и обучение для повышения конкурентоспособности фирмы. Обобщая опыт развитых стран мира можно констатировать, что государственная поддержка малого бизнеса является одним из действенных инструментов развития этого сектора экономики и реализуется с помощью целого ряда инструментов, таких как налоговые льготы, финансово-кредитная поддержка, государственные субсидии и т.д.

Так, в частности, в США государственная политика поддержки развития малого бизнеса состоит в использовании налоговых льгот, смысл которых заключается в том, что в этой стране действуют льготные ставки налога на доходы до 16 тыс. долл., 15% - налог на первые 50 тыс. долл. и 25% - на следующие 25 тыс. Сверх этой суммы действует максимальная ставка - 34%. Таким образом в США действует принцип - чем меньше предприятие, тем больше налоговых льгот [11]. Кроме того, на доходы в пределах от 100 до 335 тыс. долл. введен дополнительный сбор в размере 5%. Такое ступенчатое налогообложение имеет стимулирующее значение для малых предприятий.

Значительные льготные условия для развития малого бизнеса является в Великобритании. Общая ставка налога с корпораций здесь составляет 35%, однако если доход предприятия составляет до 200 тыс. ф. ст. в год, то налог уменьшается до 25%. Кроме того, если оборот предприятия - до 47,5 тыс. ф. ст. в год, то оно не платит НДС (ставка 17,5%). В Великобритании малые фирмы также освобождены от уплаты налога на наследство всего делового имущества компании.



Во Франции разнообразные льготы предусмотрено для акционерных обществ. В частности, в первые два года их полностью освобождены от налогообложения, за третий год налогообложению подлежит только 25%, в четвертый - 50%, в пятый - 75% и, только начиная с шестого года, облагаются все 100% дохода [11].

Для малых предприятий (с капиталом до 100 млн. иен) в Японии внедрена почти на треть снижена ставка налога; предприятия с годовым доходом, не превышает 8 млн. иен, платят 28%, другие - 37,5%. Японскому законодательству для индивидуальных производителей определен минимум годового дохода в 100 тыс. иен, который не облагается.

Эффективной формой финансовой помощи инновационному бизнесу в развитых странах является гарантирование государством займов. В частности, администрация малого бизнеса США 90% всей финансовой помощи предоставляет в форме гарантированных займов (гарантия - до 90% суммы займа, однако не более 500 тыс. долл. США). Средний размер гарантированных займов составляет 175 тыс. долл. США, а срок - около восьми лет (с финансированием капитального строительства - до 20 лет) [11]. Гарантии при реализации коммерческих кредитов, лизинговых контрактов и венчурного финансирования, займов малым предприятиям предусмотрены правительствами Германии, Канады и Великобритании.

Еще одним важным методом финансовой помощи государства является льготное кредитование инновационного предпринимательства. Например, во Франции распространены такие виды льготных займов: займы, которые возвращают в случае успеха, и займы с льготными процентами.

Подобную поддержку малым предприятиям оказывают правительства Германии, Японии, Италии и др. Так, кредиты в рамках "программы возрождения Европы" предоставляются под 6% на покупку оборудования - на 10 лет, для строительства - на 15 лет. В Италии малые предприятия могут получить ссуду на 10 лет под 3-5% годовых по рыночному курсу 15%. При досрочной оплате кредита сумма займа уменьшается на 20-30% [11]. Предоставление значительного внимания со

стороны государства развитию малого бизнеса, в том числе осуществление соответствующей поддержки этого процесса принесло свои плоды: предприятиями малого бизнеса в указанных государствах производится свыше 50% валового внутреннего продукта, в том числе в Германии - 50-64%, Великобритании - 50-58%, США - 51%, в Италии - 57-60%, Франции - 55-62%.

