

УДК 336.221.4:336.225.3:339.924:330.8

Левін В. І.

ЕВОЛЮЦІЯ КОНЦЕПЦІЙ ОПОДАТКУВАННЯ МАЛОГО ТА СЕРЕДНЬОГО БІЗНЕСУ В КОНТЕКСТІ ЄВРОІНТЕГРАЦІЙНОГО ВЕКТОРУ РОЗВИТКУ УКРАЇНИ

Визначено, що вдосконалення оподаткування малого та середнього бізнесу – одна з найдискусійніших проблем податкової реформи в Україні, розв'язання якої повинно ґрунтуватися на наукових засадах і є важливим для стабілізації соціально-економічної та політичної ситуації. Значення економічно обґрунтованого й справедливого оподаткування для стимулювання продуктивної діяльності, наповнення державного бюджету й забезпечення національного добробуту в цілому зумовило розвиток наукової думки, а дослідження економістів різних часів заклали методологічні засади загальної теорії оподаткування. Її передумовою була концепція гармонізації економічних інтересів держави, власників факторів виробництва і домашніх господарств у процесі ринкового виробництва, розподілу й перерозподілу національного продукту. Систематизовано концепції оподаткування малого та середнього бізнесу (МСБ) у економічних дослідженнях згідно з основними напрямками теорії оподаткування. Розглянуто провідні підходи до оподаткування малого та середнього підприємництва у сучасних теоріях оподаткування. Обґрунтовано концептуальне положення стосовно впровадження інституціонального принципу компромісу фіскальних інтересів при формуванні особливого податкового режиму, уточнено його визначення як спеціального порядку оподаткування. Обґрунтовано низку теоретичних положень щодо засад політики оподаткування МСБ, пропозиції й рекомендації стосовно посилення стимулюючого впливу системи оподаткування на його потенціал із метою гармонізації економічних інтересів держави і платників податків, забезпечення фіскальної транспарентності та ефективності в умовах розвитку євроінтеграційних процесів в Україні. Надано практичні рекомендації щодо посилення амортизаційних стимулів для суб'єктів МСБ.

Ключові слова: податки, малий і середній бізнес, спеціальний режим оподаткування, Податковий кодекс України, єдиний податок, амортизаційні стимули, пільги, Європейський Союз.

Літ. 69.

Левин В. И.

ЕВОЛЮЦИЯ КОНЦЕПЦИЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ МАЛОГО И СРЕДНЕГО БИЗНЕСА В КОНТЕКСТЕ ЕВРОИНТЕГРАЦИОННОГО ВЕКТОРА РАЗВИТИЯ УКРАИНЫ

Определено, что совершенствование налогообложения малого и среднего бизнеса – одна из самых дискуссионных проблем налоговой реформы в Украине, решение которой должно основываться на научных принципах и является важным для стабилизации социально-экономической и политической ситуации в стране. Значение экономически обоснованного и справедливого налогообложения для стимулирования продуктивной деятельности, наполнения государственного бюджета и обеспечения национального благосостояния в целом обусловило развитие научной мысли, а работы экономистов разных времен заложили методологические основы общей теории налогообложения. Ее предпосылкой была концепция гармонизации экономических интересов государства, владельцев факторов производства и домашних хозяйств в процессе рыночного производства, распределения и перераспре-

© Левін В. І., 2016

деления национального продукта. Систематизированы концепции налогообложения малого и среднего бизнеса (МСБ) в экономических исследованиях согласно основным направлениям теории налогообложения. Рассмотрены ведущие подходы к налогообложению малого и среднего предпринимательства в современных теориях налогообложения. Обосновано концептуальное положение о внедрении институционального принципа компромисса фискальных интересов при формировании особого налогового режима, уточнено его определение как специального порядка налогообложения. Обоснован ряд теоретических положений о принципах политики налогообложения МСБ, предложения и рекомендации по усилению стимулирующего влияния системы налогообложения на его потенциал с целью гармонизации экономических интересов государства и налогоплательщиков, обеспечения фискальной прозрачности и эффективности в условиях развития евроинтеграционных процессов в Украине. Даны практические рекомендации по усилению амортизационных стимулов для субъектов МСБ.

Ключевые слова: налоги, малый и средний бизнес, специальный режим налогообложения, Налоговый кодекс Украины, единый налог, амортизационные стимулы, льготы, Европейский Союз.

Volodymyr Levin

THE EVOLUTION OF TAXATION CONCEPTS FOR SMALL AND MEDIUM-SIZED ENTITIES IN THE CONTEXT OF THE EUROPEAN INTEGRATION VECTOR OF UKRAINE'S DEVELOPMENT

It is generally acknowledged that improving the taxation of small and medium-sized entities is one of the most controversial issues of tax reform in Ukraine. The solution should be based on scientific principles and is essential for the stabilization of the socio-economic and political situation in the country. The importance of economically reasonable and fair taxation for encouraging productive activities, increasing taxation revenues and ensuring national welfare in general led to the development of scientific thought. Research of economists from different times laid the methodological foundation of the general theory of taxation. Its precursor was the concept of harmonization of economic interests of the state with those of owners of factors of production and households in the course of market-oriented production, distribution and redistribution of the national product. Taxation concepts for small and medium-sized entities (SMEs) in economic studies are classified by the author according to the main areas of tax theory. The paper explores advanced approaches to SME taxation in the modern theory of taxation; substantiates the conceptual provision on the implementation of the institutional principle of fiscal interests compromise in forming a special taxation regime; clarifies the definition of such regime as a special taxation procedure. The author also substantiates a number of theoretical assumptions about tax policy guidelines for SMEs, proposals and recommendations to enhance the motivational effect of taxation on their potential in order to harmonize the economic interests of the state and taxpayers, to ensure fiscal transparency and efficiency in the development of European integration processes in Ukraine. The paper contains practical recommendations for the strengthening of depreciation incentives for SMEs.

Key words: taxes, small and medium-sized entities, special tax regime, the Tax Code of Ukraine, single tax, depreciation incentives, benefits, the European Union.

JEL classification: B26, B40, E62, E63, H20, H22, H25, N80.

Останнім часом розвиток більшості країн відбувається в умовах нестабільності, що є результатом нової економічної реальності. Тому необхідно застосовувати адекватні управлінські рішення у сфері державних фінансів та соціальної політики. Одним із пріоритетних напрямів подолання негативних

тенденцій є розширення масштабів діяльності малого та середнього бізнесу (МСБ) в усіх формах і видах. Структурна гнучкість і незначні розміри компаній дають змогу швидко реагувати на кон'юнктурні ринкові зміни, використовуючи споживчі та інші переваги. Суб'єкти МСБ мають більший маневр у виробництві конкурентоспроможних товарів і послуг на основі інновацій та сучасних технологій. Зважаючи на національні особливості економічних систем, значну увагу уряди провідних країн світу в рамках антикризових заходів приділяють підтримці малого та середнього підприємництва з упровадженням різних регулятивних інструментів, включаючи податкові [1–3].

Розроблення заходів сприяння приватній ініціативі в нашій країні має супроводжуватися теоретичними та прикладними науковими дослідженнями аспектів підприємницьких відносин, використанням нових підходів до оподаткування як важеля управління економікою, аналізом зарубіжного досвіду фіскального регулювання сектору МСБ. Господарська діяльність від найпростіших фаз розвитку до етапу глобалізації під час трансформації суспільно-економічних відносин має особливості, які пов'язані з ризиком та невизначеністю [4–6], новаторством і новітніми управлінськими рішеннями [7–9], мотивами поведінки, регулюванням попиту та пропозиції [10–14] і відобразилися на теоретичних поглядах щодо визначення сутності понять “підприємець” і “підприємництво”. Це потребує окремих специфічних підходів до оподаткування МСБ.

Концепції оподаткування малого та середнього бізнесу ґрунтуються на теоретичних позиціях [15] стосовно категоріального апарату сутності податків як: важеля економічного регулювання; плати за суспільні послуги, надані державою; складової механізмів вирівнювання доходів та перерозподілу багатства.

