

Посилання на статтю

Ванюшкин А.С. Мотивационный механизм участия крупного и среднего бизнеса в проектной экономике / А.С. Ванюшкин // Управление проектами и развитие: Зб.наук.пр. - М.: изд-во ВНУ им. Даля, 2012. - № 1 (41). - С. 19-29. - Режим доступа: <http://www.pmdp.org.ua/images/Journal/41/12vasvpe.pdf>

УДК 65.012.25

А.С. Ванюшкин

МОТИВАЦИОННЫЙ МЕХАНИЗМ УЧАСТИЯ КРУПНОГО И СРЕДНЕГО БИЗНЕСА В ПРОЕКТНОЙ ЭКОНОМИКЕ

Рассмотрена система мотивации участия в проектной экономике субъектов хозяйственной деятельности из разных отраслей, при этом базисом создания такой системы послужила классификация сфер КВЕД в зависимости от среднеотраслевого оборота и доходности, а также по типам взаимосвязи с проектной экономикой. Рис.1, табл.1, ист. 14.

Ключевые слова: проектная экономика, сферы КВЕД, стимулы, налоги, льготы.

А.С. Ванюшкін

МОТИВАЦІЙНИХ МЕХАНІЗМІВ УЧАСТІ ВЕЛИКОЇ І СЕРЕДНЬОГО БІЗНЕСУ У ПРОЕКТНІЙ ЕКОНОМІЦІ

Розглянуто систему мотивації участі у проектній економіці суб'єктів господарської діяльності з різних галузей, при цьому базисом створення такої системи послужила класифікація сфер КВЕД залежно від середньогалузевого обороту і прибутковості, а також за типами взаємозв'язку з проектною економікою. Рис.1, табл.1, іст. 14.

Ключові слова: проектна економіка, сфери КВЕД, стимули, податки, пільги.

A.S. Vanyushkin

MOTIVATIONAL MECHANISM OF PARTICIPATION OF LARGE AND MEDIUM BUSINESSES PROJECT ECONOMICS

We consider the system of motivation of participation in the project economics of business entities from different sectors, with the basis for such a system has served Oued classification of areas according to the industry average of turnover and profitability, as well as by type of relationship with the project economics. Figure 1, Table 1, ist. 14.

Keywords: project economics, the scope of Oued, incentives, taxes, benefits.

Постановка проблемы в общем виде. В настоящее время, ко многим специалистам в области управления, ведущим экономистам приходит понимание необходимости изменения подходов к управлению экономикой. В этой связи все чаще в периодической печати и других СМИ начинает упоминаться термин «проектная экономика» [1]. Обычно под этим термином подразумевается общая направленность экономики на реализацию ключевых для страны или региона проектов. Однако выявление и формирование регионального портфеля проектов, планирование его реализации – это лишь часть, хоть и необходимая, экономики, в т.ч. проектной. Экономика практически любой страны является настолько разнородной, как по отраслевому составу, так

и по масштабу хозяйствующих субъектов, а также по их эффективности, что вовлечь всех их сразу в реализацию проектов на основе портфельного подхода практически не представляется возможным. Более того, это может оказаться ненужным и опасным вследствие высокой вероятности значительного снижения эффективности всей экономики в силу указанного разнообразия. Поэтому на повестку дня выходит мотивационный подход в виде налоговых, финансовых и иных льгот. Таким образом, актуальность данной проблемы является очень высокой, т.к. она является существенным барьером на пути перехода к проектной экономике.

Нерешенная часть общей проблемы. Однако специфика указанной проблемы заключается в том, что необходимо найти механизмы мотивации не собственной деятельности фирм, а их участия в других, не свойственных для их деятельности проектах. Поэтому следует адаптировать, а, возможно, и значительно изменить и модифицировать существующие подходы.

Анализ последних исследований и публикаций. Разработка системы налоговых, финансовых, таможенных и иных стимулов имеет самое сильное влияние на мотивацию участия в проектной экономике не задействованных в региональном портфеле проектов отраслей и предприятий. Однако приходится с сожалением констатировать, что ни один из применяемых и применявшихся ранее на Украине подходов к стимулированию реальных инвестиций не является эффективным. Это в равной степени относится и к общенациональному, и к территориальному (СЭЗ, ТПР) режиму предоставления налоговых льгот инвесторам [2-6]. Причины такого положения дел лежат, как в организационной, юридической, так и в методологической плоскости.

Цель исследования заключается в выявлении путей мотивации участия не задействованных в региональном портфеле проектов отраслей и производств в проектной экономике. Для ее решения поставлены следующие **задачи**:

- выявить перечень проблемных отраслей, которые не могут быть включены в региональный портфель проектов,

- наметить мотивационные механизмы участия в проектной экономике отраслей и производств, не вовлеченных в портфель проектов региона.

Основная часть. На наш взгляд, основная методологическая причина неэффективности существующего режима налогообложения, даже безотносительно наличия или отсутствия льгот, заключается в его недостаточной отраслевой дифференциации. Это относится, в т.ч. и к новому Налоговому Кодексу Украины [7].