Особенно интересным для Украины опыт Венгрии, где еще в 1999 году был принят отдельный закон о развитии и поддержке малого бизнеса. Он учел большой собственный опыт становления малого бизнеса. Венгерские экономисты отмечали, что "в этом всеобъемлющем акте изначально предполагалось дать определение микро-, малых и средних предприятий и свести воедино государственные субсидии, предназначенные для создания и развития, а следовательно, для создания таких экономических условий, которые обеспечат повышение их долговременной конкурентоспособности и расширение возможностей занятости, устранят конкурентные недостатки и будут способствовать их адаптации к требованиям Европейского Союза" [14]. Мощным инструментом поддержки малого бизнеса в Венгрии есть также государственный бюджет. Однако венгерские предприниматели получают не только бюджетные субсидии, но и значительные налоговые льготы. Законодательство страны выделяет 4 главные виды налоговых льгот [14]:

- общие налоговые льготы, рассчитанные на стимулирование инвестиций;

- налоговые льготы, направленные на развитие научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ;

- налоговые льготы, специально ориентированные на представителей малого и среднего бизнеса;

- региональные налоговые льготы.

Как следствие, в Венгрии на малый бизнес приходится около 50% ВВП, свыше 65% занятых в экономике, 20% экспорта и 99% общего числа предприятий [11]. Что касается государственной поддержки развития малого предпринимательства в Украине, то за годы независимости в стране в целом сформирована нормативно-правовая по этому вопросу.

Прежде всего это законы Украины "О государственной поддержке малого предпринимательства" [3] и "О Национальной программе содействия развитию малого предпринимательства в Украине" [2].

Так, Закон Украины "О государственной поддержке малого предпринимательства" [3] определил правовые основы государственной поддержки субъектов малого предпринимательства независимо от форм собственности с целью скорейшего выхода из экономического кризиса и создания условий для расширения внедрения рыночных реформ в Украине. Главной целью Национальной программы содействия развитию малого предпринимательства [2] стало создание надлежащих условий для реализации конституционного права на предпринимательскую деятельность, а также повышения благосостояния граждан Украины путем привлечения широких слоев населения к такой деятельности. С момента принятия Закона Украины "О Национальной программе содействия развитию малого предпринимательства в Украине" государственная поддержка малого предпринимательства стала отдельным направлением социально-экономической политики государства. Она базируется на принципах создания благоприятных условий для развития малого предпринимательства. В результате внедрения мероприятий Национальной программы в Украине создана соответствующая нормативно-правовая база для развития предпринимательства. Малое предпринимательство сегодня стало отдельным объектом нормотворчества. Особое значение в системе государственной поддержки развития малого предпринимательства приобрела упрощенная система налогообложения, введенная Указом Президента Украины от 3 июля 1998 № 727 "Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности субъектов малого предпринимательства" и предусматривает уплату единого налога [4]. Подтверждением указанного является то, что с каждым годом наблюдается тенденция роста основных показателей деятельности субъектов упрощенной системы налогообложения.

Так, сегодня более 40% от общего количества субъектов малого предпринимательства избрали упрощенную систему налогообложения. Лишь с 1999 года по 2009 год количество плательщиков единого налога увеличилось почти в 18 раз, а поступления в бюджет от уплаты единого налога возросли в 15 раз. Субъекты "упрощенцы" обеспечили работой более 2,3 млн. граждан [13].

Однако, несмотря на это развитие малого бизнеса не достиг показателей развитых стран мира: в Украине по разным оценкам его доля в ВВП составляет от 7 до 12%, даже в России она несколько больше и составляет 9-12% [13].

Такое положение дел является следствием того, что в Украине существует комплекс проблем, корни которых во многом лежат в административной экономике советских времен, отголоски которой страна испытывает доныне. Одной из самых болезненных остается проблема финансовой поддержки развития субъектов хозяйствования, уровень которой сегодня является незначительным. Неблагоприятный климат развития малого бизнеса создает Налоговый Кодекс Украины. С 1 января 2011 в действие вошел Налоговый Кодекс Украины. Налоговый Кодекс предусматривает определенные ограничения деятельности плательщиков единого налога. По взглядам разработчиков Кодекса единый налог препятствует укрупнению бизнеса и привлечению инвестиций, тормозит развитие торговли [7].