Таким чином, в економічній літературі детально висвітлено кілька домінуючих концепцій оподаткування, кожна з яких істотно вплинула на розвиток теоретичних засад фіскальних відносин підприємництва та держави. В основі багатьох досліджень перебувають теорія обміну (Т. Гоббс та ін.) й, у подальшому, її різновиди. Подібні відносини розглядаються в процесі оподаткування як взаємовигідні й такі, що ґрунтуються на принципі узгодження інтересів економічних агентів у результаті суспільного договору шляхом внесення плати за послуги [4], котрі надає держава (військовий захист, охорона правопорядку, правосуддя, забезпечення прав власності тощо).

Наукові погляди, сформовані автором класичної податкової теорії А. Смітом [16], згодом розвинули Дж. Б'юкенен [17], Д. Хікс [18], К. Ерроу [19] та ін., котрі наголошували на тому, що податки – це не лише джерело доходів бюджету, а й ресурс, необхідний для задоволення потреб держави на виконання функцій, пов'язаних із добробутом. К. Віксель [20], В. Вікрі [21], П. Даймонд [22] були прихильниками встановлення оптимального оподаткування та поділяли погляди на теорію суспільного вибору, яка передбачає, що розширення функцій держави, пов'язане зі зростанням населення, потребує відповідного ресурсного забезпечення шляхом формування урядових доходів з урахуванням платоспроможності платників податків. Пріоритетом під час використання акумульованих коштів визначається виконання соціальних функцій. Для представників теорії добробуту характерне розуміння того, що

життєвий рівень громадян не обмежується лише економічними аспектами, а охоплює значно ширше коло питань, таких як характер і умови роботи, стан довкілля, якість життя та безпеки (А. Пігу [23]). Це створило основу для еволюції в подальшому теорії інклюзивного розвитку. Податки в теорії добробуту розглядалися в контексті оподаткування індивіда у взаємовідносинах із суспільством. Таким чином, набуває важливого значення низка тверджень: добробут забезпечується шляхом перерозподілу податкових надходжень і реалізації соціальних зобов'язань; індивід завжди протиставляє власні втрати від сплати податків обсягу послуг, отриманих від держави [20; 24–26].

Аналіз робіт названих авторів дав змогу усвідомити сутність категорії податку, його роль у формуванні фіскального простору. Ідеї забезпечення рівності в оподаткуванні та конкурентних умов на засадах перерозподілу суспільних благ висвітлювалися у теоретичних дослідженнях конкуренції та ринкових структур.

У наукових працях Ф. Шерера [10], І. Кірцнера [11], Ж. Тіроля [12], Е. Чемберліна [26], Г. Хамела [27], Дж. Стіглера [28] як основна ознака успішного суперництва серед підприємств розглядалися притаманний конкретному підприємству набір технологій та фаховий рівень, накопичені знання і досвід його працівників. У окремих дослідженнях вивчалися галузеві ринки, здійснювався аналіз раціональної та ірраціональної поведінки підприємців. М. Портер пропонує аналізувати конкурентоспроможність національної економіки крізь призму стандартів життя: конкурентоспроможність підвищується тоді, коли зростають життєвий рівень і національний добробут [29]. Такі стандарти, у свою чергу, визначаються продуктивністю економіки, яка вимірюється вартістю товарів і послуг, вироблених на одиницю витрачених людських та інших ресурсів. Отже, здатність конкретного суб'єкта господарювання бути успішним суперником формує добробут і конкурентоспроможність соціально-економічних систем (СЕС) різних рівнів.

Податково-бюджетні важелі можна використовувати з метою як прискорення, так і уповільнення відтворювальних процесів. Потенційні можливості фіскальної політики як стабілізаційного регулятивного інструменту обґрунтовано в працях Дж. М. Кейнса [30], котрий узагальнив теоретичні засади застосування інституціональних конкурентних чинників у державному регулюванні бюджетно-податкових відносин у короткостроковому періоді. Посилення факторів ризику та невизначеності в глобальному світі зумовлює нові теоретичні підходи до оподаткування, які враховують динамізм економічних процесів та їхній вплив на здатність МСБ сплачувати податки. М. Ротбард наголошував, що будь-які події на ринку є унікальними, не випадковими і впливають одна на одну. При цьому саме підприємець стикається з ринковими ризиками, від яких неможливо застрахуватися, і бере їх на себе [31]. С. Росс [32] доходить висновку, що всі ринки однакові за суттю, а кожен підприємець має розробити унікальну управлінську стратегію та вибрати свою нішу для ведення діяльності. В. Баумоль [14] показує, що на абсолютно змагальних ринках поведінка суб'єктів господарювання може різко змінюватися залежно від майнового стану, а узагальнюючи концепцію досконалого кон-

курентного ринку, характеризує його через оптимальну поведінку підприємців.

Розподіл податкового тягаря, а також вплив державних фінансів на підприємницьку активність описані у роботах А. Алесіна [33], А. Вагнера [34], П. Самуельсона [35], Ч. Бестебля [36], А. Масгрейва та Е. Домара [37]. Останні пов'язували рівень податкових зобов'язань для підприємців зі змінами в їхній інвестиційній активності [37]. А. Вагнер [34] вважав, що частка держави в економіці збільшується за рахунок зниження присутності приватного сектору, а тому є потреба в пошуку оптимальної пропорції між ринковою та усупільненою частинами економіки. А. Лаффер [37] розробив концепцію "податкового клину" (tax wedge), який держава використовує у взаємовідносинах між економічними агентами та процесом виробництва. Вчений досліджував оптимальний рівень оподаткування та стимулюючий вплив зниження податків на інвестиційну діяльність ("крива Лаффера").

Значний ризик для підприємництва повинен компенсуватися потенційними прибутками та мати наслідком нові інвестиції. Вимір ризику як основну характеристику підприємництва ввів Ф. Найт [6], розширивши теоретичні погляди таких економістів, як Р. Кантільйон та Ж. Б. Сей.

Динамічність розвитку економіки на сучасному етапі посилює вразливість МСБ до наслідків можливих змін порівняно з великими підприємствами, з чим пов'язане виокремлення підходів до його оподаткування. Формування нової економічної реальності у XXI ст. зумовило створення концепцій, які враховують Цілі сталого розвитку (ЦСР) [1], основані на визнанні значущості інклюзивного зростання (Дж. Маркусен, Х. Ноттон), проблем нерівності в країнах світу [39], збереження навколишнього середовища, тобто на важливих глобальних викликах, котрі потребують консолідації управління за підтримки світової спільноти.

Роль асиметрії інформації та невизначеності в економіці обґрунтував Дж. Міррліс [40], котрий стверджував, що реальна сила ринку полягає в його здатності використовувати первісно доступну небагатьом інформацію і передавати її у вигляді зміни цін іншим. Цю проблему також розробляли Дж. Акерлофф, М. Спенс, Дж. Стігліц [41].

У сучасних інституційних напрацюваннях [9; 42–49] суттєвого впливу набувають дослідження трансакційних витрат (Р. Коуз [50]) економічних агентів (transaction cost economics, TCE). Так, відносини держави й платника та їхня поведінка ґрунтуються на раціональних очікуваннях у межах чинного законодавства. Прагнення бізнесу до збільшення прибутку та зменшення непродуктивних витрат зростають у прогресії до слабкості державних інститутів [51] і реалізуються шляхом ігнорування формальних правил та процедур, мінімізації податкових зобов'язань, ухилення від сплати податків. Д. Норт [52] доводив, що лише віра людей у надійність і справедливість законів, договорів та прав власності утримує їх від опортунізму, який іноді перетворюється на спроби шахрайства, крадіжки й обману. Опортуністичні настрої платників вносять дисбаланс у відносини, незважаючи на спроби держави постійно підвищувати рівень надання суспільних благ. Основним її завданням має стати формування механізмів управління, спрямованих на досягнення

максимальної взаємовигоди учасниками податкових відносин та забезпечення безконфліктності й компромісу [50; 53].

Особливу увагу проблемам змін в управлінських процесах фірм, їхніх зв'язків, технологій менеджменту, що відбуваються під впливом деформації часу та простору, приділяли Е. Остром [53] та О. Уільямсон [48]. Дослідження цих науковців присвячені питанням виявлення меж фірми ("for his analysis of economic governance, especially the boundaries of the firm"), ресурсам загального користування ("for her analysis of economic governance, especially the commons"). Широке вивчення останньої проблеми є предметом наукового інтересу як неоінституціоналістів, так і представників теорії економічного добробуту. Дж. Б'юкенен [17] у контексті неоінституціональної теорії пояснював характерні особливості альтернативних сукупностей формальних і неформальних правил, що накладають обмеження на функціонування СЕС та відносини економічних агентів у цих системах.

За Й. Шумпетером [7], розвиток господарських систем та їх структурні зрушення відбуваються в умовах невизначеності, коли практично неможливо оцінити варіанти вибору, а тим більше, з високим ступенем вірогідності спрогнозувати наслідки подій у сфері виробництва й збуту та поведінки суб'єкта підприємництва.

Засновники еволюційної теорії – Р. Нельсон та С. Уінтер [54] – відкидають точку зору, згідно з якою ідея максимізації прибутку визначає решту правил поведінки та впливає на прийняття рішень. Усі нормальні й передбачувані моделі поведінки фірм вони називають загальним терміном "рутина". Постановка завдання та формування цілей виходять не від того, які прибутки очікує отримати підприємець, а від виробничих можливостей (наявності обладнання, місця для будівництва чи перспективної наукової розробки). З огляду на це формулюються основні цілі діяльності, і лише потім оцінюється ймовірність отримання прибутків. Тобто для виконання завдань насамперед слід правильно визначати пріоритети й покроково вирішувати проблеми. У ХХІ ст. М. Ендрюс та Г. Торнтон розвинули ці ідеї до оновленої теорії, що дістала назву проблемно орієнтованої ітеративної адаптації процесів реформ [55; 56].

Нова економічна реальність зумовлює еволюцію концептуальних підходів до побудови фіскальних відносин, де під впливом інституціоналізму та неоінституціоналізму до концепцій оподаткування МСБ долучається ідея продукованих ним позитивних ефектів поза традиційними цілями прибуткової діяльності, а саме – щодо зайнятості та самозайнятості, розвитку людського капіталу і дифузії знань, захисту й використання прав інтелектуальної власності, інноваційного інвестування, державно-приватного і соціального партнерства.

Аналіз наукових джерел дає змогу систематизувати основні концепції оподаткування підприємництва, пов'язані з теоріями:

- економічного добробуту й оптимального оподаткування (К. Віксель, В. Вікрі, П. Даймонд, К. Ерроу, Н. Калдор, Е. Ліндаль, Дж. Міррліс, В. Парето, А. Пігу, А. Харбергер, Д. Хікс);
- конкуренції та ринкових структур (В. Баумоль, І. Кірцнер, М. Портер, Дж. Робінсон, Д. Росс, М. Ротбард, Дж. Стіглер, Ж. Тіроль, Ф. Хайек, Г. Хамел, Е. Чемберлін, Ф. Шерер);

- державних фінансів і розподілу податкового тягаря (А. Алесіна, Ч. Бестебль, А. Вагнер, К. Віксель, А. Лаффер, П. Самуельсон, Дж. Стігліц);
- ризику та невизначеності (П. Бернстайн, Дж. Міррліс, Ф. Найт);
- інклюзивного розвитку (Х. Ноттон, Дж. Маркусен);
- неоінституціоналізму (Дж. Б'юкенен, Р. Коуз, О. Уільямсон, Д. Норт, Е. Остром);
- еволюційної економіки (Р. Нельсон, Дж. Уінтер).

У досліджуваних концепціях підкреслюється виключна роль державних інститутів у створенні й підтриманні формальних та неформальних правил реалізації підприємницької ініціативи через механізми державного регулювання.

Угода про асоціацію України з ЄС передбачає низку реформ, спрямованих на створення сприятливого середовища для МСБ, у тому числі у сфері оподаткування, забезпечення прозорості й спрощення податкової адміністрування. Удосконалення оподаткування малого та середнього бізнесу – одна з найбільш дискусійних проблем податкової реформи в Україні, розв'язання якої повинно ґрунтуватися на відповідних наукових засадах і має важливе значення для стабілізації соціально-економічної та політичної ситуації в країні.

У багатьох країнах світу МСБ користується державною підтримкою відповідно до цілей, окреслених урядами. Так, для країн, які визначають метою розвитку МСБ економічне зростання, інвестиційну активність та впровадження інновацій [57; 58] (наприклад, країни ЄС), основою стимулювання є неподаткові важелі, основані на поступі людського капіталу, а податкові важелі реалізуються в межах загальної системи оподаткування і спрямовані на стимулювання інвестицій та інновацій. Для країн, що розвиваються, та країн із транзитивною економікою пріоритетом розвитку МСБ є забезпечення зайнятості, подолання бідності.

Зазначені тенденції узгоджуються з Декларацією тисячоліття Організації Об'єднаних Націй [59], прийнятою в 2000 р. на підставі матеріалів всесвітніх конференцій ООН. На розвиток цієї Декларації у 2015 р. ООН ухвалено ЦСР на період до 2030 р. [2; 3], котрі мають глобальне першочергове значення для забезпечення можливостей досягнення країнами світу стійкого зростання і ґрунтуються на відповідних завданнях, серед яких гідна праця для всіх, добробут, ліквідація бідності, технологічні переваги, розвиток людського капіталу, підвищення рівня життя. Таким чином, стимулювання МСБ збігається з ЦСР незалежно від того, чи країна є розвинутою або такою, що розвивається.

Способи реалізації функцій перерозподілу доходів бізнесу на користь суспільства можуть створювати як негативні, так і позитивні мотивації в діяльності економічних агентів. Підприємець, котрий є рушійною силою всіх процесів у кожній країні, обтяжений не тільки податковими ставками, а й неоднозначною правовою базою, складними процедурами обліку та звітності, законодавчими суперечностями, невідповідностями і нестабільністю. Сучасна прикладна теорія оподаткування підприємництва формується під впливом посилення його ролі в економіці країн світу. В такому контексті, як

зазначалося, виник новий тип податкових відносин – альтернативний, оснований на необхідності посилення підтримки МСБ.

Результати досліджень [9; 60–65] дають змогу стверджувати, що реалізація в різних країнах альтернативних систем оподаткування для малого та середнього підприємництва є підтвердженням наявності якісно різних економічних систем, котрі перебувають на різних етапах еволюційного розвитку. Досвід країн щодо податкового стимулювання розвитку малого бізнесу свідчить про використання різноманітних інструментів у цій сфері. Для розвинутих країн характерне використання комплексу податкових пільг, серед яких можна виокремити: зменшення податкових ставок, особливий порядок амортизаційних нарахувань, податкові канікули, кредити та знижки, вирахування, спрощений облік і звітність. Метою застосування таких інструментів, як правило, є стимулювання розвитку, інновацій та зайнятості. Країнам, що розвиваються, та найбільш розвинутих державам здебільшого притаманні інші інструменти. У них насамперед використовуються спеціальні (альтернативні) режими оподаткування, котрі реалізуються через запровадження єдиного податку, патентів, окремого податку на певні види діяльності. При цьому головною метою постають економічна стабілізація, зростання зайнятості й самозайнятості, створення належного життєвого рівня індивідів та домогосподарств.

З огляду на викладене можна виокремити фіскальну модель, коли в межах стандартної податкової системи діють пільгові умови для МСБ із податку на прибуток, ПДВ тощо, у вигляді прискореної амортизації, інвестиційних податкових пільг, застосування прямо пропорційного прибуткового оподаткування з прогресивною шкалою. Серед пільг із податку на прибуток у розвинутих країнах найпоширенішими є зниження його ставки для суб'єктів малого підприємництва, зменшення бази податку, інвестиційний податковий кредит та знижки, прискорена амортизація [57] тощо. Іншим є підхід до формування податкової системи, де поряд зі стандартним існують альтернативні (спеціальні) режими оподаткування МСБ на основі умовно-розрахункових, єдиних податків тощо, загальна причина використання яких (умовні, мінімальні чи єдині податки) полягає у порівняно простому визначенні та адмініструванні. Це характерно для пострадянських країн і трансформаційних економік, загальним трендом котрих є наявність особливих (альтернативних) режимів оподаткування. Спектр застосовуваних альтернативних підходів до стимулювання розвитку МСБ через податкові важелі залежить від становлення та особливостей еволюції ринкових відносин, структури економіки та соціально-економічних умов у країні: особливі режими оподаткування окремих видів діяльності, патенти, єдині податки, спрощена система оподаткування для МСБ, спеціальні режими для вільних економічних зон. Виникнення дискусій та різних поглядів на спрощені режими оподаткування пов'язане з неоднозначністю їхнього регулятивного впливу на конкурентне середовище, відсутністю аналізу результативності надання подібних пільг та ймовірністю їх запровадження в результаті політичних домовленостей без належного економічного обґрунтування. Втім, наявність альтернативних режимів оподаткування у країнах, близьких за рівнем розвитку до України, свідчить, що

їх застосування може бути обґрунтованим та продиктованим конкретними соціально-економічними умовами.