Невозможно проводить реформы без упорядочения базы, поэтому именно Налоговый Кодекс должен быть основой для наполнения бюджета и создания единых правил игры. Для того чтобы эффективно контролировать крупных налогоплательщиков, необходимо ликвидировать максимальное количество средних и малых налоговых «дыр». Нововедением в Налоговом Кодексе отношении малого бизнеса является то, что плательщикам единого налога не позволили стать плательщиками НДС. Предприятия, работающие по общему налогообложению, невыгодно пользоваться услугами «упрощенца», ведь они теряют право формировать налоговый кредит по таким операциям. Во-вторых, вводится фискальная норма, которая запрещает фирмам относить к расходам все расходы

на приобретение товаров и услуг у тех, кто платит единый налог. Налоговый Кодекс имеет и положительные моменты относительно малого бизнеса. Кодекс дает возможность сформироваться новому слою предприятий малого бизнеса, которые будут работать на общей системе налогообложения, но будут иметь «налоговые каникулы», то есть применение «нулевой» ставки налога на прибыль. Новые правила налогообложения налогом на прибыль, установленные разделом III Налогового кодекса, набирали силу с 01.04.2011.

Особенности применения нулевой ставки по налогу на прибыль предусмотренные пунктом 154.6 статьи 154 Налогового кодекса Украины. Установлено, что на период с 1 апреля 2011 до 1 января 2016 применяется ставка 0 процентов для плательщиков налога на прибыль, в которых размер доходов каждого отчетного налогового периода нарастающим итогом с начала года не превышает трех миллионов гривен. При этом начисленная за каждый месяц отчетного периода заработная плата (доход) работников, состоящих с налогоплательщиком в трудовых отношениях, должна быть не меньше, чем две минимальные заработные платы, размер которой установлен законом. Плательщики, к которым применяется нулевая ставка налога на прибыль, должны соответствовать одному из следующих критериев [1]:

а) образованные в установленном законом порядке после 1 апреля 2011;

б) действующие, в которых в течение трех последовательных предыдущих лет (или в течение всех предыдущих периодов, если с момента их образования прошло менее трех лет), ежегодный объем доходов задекларировано в сумме, не превышающей трех миллионов гривен, и в которых среднесписочная численность работников в течение этого периода не превышала 20 человек;

в) которые были зарегистрированы плательщиками единого налога в установленном законодательством порядке в период до вступления в силу Налогового кодекса и в которых за последний календарный год объем выручки от реализации продукции (товаров, работ, услуг) составлял до одного миллиона гривен и среднесписочная численность работников составляла до 50 человек.

При этом, применение нулевой ставки по налогу на прибыль не распространяется на субъектов хозяйствования, которые:

- 1) созданы в период после вступления в силу Налогового кодекса путем реорганизации (слияния, присоединения, разделения, выделения, преобразования), приватизации и корпоратизации;
- 2) осуществляют:

- Деятельность в сфере развлечений;
  - Производство, оптовая продажа, экспорт-импорт подакцизных товаров;
  - Производство, оптовая и розничная продажа горюче-смазочных материалов;
  - Добыча, серийное производство и изготовление драгоценных металлов и драгоценных камней, в том числе органического происхождения, которые подлежат лицензированию согласно Закону Украины "О лицензировании определенных видов хозяйственной деятельности";
  - Деятельность по обмену валют;
  - Добычу и реализацию полезных ископаемых общегосударственного значения;
  - Операции с недвижимым имуществом, аренду (в том числе предоставление в аренду торговых мест на рынках и / или в торговых объектах);
  - Деятельность по предоставлению услуг почты и связи;
  - Деятельность по организации торгов (аукционов) предметами искусства, предметами коллекционирования и антиквариата;
  - Деятельность по предоставлению услуг в сфере телевидения и радиовещания в соответствии с Законом Украины "О телевидении и радиовещании";
  - Охранной деятельности;
  - Внешнеэкономической деятельности (кроме деятельности в сфере информатизации);
  - Производство продукции на давальческом сырье;
  - Оптовую торговлю и посредничество в оптовой торговле;
  - Деятельность в сфере производства и распределения электроэнергии, газа и воды;
  - Деятельность в сферах права, бухгалтерского учета, инжиниринга.
- Кодекс содержит немало спорных моментов, которые будут регулироваться в практической жизнедеятельности субъектов хозяйствования и власти. Отечественная практика и мировой опыт указывают на необходимость совершенствования

существующей системы налогообложения малого бизнеса в Украине. При этом часто на первое место выступают опасения относительно возможности уменьшения налоговых поступлений в бюджет. Проведенные нами аналитические сравнения и расчеты свидетельствуют о достаточной фискальный потенциал прогнозной суммы упрощенного налога из совокупного дохода в общей сумме налоговых обязательств исследуемых субъектов малого предпринимательства при многовариантной оценке уровня налоговой нагрузки в условиях применения различных режимов налогообложения. Отсутствие четких тенденционных зависимостей между налоговыми суммами и объемами финансово-хозяйственной деятельности, в конечном итоге является основным источником формирования налоговой базы, следует объяснить отсутствием единых методологических основ реализации корпоративной налоговой политики отечественных предприятий, исходные принципы которой диктуются как нестабильностью налогового законодательства, так и изменчивостью приоритетов недостаточно сложившейся рыночной конъюнктуры.