В Україні політика підтримки МСБ формувалася, починаючи з 1991 р., через необхідність трансформації економіки, появу можливостей для реалізації приватної ініціативи, подолання бідності та подальшого економічного зростання в нових ринкових умовах. Обмеженість бюджетних та інституційних можливостей для впровадження заходів підтримки МСБ сприяла виникненню неформального сектору економіки і реалізації економічних відносин поза рамками правового поля. З метою формалізації підприємницького середовища, створення умов для подальшого розвитку підприємницької ініціативи, зменшення навантаження на бюджет, пов'язаного з утриманням безробітних, формування фіскального простору було впроваджено систему підтримки малого та середнього підприємництва шляхом податкового стимулювання, що передбачено в Указі Президента "Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва" від 03.07.1998 № 727/98. В Україні спрощена система оподаткування як альтернатива загальній системі, реалізована шляхом уведення єдиного податку, мала революційний характер, суттєво вплинувши на розвиток підприємництва.

Дефініція "спеціальний податковий режим" розглядається як альтернативний (особливий) порядок оподаткування, що передбачає зміну розрахунку податкових зобов'язань певних категорій платників податків порівняно із загальним податковим режимом. Такий порядок має здійснюватися шляхом запровадження спрощеної процедури оподаткування, режимів оподаткування, диференційованих за видами, обсягами, результатами (фінансовими, екологічними, соціальними), територією (зонами) господарської діяльності, чисельністю зайнятих такою діяльністю. Названий режим може передбачати спеціальний порядок визначення елементів податку та збору, звільнення від сплати окремих податків і зборів, податкові пільги та умови їх застосування.

Реалізація потенційних можливостей суб'єктів МСБ поряд із суспільним простором відбувається у межах економічних відносин, котрі формуються в процесі розподілу та споживання економічних благ і обумовлюють певне коло інтересів. Оптимальним, з точки зору суспільної рівноваги, є поєднання здатності суб'єктів підприємництва забезпечити досягнення власних цілей з одночасним задоволенням інтересів держави. Умовою стабільності постає фінансове забезпечення операційних витрат та інвестування господарської діяльності. Очевидно, що для кожної групи суб'єктів спектр зацікавленості буде різним. Так, на рівні держави пріоритетом є задоволення інтересів соціального та бюджетно-податкового спрямування, тоді як підприємницьке середовище та суспільний сектор орієнтовані на отримання набору благ, передбачених, у тому числі, конституційними нормами. МСБ сприяє розв'язанню низки соціально-економічних проблем суспільства та державного сектору, що відповідає принципам теорії та практики інклюзивного розвитку. Варто зауважити, що однією з найгостріших проблем, яка на сьогодні повністю не вирішена в жодній країні, є безробіття.

Наявність досконалих інститутів мотивує підприємницьке середовище до розвитку та подальшого піднесення в межах економічної системи, а їхня

якість окреслює стимули для виконання функцій у межах СЕС. Саме держава постає суб'єктом вироблення інституційних стимулів та економічних інструментів, спрямованих на узгодження інтересів і забезпечення сталого зростання у національному господарстві.

Виконання двох основних функцій податків – фіскальної та регулюючої – обумовлює подальшу трансформацію особливого режиму оподаткування та забезпечує в Україні інституційний компроміс у суспільстві через тимчасове збереження альтернативної системи оподаткування. Такий компроміс спрямовано на досягнення економічних (задоволення попиту на товари та послуги і формування такого попиту для інших суб'єктів господарювання), соціальних (збільшення зайнятості та самозайнятості, зростання доходів населення, розвиток людського капіталу), фіскальних цілей (забезпечення надходжень до бюджетів) у короткостроковому періоді. Економічний інтерес у широкому розумінні можна визначити як форму інституційної структури, котра передбачає спрямованість господарської діяльності людей, тоді як індивіди намагаються реалізувати власні інтереси в найкращий спосіб. Таким чином, зацікавленість бізнесу формується крізь призму особистих інтересів індивідів. Обмежена раціональність підприємців ускладнює досягнення компромісу, а їхня схильність до опортуністичної поведінки (О. Уільямсон [48, с. 102]) і наявність асиметрії інформації (Дж. Акерлофф, М. Спенс, Дж. Стігліц [41]) зумовлюють об'єктивні причини неузгодженості цілей. Частково цей антагонізм можна нівелювати через поширення неформальних правил та обмеження дії формальних.

При формуванні системи взаємовідносин між державою і суб'єктами МСБ слід урахувати суспільно-державні функціональні пріоритети, котрі б не заважали підприємцям зосередитись на розвитку та зростанні. Інституційне середовище має забезпечувати передумови та стимули для еволюційного розвитку суб'єктів МСБ із трансформацією мікро- та малого бізнесу в категорію середнього, а також можливість розширення спектра ділової активності стосовно суспільства. Необхідність посилення перерозподільної функції та фінансування державних витрат, у тому числі соціального спрямування, потребуватиме збільшення ресурсів.

Залежно від меж бюджетно-податкового простору в співвідношенні фіскальних інтересів убудовано різний потенціал імовірних суперечностей. Під фіскальним інтересом ми розуміємо пряму чи опосередковану вигоду, яку кожен з учасників податкових відносин (держава та платники податків) отримує в процесі застосування особливого режиму оподаткування.

Фіскальні інтереси держави й суб'єктів господарювання у короткостроковому періоді здебільшого не збігаються, тоді як довготермінові націлені на стабільне економічне зростання та є спільними для всіх суб'єктів економічних відносин. Зацікавленість бізнесу реалізується у стабільному інституційному середовищі для розвитку, а державного апарату – в зростанні економіки та зменшенні кількості працездатних утриманців.

Пошук компромісів за таких умов призводить до введення режимів оподаткування, альтернативних стандартним. У відносинах МСБ з урядами, де державні інститути не в змозі створити партнерське середовище, компроміс

короткострокових фіскальних інтересів суб'єктів господарювання і держави може бути реалізований через надання пільг та впровадження спеціальних режимів оподаткування, якщо дотримуються принципи конкуренції й транспарентності. Особливо актуальним пошук такого інституційного компромісу є для України, де трансформація економіки відбувається на тлі відсутності позитивної податкової історії. Його формування можливе через забезпечення головної потреби для зростання – інвестиційного ресурсу.

В Україні доцільно використати низку мотиваційних чинників для перетворення заощаджень в інвестиції. Варто зазначити, що така точка зору поширена серед підприємців. За результатами авторського соціологічного опитування*, більшість підприємців (62 %) висловилися за підвищення ролі інвестиційних інструментів при формуванні політики оподаткування МСБ. Під час якісного опитування було застосовано метод персонального інтерв'ю за формалізованим інструментарієм. З метою оброблення отриманих результатів використано пакет SPSS.PC, здійснено процедури розрахунків лінійного розподілу відповідей, крос-табуляційного, кластерного аналізу, перевірки рівня статистичної значущості. Забезпечено репрезентативність соціологічного опитування; сформовано та оброблено статистичні дані; проаналізовано й узагальнено результати. На запитання, чи виникають у респондентів труднощі при складанні та поданні податкової звітності, відповіді розподілилися таким чином: “так” – 12, “ні” – 18. Усі опитані розглядали можливість інвестування в розвиток свого бізнесу. Проте респонденти зауважували про наявність таких бар'єрів: корупція, економічні ризики, відсутність економічних стимулів для інвестування. Водночас 28 із 30, або 93 % опитаних, вважали прискорену амортизацію основних засобів інструментом стимулювання інвестиційної активності підприємства. 70 % учасників інтерв'ю застосовували спрощену систему оподаткування і зазначили, що при переході до загальної системи у них виникали проблеми з обліком, а саме перенавчанням бухгалтерів. Ці труднощі були пов'язані зі складністю обліку, особливо в частині обрахування курсових різниць.

Усі респонденти (100 %) на запитання щодо можливості розширення власного бізнесу дали ствердну відповідь, підкресливши, що вважають доцільним і перспективним перехід від мікро- до категорії малого бізнесу, збільшуючи обсяги виробництва. Це дасть їм змогу увійти до груп МСБ із вищими граничними значеннями. Важливою умовою цього має бути зростання якості мотиваційних чинників перетворення заощаджень у інвестиції шляхом розширення можливостей прискореної амортизації.

Такі відповіді суб'єктів – юридичних осіб, що застосовують спеціальний режим оподаткування або використовували його до 01.01.2016, є свідченням потенціалу, який може бути задіяний у процесі перехідного періоду до введення для МСБ загальних правил оподаткування на основі практики ЄС одночасно з реалізацією норм Закону України “Про державну допомогу суб'єктам

* Інтерв'ю було проведено в березні 2015 р. серед 30 суб'єктів малого та середнього підприємництва, до складу яких входили 10 представників товариств з обмеженою відповідальністю (ТОВ) та 20 представників приватних акціонерних товариств (ПАТ).

господарювання” від 01.07.2014 № 1555-VII, який набирає чинності з 2 серпня 2017 р. [66].

Імплементация класифікаційних ознак МСБ для цілей оподаткування в Україні у контексті європейського законодавства має супроводжуватися визначенням методичних засад інформаційного забезпечення для спрощення адміністрування, а також вибором видів преференцій, використовуваних у межах таких ознак, та розглядатися в контексті чинних правил бухгалтерського обліку й фінансової звітності, чітко диференційованих із точки зору ведення обліку суб'єктами МСБ. Ключовим документом ЄС із цього приводу є Директива 34/2013 ЄС [67], що поки не імплементована в Україні. Слід звернути увагу на те, що в зазначеній Директиві основні класифікаційні ознаки віднесення підприємців до суб'єктів МСБ частково збігаються із Рекомендацією Єврокомісії 2003/361 ЄК [68], проте не відповідають вітчизняним економічним умовам. Подання звітності згідно з Директивою допоможе створити транспарентну інформаційну базу для розрахунку всіх складових з метою визначення бази оподаткування.

Серед правил оподаткування значна увага приділяється складовим обліку, а саме доходам та витратам. Одним із важливих елементів витрат, які суттєво впливають на їх величину, є амортизація. Чинний механізм нарахування та строки амортизації, встановлені Податковим кодексом України (ПКУ) [69], варто визначати, маючи на меті оновлення необоротних активів, що сприятиме зростанню прибутковості та розвитку. Прискорені амортизаційні відрахування дають змогу активізувати оновлення засобів виробництва. Мініміально допустимі строки використання необоротних активів, згідно із законодавством, обмежують швидкість списання на витрати повної вартості капітальних активів.

Пропонується в межах загальної системи оподаткування збільшити граничний обсяг доходу, що дасть можливість не застосовувати коригування фінансового результату до оподаткування на податкові різниці. При оподаткуванні прибутку підприємств, котрі, відповідно до умов загальної системи оподаткування, зобов'язані розраховувати податкові різниці, пропонується вдвічі, до 40 млн грн, підвищити встановлене ст. 134 ПКУ граничне значення річного доходу від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), обчислене згідно з правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період у вартісному виразі. Це дасть змогу малим та мікропідприємствам – юридичним особам, з оборотом від 20 млн до 40 млн грн, при купівлі обладнання, технологій, упровадженні інновацій не посилювати адміністративне навантаження через ускладнення обліку податкових різниць. З огляду на очікувану динаміку економіки України пропонується через чотири роки, станом на 1 січня 2020 р., продовжити підвищення до 60 млн грн (у зіставних умовах із показниками на 1 січня 2016 р.) граничного значення річного доходу від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), який дає змогу не використовувати коригування фінансового результату до оподаткування на податкові різниці. Це у будь-якому разі нижче, ніж відповідні граничні значення для категорії малих підприємств за нормативними документами ЄС (майже 63,9 млн та 193,8 млн грн, із застосуванням

розрахункового коефіцієнта 3,79, який дасть змогу використовувати граничні грошові показники розмірів підприємств, відповідно до Директиви, пропорційно розміру національної економіки, обчисленому як відношення ВВП (за паритетом купівельної спроможності – ПКС) та ВВП (у поточних цінах) України у 2015 р.), що не суперечить європейськими нормативами. Подальші можливості використання такої пільги для МСБ варто розглядати, зважаючи на динаміку масштабів економіки.

Крім того, вважаємо за доцільне запровадити спрощений порядок списання вартості новопридбаних виробничих основних засобів четвертої групи на витрати виробництва. Статтею 138.3 ПКУ встановлено мінімально допустимі строки амортизації основних засобів та інших необоротних активів четвертої групи (машини й обладнання) – п'ять років. Проте, згідно з пп. 138.3.3 Кодексу, для електронно-обчислювальних машин, інших машин для автоматичного оброблення інформації, пов'язаних із ними засобів зчитування або друку інформації, пов'язаних з ними комп'ютерних програм (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інших інформаційних систем, комутаторів, маршрутизаторів, модулів, модемів, джерел безперебійного живлення та засобів їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефонів (у тому числі стільникових), мікрофонів і рацій (вартість яких перевищує 2500 грн), що входять до цієї групи, мінімально допустимий строк корисного використання законодавчо встановлено до двох років. Поширення останньої норми на новопридбані виробничі основні засоби четвертої групи дасть підприємствам, які здійснили інвестиції в такі активи, можливість протягом двох років зменшувати об'єкт оподаткування на їхню вартість. Четверта група основних засобів та інших необоротних активів обрана, виходячи з необхідності стимулювання інвестицій у виробничу сферу, спрямованих на оновлення основних виробничих засобів, з урахуванням їх швидкого матеріального та морального зносу, активного використання в діяльності МСБ. Такий механізм стимулюватиме інноваційне інвестування в його проекти.

Вітчизняне мале та середнє підприємництво потребує ефективних інструментів зменшення податкового тягаря для інвестиційно активних суб'єктів. Зміна правил проведення амортизації, зокрема шляхом внесення змін та доповнень до ст. 138 ПКУ, стимулюватиме розвиток насамперед у сфері оновлення активів. Внесення змін до Кодексу потребує коригування всіх пов'язаних із цими змінами підзаконних актів.

Отже, систематизація основних концепцій оподаткування підприємництва, дослідження особливостей реалізації господарських процесів суб'єктами МСБ та аналіз практики їх оподаткування в країнах ЄС дали змогу сформулювати теоретичні засади, методичні підходи та практичні рекомендації щодо механізму оподаткування малого та середнього підприємництва в Україні за умов євроінтеграції, з огляду на необхідність державного сприяння його розвитку шляхом збалансування фіскальних інтересів, підвищення рівня транспарентності та вдосконалення податкового адміністрування.