Вместе, на наш взгляд, оценка эффективности упрощенного налога из совокупного дохода по коэффициенту только фискальной нагрузки является недостаточной, поскольку не учитывает многогранности его регулирующих механизмов. Рациональное использование регулирующего воздействия налогов не только может решить проблемы наполняемости бюджетов, но и стимулировать процесс рыночного реформирования.

Среди широкого круга исследователей упрощенной системы налогообложения малых предприятий все чаще звучат предложения по ее усовершенствованию. При этом в центр внимания выносятся также не только фискально-экономические критерии формирования налоговой базы, но и организационно-технические факторы администрирования налога.

Особую актуальность в контексте указанной проблематики, на наш взгляд, приобретают результаты исследований И. Феврала, которые можно систематизировать по функциональным направлениям организации процесса выбора плательщиков упрощенного налога,

его начисления, уплаты, управление налоговыми отношениями и налоговыми обязательствами [8].

Во-первых, требуют детализации и большую сложность исходные предпосылки применения упрощенной системы налогообложения. В частности, в законодательстве четко определен круг субъектов малого предпринимательства, на которых не распространяется единый налог, поскольку применен не только ограничения количества работающих и объема полученного дохода, но и четко определены виды хозяйственной деятельности относительно которых упрощенная система налогообложения, учета и отчетности применяется.

Вместе изменение этих критериев должно сопровождаться введением дифференцированных ставок упрощенного налога в зависимости от размеров налогооблагаемого дохода, что, с одной стороны, подталкивать субъект предпринимательства до перехода на общую систему налогообложения, с другой - даст возможность регулировать отношения предпринимателей и предприятий, избравших упрощенную систему налогообложения и их контрагентов, находящихся на общей системе налогообложения. Во-вторых, налогообложения выручки, предусмотренное действующим Указом Президента Украины «Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности субъектов малого предпринимательства», существенно сужает базу налогообложения, оставляя вне ее внереализационные результаты деятельности субъектов предпринимательства, которые избрали упрощенную систему. Такой подход создает неконкурентные преимущества для этих предприятий наряду с предприятиями на общей системе налогообложения. В связи с этим целесообразно вместо налогообложения выручки ввести налогообложение дохода от всех видов деятельности, предусмотрев определенные исключения из него. Кроме того, целесообразно было бы включить в состав исключений порядок налогообложения стоимости основных средств, реализуемых плательщиком единого порядка, четче определив объект налогообложения, возникающего в связи с такой продажей

(первичная или остаточная стоимость таких основных средств).

На наш взгляд, переход к налогообложению дохода необходимо для малых предприятий, созданных в результате разгосударствления и приватизации, где субъектом управления (однако не реальным владельцем) стал трудовой коллектив. С развитием экономической самостоятельности и самофинансирования указанные субъекты предпринимательской деятельности столкнулись с проблемой размывания четких границ между фактическими затратами на оплату труда и прибылью. Заинтересованность трудовых коллективов в увеличении прежде заработной платы вызывает стремление к снижению доли прибыли в доходе предприятия. Следовательно, в случае налогообложения прибыли развитие такой тенденции может привести к резкому уменьшению величины объекта налогообложения, а значит, с одной стороны, к падению бюджетных поступлений, а с другой - к потере источника финансирования инвестиций. Кроме того нужно учесть, что регулирование пропорций между фактическими затратами на оплату труда и прибылью - важнейшая сфера экономических отношений. В экономике развитых зарубежных стран оптимальность соотношения потребления и накопления достигается через борьбу интересов наемного работника и собственника.

Поэтому со стороны государства не нужны специальные рычаги, которые поддерживали бы данные пропорции на предприятиях, хотя косвенно это достигается через различные ставки налогообложения доходов физических и юридических лиц.