Список використаних джерел

1. Draft resolution submitted by the President of the General Assembly. Draft outcome document of the United Nations summit for the adoption of the post-2015 development agenda. – 12 August 2015 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://documents-dds-ny.un.org/doc/UNDOC/GEN/N15/253/34/PDF/N1525334.pdf?OpenElement>.
2. World Investment Report 2014. Investing In The SDGs: An Action Plan / UNCTAD [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://unctad.org/en/PublicationsLibrary/wir2014_en.pdf.
3. *Klimenko S.* Lead Financial Management Specialist / S.Klimenko // World Bank. Presentation “Development Goals: MDGs to SDGs” in ICGFM Conference. – Miami, June, 2015.
4. *Say J. B.* A Treatise On Political Economy / J. B. Say [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://mises.org/sites/default/files/A%20Treatise%20on%20Political%20Economy_5.pdf.
5. *Кантільон Р.* Ессе о природе торговли в общем плане. Ч. I. Гл. 13 / Р. Кантільон // Мировая экономическая мысль. Сквозь призму веков / сопред. редкол. П. Г. Фетисов, А. Г. Худокормов. – Т. 1. – М., 2004. – С. 273.
6. *Knight F. H.* Risk, Uncertainty and Profit / F. H. Knight. – Boston : Houghton Mifflin Company, 1921.
7. *Шумпетер Й. А.* Теорія економічного розвитку. Дослідження прибутків, капіталу, кредиту, відсотка та економічного циклу / Й. А. Шумпетер ; пер. з англ. – К. : ВД “Киево-Могилянська академія”, 2011. – С. 73, 74.
8. *Drucker P. F.* Innovation and Entrepreneurship / P. F. Drucker. – 1985. – 250 p.
9. *Casson M.* The Entrepreneur: An Economic Theory / M. Casson [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://books.google.com.ua/books?id=vo-0aXjiLcoC&printsec=frontcover&hl=ru&source=gbs_ge_summary_r&cad=0#v=onepage&q&f=false.
10. *Scherer F. M.* Industrial market structure and economic performance / F. M. Scherer. – 3rd ed. – Boston, Mass. : Houghton Mifflin, 1990. – 713 p.
11. *Кирцнер И. М.* Конкуренция и предпринимательство / И. М. Кирцнер ; пер. с англ. под ред. проф. А. Н. Романова. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2001. – 239 с.
12. *Tirole J.* Capital as a Commitment: Strategic Investment to Deter Mobility / J. Tirole, D. Fudenberg // Journal of Economic Theory. – 1983. – № 31. – P. 227–250.
13. *Hayek F.* Vie, œuvres, concepts / F. Hayek. – Ellipses, 2007.
14. *Baumol W. J.* Contestable Markets: An Uprising in the Theory of Industry Structure / W. J. Baumol [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.seinstitute.ru/Files/v5-05_baumol_p110-140.pdf.
15. *Gentry W. M.* Entrepreneurship and Household Saving / W. M. Gentry, R. G. Hubbard // Advances in Economic Analysis & Policy. – 2004. – Vol. 4(1). – P. 1053.
16. *Smith A.* An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations / A. Smith [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.ifaarchive.com/pdf/smith_-_an_inquiry_into_the_nature_and_causes_of_the_wealth_of_nations%5B1%5D.pdf.
17. *Buchanan J. M.* Cost and Choice: An Inquiry in Economic Theory / J. M. Buchanan. – Indianapolis, 1999–2000.
18. *Хікс Дж.* Вартість і капітал / Дж. Хікс. – М. : Прогресс, 1993. – 488 с.
19. *Arrow K. J.* The Economic Implications of Learning by Doing / K. J. Arrow // The Review of Economic Studies. – 1962. – Vol. 29. – № 3. – P. 155–173.
20. *Wicksell K.* Finanztheoretische Untersuchungen, nebst Darstellung und Kritik des Steuerwesens Schwedens / K. Wicksell. – Jena, 1964. – 283 p.

21. *Vickery W.* Agenda for Progressive Taxation (Reprints of economic classics) / W. Vickery. – 1978. – 496 p.
22. *Diamond P.* Economic Theory and Tax and Pension Policies / P. Diamond // The Economic Record published by The Economic Society of Australia. – 2011. – № 9. – P. 2–22.
23. *Pigou A. C.* A Study in Public Finance / A. C. Pigou. – London : Macmillanand Co., Limited, 1928. – 348 p. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.questia.com/library/4006398/a-study-in-public-finance>.
24. *Pareto V.* Cours d'économie politique / V. Pareto // Bauchet Pierre Revue économique. – Année 1965. – Vol. 16. – Numéro 5. – P. 811–812.
25. *Lindahl E.* In Commemoration / E. Lindahl, O. Bertil // EkonomiskTidskrift. – 1960. – Mar. – P. 1–4.
26. *Чемберлин Э.* Теория монополистической конкуренции (реориентация теории стоимости) / Э. Чемберлин ; пер. с англ. Э. Г. Лейкина и Л. Я. Розовского. – М. : Экономика, 1996. – 351 с.
27. *Hamel G.* The core competence of the corporation / G. Hamel, C. K. Prahalad // Harvard Business Review. – 1990. – Vol. 68. – № 3. – P. 79–91.
28. *Stigler G.* The Theory of Economic Regulation / G. Stigler // The Bell Journal of Economics. – 1971. – Spring. – P. 3–21.
29. *Porter M. E.* Executive Summary: Competitiveness and Stages of Economic Development / M. E. Porter, J. D. Sachs, J. W. McArthur // The Global Competitiveness Report. – N. Y., 2001–2002; Oxford : Oxford University Press, 2002. – P. 16–26.
30. *Keynes J. M.* The General Theory of Employment, Interest, and Money / J. M. Keynes. – Harcourt, Brace&World, 1965. – 403 p.
31. *Rothbard M. N.* For a New Liberty. The Libertarian Manifesto / M. N. Rothbard [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://liberty-belarus.info/images/stories/start/Rothbard.pdf>.
32. *Ross S. A.* Neoclassical Finance / S. A. Ross. – Princeton University Press. – Princeton, NJ, 2005. – 117 p.
33. *Alesina A.* Economic Integration and Political Disintegration / A. Alesina [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.anderson.ucla.edu/faculty_pages/romain.wacziarg/downloads/separatism.pdf.
34. *Essayson Social Security and Taxation / G. Schmollerand A. Wagner Reconsidered;* ed. by J. Backhaus. – Hardcoverr : Metropolis, 1997. – 656 s.
35. *Самуэльсон П.* Экономика: учебник / П. Самуэльсон; в сокр. пер. с англ. – Севастополь: Ахтиар, 1995. – 384 с.
36. *Bastable C. F.* Public Finance / C. F. Bastable. – 3rd ed. – London : MacMillan, 1903. – 808 p. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.questia.com/read/65070075/public-finance>.
37. *Musgrave R. A.* Proportional Income Taxation and Risk-Taking / R. A. Musgrave, E. D. Domar // Quarterly Journal of Economics. – 1944. – Vol. 58. – P. 388–422.
38. *Laffer A. B.* The Phenomenon of Worldwide Inflation / A. B. Laffer, D. Meiselman. – American Enterprise Institute for Public Policy Research, 1975. – 218 p.
39. *Markusen J.* Integrating multinational firms into international economics / J. Markusen // NBER rep. – Cambridge (Mass.), 2001/2002. – Winter. – P. 5–7.
40. *Mirrlees J. A.* An Exploration in the Theory of Optimum Income Taxation / J. A. Mirrlees. – Oxford : The Review of Economic Studies. – 1971. – Vol. 38. – № 2. – P. 175–208 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://aida.econ.yale.edu/~dirkb/teach/pdf/mirrlees/1971%20optimal%20taxation.pdf>.

41. *Akerlof G.* L'asymetrie au coeur de la nouvelle microeconomie / G. Akerlof, M. Spence, J. Stiglitz // *Problemès econ.* – 2001. – № 2734. – P. 19–24.
42. *Reid G.* Foundations of small business enterprise: an entrepreneurial analysis of small firm inception and growth / G. Reid. – Routledge, 2010. – 426 p.
43. *Michael S. C.* Transaction cost entrepreneurship / Steven C. Michael // *Journal of Business Venturing.* – 2007. – May. – 23 (3). – P. 412–426.
44. *Panteghini P.* Italys ACE Tax and its Effect on Firm's Leverage / P. Panteghini, M. L. Parisiand, F. Pighetti // *CESifo Working Paper.* – 2012. – No. 3869. – June.
45. *Kirzner I. M.* Entrepreneurial discovery and the competitive market process: an Austrian approach / I. M. Kirzner // *Journal of Economic Literature.* – 1997. – Vol. 35. – P. 60–85.
46. *Townsend R.* Optimal Contracts and Competitive Markets with Costly State Verification / R. Townsend // *Journal of Economic Theory.* – 1979. – Vol. 21. – P. 265–293.
47. *Langlois R. N.* Transaction-costeconomics in real time / R. N. Langlois // *Industrial and Corporate Change.* – 1992. – Vol. 1. – P. 99–127.
48. *Уильямсон О. И.* Экономические институты капитализма: фирмы, рынки, “отношенческая” контракция : пер. с англ. / О. И. Уильямсон. – СПб. : Лениздат, 1996. – 702 с.
49. *Petrakis P. E.* Entrepreneurship, Transaction Costs and Cultural Background / P. E. Petrakis, D. G. Valsamis // *International Business Research.* – 2013. – Vol. 6, No. 5.
50. *Коуз Р.* Фирма, рынок и право / Р. Коуз ; пер. с англ. – М. : Новоеиздательство, 2007. – 224 с.
51. *Соколовська А. М.* Податкова система держави: теорія та практика становлення: автореф. дис.... д-ра екон. наук: 08.04.01 / А. М. Соколовська; Київ. нац. ун-т ім. Т. Шевченка. – К., 2002. – 32 с.
52. *Норт Д.* Інститути, інституційні зміни та функціонування економіки / Д. Норт ; пер. з англ. – К. : Основи, 2000. – 198 с.
53. *Ostrom E. A.* General Framework for Analyzing Sustainability of Social-Ecological Systems / E. Ostrom // *Science.* – 2009. – 325 (5939). – P. 419–422.
54. *Nelson R. R.* An Evolutionary Theory of Economic Change / R. R. Nelson, S. G. Winter. – Harvard University Press, 2002. – 540 p.
55. *Andrews M.* The Limits of Institutional Reform in Development. Changing Rules for Realistic Solutions / M. Andrews. – Cambridge University Press, 2013. – 254 p.
56. Innovation in public financial management in an increasingly complex and uncertain global environment // *Global financial management leaders survey.* – 2015. – P. 2 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.grantthornton.co.uk/globalassets/1.-member-firms/united-kingdom/pdf/publication/2016/innovation-in-public-financial-management.pdf>.
57. Annual Report on European SMEs 2014/2015 SMEs starthir in gagain / European Commission, Directorate-Generalfor Internal Market, Industry, Entrepreneurship and SMEs. – 2015. – P. 3–4.
58. Small Business Tax Rates Explained [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.finweb.com/taxes/small-business-tax-rates-explained.html#axzz3s1vWCbq3>.
59. United Nations Millennium Declaration. Resolution adopted by the General Assembly A/RES/55/2. – 2000. – 18 September [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://documents-dds-ny.un.org/doc/UNDOC/GEN/N00/559/51/PDF/N0055951.pdf?OpenElement>.
60. *Остапенко Н. В.* Економічна сутність підтримки розвитку малого підприємництва / Н. В. Остапенко // *Інноваційна економіка.* – 2012. – № 3 (29) – С. 77–80.

61. *Pound W. T. Tax Policy Handbook for State Legislators / W. T. Pound* [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ncsl.org/documents/fiscal/TaxPolicyHandbook3rdEdition.pdf>.
62. *Valdez M. E. 2013. Institutional Determinants of Macro-Level Entrepreneurship // M. E. Valdez, J. Richardson // Entrepreneurship Theory and Practice. – 2013. – 37(5). – P. 1149–1175.*
63. *Nwosa P. I. Government Expenditure, Unemployment and Poverty Rates in Nigeria / P. I. Nwosa ; Department of Economics, Accounting and Finance, Bells University of Technology, Ota, Nigeria // JORIND. – 2014. – 12 (1). – June.*
64. *Knight F. H. Risk, Uncertainty and Profit / F. H. Knight. – Boston : Houghton Mifflin Company, 1921.*
65. *Takeru O. Consulting – based entrepreneurship education: regional cases / O. Takeru, T. Siohong // Entrepreneurship education in Asia / T. Hugh, D. Kelley (Eds.). – 2011.*
66. Про державну допомогу суб'єктам господарювання : закон України від 01.07.2014 № 1555-VII. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/1555-18>.
67. Directive 2013/34/EU [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32013L0034&from=EN/>.
68. Commission Recommendation of 6 May 2003 concerning the definition of micro, small and medium-sized enterprises (2003/361/EC)[Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:32003H0361>.
69. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

References

1. *Draft resolution submitted by the President of the General Assembly. Draft outcome document of the United Nations summit for the adoption of the post-2015 development agenda.* (2015). Retrieved from <https://documents-dds-ny.un.org/doc/UNDOC/GEN/N15/253/34/PDF/N1525334.pdf?OpenElement>.
2. *World Investment Report 2014. Investing In The SDGs: An Action Plan.* (n. d.). UNCTAD. Retrieved from http://unctad.org/en/PublicationsLibrary/wir2014_en.pdf.
3. Klimenko, S. (2015). Lead Financial Management Specialist. *World Bank. Presentation "Development Goals: MDGs to SDGs" in ICGFM Conference.* Miami.
4. Say, J. B. (n. d.). *A Treatise On Political Economy.* Retrieved from https://mises.org/sites/default/files/A%20Treatise%20on%20Political%20Economy_5.pdf.
5. Kantil'on, R. (2004). E'sse o prirode tovgvli v obshhem plane [Essay on the nature of the trade in general]. *Mirovaya e'konomicheskaya my'sl'. Skvoz' prizmu vekav* [World economic thought. Through the prism of centuries]. Moskva, t. 1.
6. Knight, F. H. (1921). *Risk, Uncertainty and Profit.* Boston: Houghton Mifflin Company.
7. Shumpeter, J. A. (2011). *Teoriya ekonomichnoho rozvy'tku. Doslidzhennya pry'butkiv, kapitalu, kredy'tu, vidsotka ta ekonomichnoho cy'klu* [The theory of economic development. Research income, capital, credit, interest and the business cycle]. Ky'yiv: VD "Ky'yevo-Mohy'lyans'ka akademiya".
8. Drucker, P. F. (1985). *Innovation and Entrepreneurship.*
9. Casson, M. (n. d.). *The Entrepreneur: An Economic Theory.* Retrieved from https://books.google.com.ua/books?id=vo-0aXjILcoC&printsec=frontcover&hl=ru&source=gbs_ge_summary_r&cad=0#v=onepage&q&f=false.
10. Scherer, F. M. (1990). *Industrial market structure and economic performance.* Boston, Mass: Houghton Mifflin.

11. Kirchner, I. M. (2001). *Konkurenciya i predprinimatel'stvo* [Competition and Entrepreneurship]. Moskva: YUNITI-DANA [in Russian].
12. Tirole, J., Fudenberg, D. (1983). Capital as a Commitment: Strategic Investment to Deter Mobility. *Journal of Economic Theory*, 31, 227–250.
13. Hayek, F. (2007). *Vie, œuvres, concepts*.
14. Baumol, W. J. (n. d.). *Contestable Markets: An Uprising in the Theory of Industry Structure*. Retrieved from http://www.seinstitute.ru/Files/v5-05_baumol_p110-140.pdf.
15. Gentry, W. M., Hubbard, R. G. (2004). Entrepreneurship and Household Saving. *Advances in Economic Analysis & Policy*, vol. 4(1), 1054.
16. Smith, A. (n. d.). *An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations*. Retrieved from http://www.ifaarchive.com/pdf/smith_-_an_inquiry_into_the_nature_and_causes_of_the_wealth_of_nations%5B1%5D.pdf.
17. Buchanan, J. M. (1999–2000). *Cost and Choice: An Inquiry in Economic Theory*. Indianapolis.
18. Xiks, Dzh. (1993). *Vartist` i kapital* [Cost and Capital]. Moskva: Progress [in Russian].
19. Arrow, K. J. (1962). The Economic Implications of Learning by Doing. *The Review of Economic Studies*, vol. 29, 3, 155–173.
20. Wicksell, K. (1964). *Finanztheoretische Untersuchungen, nebst Darstellung und Kritik des Steuerwesens Schwedens*. Jena.
21. Vickery, W. (1978). *Agenda for Progressive Taxation (Reprints of economic classics)*.
22. Diamond, P. (2011). Economic Theory and Tax and Pension Policies. *The Economic Record published by The Economic Society of Australia*, 9, 2–22.
23. Pigou, A. C. (1928). *A Study in Public Finance*. London : Macmillan and Co., Limited. Retrieved from <https://www.questia.com/library/4006398/a-study-in-public-finance>.
24. Pareto, V. (1965). Cours d'économie politique. *Bauchet Pierre Revue économique*, vol. 16, 5, 811–812.
25. Lindahl, E., Bertil, O. (1960). In Commemoration. *EkonomiskTidskrift*, mar., 1–4.
26. CHemberlin, E'. (1996). *Teoriya monopolisticheskoy konkurencii (reorientaciya teorii stoimosti)* [The theory of monopolistic competition (reorientation of the theory of value)]. Moskva: E`konomika [in Russian].
27. Hamel, G., Prahalad, C. K. (1990). The core competence of the corporation. *Harvard Business Review*, vol. 68, 79–91.
28. Stigler, G. (1971). The Theory of Economic Regulation. *The Bell Journal of Economics*, spring, 3–21.
29. Porter, M. E., Sachs, J. D., McArthur, J. W. (2002). Executive Summary: Competitiveness and Stages of Economic Development. *The Global Competitiveness Report*. Oxford: Oxford University Press.
30. Keynes, J. M. (1965). *The General Theory of Employment, Interest, and Money*. Harcourt, Brace&World.
31. Rothbard, M. N. (n. d.). *For a New Liberty. The Libertarian Manifesto*. Retrieved from <http://liberty-belarus.info/images/stories/start/Rothbard.pdf>.
32. Ross, S. A. (2005). *Neoclassical Finance*. Princeton, NJ.
33. Alesina, A. (2000). *Economic Integration and Political Disintegration*. Retrieved from http://www.anderson.ucla.edu/faculty_pages/romain.wacziarg/downloads/separatism.pdf.
34. Backhaus, J. (1997). *Essays on Social Security and Taxation: Gustav Von Schmoller and Adolph Wagner Reconsidered*. Hardcover: Metropolis/
35. Samuel'son, P. (1995). *E`konomika* [Economy]. Sevastopol`: Axtiar [in Russian].
36. Bastable, C. F. (1903). *Public Finance*. London: MacMillan. Retrieved from <https://www.questia.com/read/65070075/public-finance>.