Оправданным будет компенсационный механизм уменьшения количества налогов и сборов, вместо которых уплачивается единый налог. Такой компенсацией, по мнению И. Феврала, может стать уменьшение ставки единого налога для юридических лиц на упрощенной системе налогообложения и уменьшения ставки налога за наемного работника для предпринимателей - физических лиц [8]. Кроме того, следует усовершенствовать механизм и способ перехода на упрощенную систему налогообложения и механизм перехода с упрощенной на общую схему налогообложения.

Целесообразно определить автоматический порядок применения упрощенной системы в последующих отчетных периодах (по умолчанию), в случае, если налогоплательщик не отказывается от нее. Это позволит значительно упростить процедуру продления срока пребывания на едином налоге и даст значительную экономию затрат на его администрирование.

На наш взгляд, реализация указанных выше задач наряду с оптимальным выбором объекта налогообложения (валовой выручки или совокупного дохода) уже в краткосрочной перспективе может решить ряд проблем экономического развития малого предпринимательства, прежде всего, легализации бизнеса и сокращение объемов «минимизации» налоговых обязательств, который должен стать следствием введения соответствующих законодательных инициатив в практику фискального механизма. Законодательное урегулирование затронутых вопросов упрощенной системы налогообложения будет способствовать развитию малого предпринимательства.

Пути совершенствования упрощенной системы налогообложения малого предпринимательства Установленный в 1998 году Указом Президента Украины предельный объем выручки от реализации и размеры ставок единого налога на сегодня является экономически неоправданными и неадекватными сегодняшним условиям рыночных отношений. Поэтому, подводя итог, по нашему мнению, путями совершенствования упрощенной системы налогообложения малого предпринимательства могут быть следующие:

→ закрепления упрощенной системы налогообложения путем принятия специального закона или отдельной главы Налогового кодекса Украины;

→ осуществления индексации показателя единого налога и объема выручки от реализации продукции с учетом уровня инфляции за период с 1999 по 2010 гг; определение критерием применения упрощенной системы налогообложения дохода вместо выручки от реализации продукции;

→ предвидение возможности ежегодного увеличения предельного уровня объема дохода для физических лиц - предпринимателей и юридических лиц и

размера ставок единого налога для физических лиц на корректирующий коэффициент, устанавливаемый ежегодно на каждый следующий календарный год и учитывающий изменение потребительских цен на товары (работы, услуги) в стране за предыдущий календарный год;

→ повышение ответственности субъектов малого предпринимательства в случае нарушения ими норм, определяющих порядок применения упрощенной системы налогообложения;

→ изменение перечня налогов и сборов (обязательных платежей), которые входят в состав единого налога, в частности, изъятие из его состава ресурсных платежей и платы за землю, а также включение в состав единого налога единого социального взноса.

Если признать обоснованность внедрения упрощенной и льготной систем для налогообложения малого бизнеса, то нужно предложить другой алгоритм. При этом он должен быть постоянным, так и через пять, десять и двадцать лет будут желающие начать собственное дело, и государство должно этому способствовать. Понятно также, что система налогообложения для малого бизнеса не может освободить от уплаты взносов в систему социального страхования и не должна провоцировать возникновение схем, направленных на уклонение от уплаты налогов.

Исходя из этих предпосылок, можно рассмотреть следующую модель. Нужно определить максимальный годовой оборот, есть смысл считать оптимальным с точки зрения применения льготного и упрощенного режима налогообложения. Правительство таким ориентиром избрал сумму 3 миллиона гривен, поскольку именно этот размер оборота предлагается не облагать при уплате налога на прибыль. При этом НДС начинает выплачиваться с оборота 300 тысяч гривен. Единый размер оборота, для которого будет действовать упрощенная система, следует установить на уровне 2 миллионов гривен. При этом надо предусмотреть уплату налога на прибыль - для юридических лиц - и на доходы для физических лиц - предпринимателей - на уровне половины от обычной ставки налога. Это уменьшит выгодность вывода через них средств.

Относительно НДС: даже не будучи его плательщиками, малые предприятия

будут платить его, ибо все товары и услуги, которые они будут покупать, уже содержат в себе этот налог. Они не будут иметь права на налоговый кредит и будут вынуждены продавать свои товары субъектам предпринимательской деятельности - плательщикам НДС - по меньшей цене, потому что и те не будут иметь права на налоговый кредит. Это тоже дестимулюватиме использовать малый бизнес в схемах уклонения от уплаты налогов.