37. Musgrave, R. A., Domar, E. D. (1944). Proportional Income Taxation and Risk-Taking. *Quarterly Journal of Economics*, vol. 58, 388–422.
38. Laffer, A. B., Meiselman, D. (1975). *The Phenomenon of Worldwide Inflation*. American Enterprise Institute for Public Policy Research.
39. Markusen, J. (2001/2002). Integrating multinational firms into international economics. *NBER rep.*, winter, 5–7.
40. Mirrlees, J. A. (1971). *An Exploration in the Theory of Optimum Income Taxation*. Oxford: The Review of Economic Studies. Retrieved from <http://aida.econ.yale.edu/~dirkb/teach/pdf/mirrlees/1971%20optimal%20taxation.pdf>.
41. Akerlof, G. (2001). L'asymetrie au coeur de la nouvelle microeconomie. *Problemès econ.*, 2734, 19–24.
42. Reid, G. (2010). *Foundations of small business enterprise: an entrepreneurial analysis of small firm inception and growth*. Routledge.
43. Michael, S. C. (2007). Transaction cost entrepreneurship. *Journal of Business Venturing*, 23 (3), 412–426.
44. Panteghini, P., Parisiand, M. L., Pighetti, F. (2012). Italys ACE Tax and its Effect on Firm's Leverage. *CESifo Working Paper*, 3869.
45. Kirchner, I. M. (2001). *Konkurenciya i predprinimatel'stvo* [Competition and Entrepreneurship]. Moskva: YUNITI-DANA [in Russian].
46. Townsend, R. (1979). Optimal Contracts and Competitive Markets with Costly State Verification. *Journal of Economic Theory*, vol. 21, 265–293.
47. Langlois R. N. (1992). Transaction-costeconomicsinrealtime. *Industrial and Corporate Change*, vol. 1, 99–127.
48. Uil'yamson, O. I. (1996). E'konomicheskie instituty kapitalizma: firmy, ry'nki, "otnoshencheskaya" kontraktaciya [Economic Institutions of Capitalism: Firms, Markets, "relational" contracting]. Sankt-Peterburg: Lenizdat/
49. Petrakis, P. E., Valsamis, D. G. (2013). Entrepreneurship, Transaction Costs and Cultural Background. *International Business Research*, vol. 6, no 5.
50. Kouz, R. (2007). *Firma, ry'nok i pravo* [The company, the market and the right]. Moskva: Novoeizdatel'stvo [in Russian].
51. Sokolov's'ka, A. M. (2002). *Podatkova sy'stema derzhavy: teoriya ta prakty'ka stanovlennya* [State Tax System: Theory and practice of formation] (Unpublished doctoral thesis). Ky'yiv's'ky'j nacional'ny'j universy'tet imeni Tarasa Shevchenka [in Ukrainian].
52. Nort, D. (2000). *Insty'tuty, insty'tucijni zminy ta funkcionuvannya ekonomiky* [Institutes, institutional changes and the economy]. Ky'yiv: Osnovy [in Ukrainian].
53. Ostrom, E. (2009). A General Framework for Analyzing Sustainability of Social-Ecological Systems. *Science*, 325 (5939), 419–422.
54. Nelson, R. R., Winter, S. G. (2002). *An Evolutionary Theory of Economic Change*. Harvard University Press.
55. Andrews, M. (2013). *The Limits of Institutional Reform in Development. Changing Rules for Realistic Solutions*. Cambridge University Press.
56. Innovation in public financial management in an increasingly complex and uncertain global environment. (2015). *Global financial management leaders survey*. Retrieved from <http://www.granthornton.co.uk/globalassets/1.-member-firms/united-kingdom/pdf/publication/2016/innovation-in-public-financial-management.pdf>.
57. *Annual Report on European SMEs 2014/2015 SMEs starthir in gagain*. (2015). European Commission, Directorate-Generalfor Internal Market, Industry, Entrepreneurship and SMEs.

58. *Small Business Tax Rates Explained*. (n. d.). Retrieved from <http://www.finweb.com/taxes/small-business-tax-rates-explained.html#axzz3s1vWCbq3>.
59. *United Nations Millennium Declaration. Resolution adopted by the General Assembly A/RES/55/2*. (2000). Retrieved from <https://documents-dds-ny.un.org/doc/UNDOC/GEN/N00/559/51/PDF/N0055951.pdf?OpenElement>.
60. Ostapenko, N. V. (2012). Ekonomichna sutnist` pidtry`mky` rozvy`tku maloho pidpny`emny`ctva [The economic essence of small business support]. *Innovacijna ekonomika* [Innovative economy], 3(29), 77–80.
61. Pound, W. T. (n. d.). *Tax Policy Handbook for State Legislators*. Retrieved from <http://www.ncsl.org/documents/fiscal/TaxPolicyHandbook3rdEdition.pdf>.
62. Valdez, M. E., Richardson, J. (2013). Institutional Determinants of Macro-Level Entrepreneurship. *Entrepreneurship Theory and Practice*, 37 (5), 1149–1175.
63. Nwosa, P. I. (2014). Government Expenditure, Unemployment and Poverty Rates in Nigeria. *JORIND*, 12 (1).
64. Knuth, A., Alexander, Dr., Ricardo Giucci, Dr. (2010). *Taxation of Individual Entrepreneurs in Germany: Presentation on behalf of the Ministry of Finance of Ukraine*. Ukraine Berlin ; Kyiv.
65. Takeru, O., Siohong, T. (2011). Consulting – based entrepreneurship education: regional cases. *Entrepreneurship education in Asia*.
66. Verkhovna Rada of Ukraine. (2014). *Pro derzhavnu dopomohu sub'yektam hospodaryuvannya* [On state aid to business entities] (Law № 1555-VII, July 1). Retrieved from <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/1555-18>. [in Ukrainian].
67. Directive 2013/34/EU. (n. d.). Retrieved from <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32013L0034&from=EN>.
68. Commission Recommendation of 6 May 2003 concerning the definition of micro, small and medium-sized enterprises (2003/361/EC) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:32003H0361>.
69. Verkhovna Rada of Ukraine. (2010). *Podatkovy`j kodeks Ukrayiny`* [Tax Code of Ukraine] (Law № 2755-VI, december 2). Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> [in Ukrainian].