При таком подходе определенной трансформации должна понести и система уплаты единого налога. С точки зрения налоговой нагрузки она не должна иметь преимуществ для физических лиц - предпринимателей - предпринимателей по уплате налога на доходы по общей системе. Систему уплаты единого налога следует рассматривать в двух формах: в виде фиксированных сумм и, при превышении определенного размера, в виде процента от оборота.

Например, при годовом обороте до 300 тысяч гривен целесообразно применять фиксированные ежемесячные платежи. Их размер может быть предметом для дискуссии, но колебания от 200 гривен до 600 гривен в зависимости от вида деятельности не должны вызывать слишком резкой критике. При годовом обороте более 300 тысяч гривен, но менее 2 миллионов гривен можно устанавливать единую процента ставку от оборота, например 6%, или две ставки - 5% для оборота до 1 миллиона гривен и 7% для оборота от 1 миллиона гривен до 2 миллионов гривен. Вариант пусть не идеальный, но выгодный для бизнеса.

### 3. Выводы.

Итак, справедливая налоговая политика, надежность законодательной базы и эффективная деятельность исполнительных органов власти должны в конечном итоге построить экономику Украины и расширить возможности ее интеграции в Европейский Союз, используя малый бизнес как рычаг этой перестройки. К тому же, для дальнейшей стратегии развития малого предпринимательства следует учитывать и внедрять в действие механизмы лизинга, франчайзинга, венчурного финансирования и прочее.

**Литература:**

1. Налоговый Кодекс Украины от 01.01.2011р. / Спецвыпуск «Дебет - Кредит» - от 27.12.2010р. - № 52/10
2. О Национальной программе содействия развитию малого предпринимательства: Закон Украины, принятый Верховной Радой Украины от 21.12.2000г. № 2157-III
3. О государственной поддержке малого предпринимательства: Закон Украины, принятый Верховной Радой Украины от 19 октября 2000 № 2063-III // Правительственный курьер. - 2000. - 22 ноября.
4. Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности субъектов малого предпринимательства: Указ Президента Украины от 3.07.1998 г. № 727/98 (с изменениями и дополнениями)
5. Бондарчук В. Совершенствование инвестирования малого бизнеса на селе / В. Бондарчук, Ф. Миколяш / [Вестник Львовского государственного аграрного университета: Экономика АПК]. - Львов: Львов. гос. агроуниверситет, 2005. - № 12. - С. 64-70.
6. Климова И. Г. Методы и инструменты финансово-кредитного механизма государственной поддержки инновационной сферы в странах с рыночной экономикой. М.: ИПЦ "Киевский университет", 2005.
7. Кузык Л.В. Основные стратегические цели и задачи налоговой политики в сфере малого бизнеса // Научный вестник НЛТУ Украины. - 2010. - Вып. 20.13. - С. 197-200 /
8. Лютий А., Романюк М. В. Проблемы и перспективы упрощенной системы налогообложения субъектов малого предпринимательства в Украине // Финансы Украины. - 2007. - № 6. - С.31-38.
9. Микитюк А.И. "Финансовое обеспечение развития малых предприятий" // Финансы Украины. - 2007г. - № 6. - С.55-61
10. Музыченко С.А. Становление системы налогообложения малого бизнеса // Формирование рыночных отношений в Украине: Сборник научных трудов. Спец. вып. 17, ч.2 - М.: НИЭИ Минэкономики. - 2002. - С. 84-90.
11. Музыченко С.А. Анализ опыта зарубежных стран по налогообложению малого бизнеса // Формирование рыночных отношений в Украине: Сборник научных трудов. - М.: НИЭИ Минэкономики. Вып. № 2 (21), 2003. - С. 34-38.
12. Основные показатели деятельности малых предприятий за 2009 год. - М.: Ровенское областное управление статистики.
13. Статистический Сборник: Деятельность субъектов малого предпринимательства - 2009г. / Госкомстат Украины / Под ред. И.М. Жук. - М.: 2010. - 185 с.
14. State of Small and Medium Sized Business in Hungary. - Annual, 2000. - 368 p.