Для создания методологических основ надлежащей отраслевой дифференциации режима налогообложения в Украине, мы провели классификацию видов экономической деятельности, имеющих в КВЕД, с позиций среднего масштаба (оборота) субъекта хозяйствования по каждому виду КВЕД, а также оценки доходности по этим видам КВЕД на основе приблизительных данных по доле себестоимости продукции / услуг в доходе. В итоге, мы получили следующую классификацию отраслей:

1) сферы деятельности, не входящие в проектную экономику, никак не связанные с ней и не имеющие экономической базы для участия в ней (бюджетные учреждения и/или неприбыльные организации);

2) сферы деятельности, не входящие в проектную экономику, никак не связанные с ней и имеющие самый слабый экономический базис (оборот от 200 тыс. грн. до 1млн. грн. и низкий доход или оборот менее 200 тыс. грн.);

3) сферы деятельности, не входящие в проектную экономику, никак не связанные с ней и имеющие разрозненный экономический базис, значимый по

большому числу предприятий (оборот от 200 тыс. до 1млн. грн. и средний /высокий доход);

4) сферы деятельности, не входящие в проектную экономику, никак не связанные с ней и имеющие средний экономический базис (оборот свыше 1млн. грн. до 10 млн. грн. и средний / высокий доход);

5) сферы деятельности, не входящие в проектную экономику, никак не связанные с ней и имеющие значительный экономический базис (оборот свыше 10 млн. грн. до 50 млн. грн. и средний / высокий доход);

6) сферы деятельности, не входящие в проектную экономику, никак не связанные с ней и имеющие большой экономический базис (оборот более 50млн. грн. и средний / высокий доход);

7) сферы деятельности, не входящие в проектную экономику, никак не связанные с ней и имеющие особый экономический базис (очень высокий доход);

8) сферы деятельности, не входящие в проектную экономику, связанные с ней и имеющие самый слабый экономический базис (оборот от 200 тыс. грн. до 1млн. грн. и низкий доход или оборот менее 200 тыс. грн.);

9) сферы деятельности, не входящие в проектную экономику, связанные с ней и имеющие разрозненный экономический базис, значимый по большому числу предприятий (оборот от 200 тыс. до 1млн. грн. и средний / высокий доход);

10) сферы деятельности, не входящие в проектную экономику, связанные с ней и имеющие средний экономический базис (оборот свыше 1млн. грн. до 10 млн. грн. и средний / высокий доход);

11) сферы деятельности, не входящие в проектную экономику, связанные с ней и имеющие значительный экономический базис (оборот свыше 10 млн. грн. до 50 млн. грн. и средний / высокий доход);

12) сферы деятельности, не входящие в проектную экономику, связанные с ней и имеющие большой экономический базис (оборот более 50 млн. грн. и средний / высокий доход);

13) сферы деятельности, не входящие в проектную экономику, связанные с ней и имеющие особый экономический базис (очень высокий доход);

14) сферы деятельности, участвующие в проектной экономике, имеющие самый слабый экономический базис (оборот от 200 тыс. до 1млн. грн. и низкий доход);

15) сферы деятельности, участвующие в проектной экономике, имеющие разрозненный экономический базис, значимый по большому числу предприятий (оборот до 1млн. грн. и средний / высокий доход);

16) сферы деятельности, участвующие в проектной экономике, имеющие весьма слабый экономический базис (оборот свыше 1млн. грн. до 10 млн. грн. и низкий доход),

17) сферы деятельности, участвующие в проектной экономике, имеющие средний экономический базис (оборот свыше 1млн. грн. до 10 млн. грн. и средний /высокий доход);

18) сферы деятельности, участвующие в проектной экономике, имеющие умеренный экономический базис (оборот свыше 10 млн. грн. до 50 млн. грн. и низкий доход),

19) сферы деятельности, участвующие в проектной экономике, имеющие значительный экономический базис (оборот от 10 млн. грн. до 50 млн. грн. и средний / высокий доход);

20) сферы деятельности, участвующие в проектной экономике, имеющие экстенсивный экономический базис (оборот более 50 млн. грн. и низкий доход),

21) сферы деятельности, участвующие в проектной экономике, имеющие большой экономический базис (оборот более 50 млн. грн. и средний / высокий доход);

22) сферы деятельности, участвующие и связанные с проектной экономикой и имеющие особый экономический базис (очень высокий доход).

Помимо этого, также считаем целесообразным классифицировать сферы КВЕД по типу взаимосвязи с проектной экономикой:

- по форме: отсутствие связи (а), частичная (b), одно (с), двухсторонняя (d) связь;
- по содержанию: заказчик (х), поставки /услуги (у), сырье /ресурс (z), сбыт (v), специфический тип связи (кредитор, девелопер) (w).

Теперь сгруппируем сферы КВЕД по вышеперечисленным категориям, как показано в табл.1.

Представленная в табл.1 классификация указывает на то, что с практической точки зрения механизм мотивации участия в проектной экономике должен быть многогранным, избирательным и гибким. Многогранность заключается в учете таких критериев как наличие /отсутствие участия в проектной экономике, средний доход, оборот в разрезе сфер КВЕД, вид взаимосвязи с проектной экономикой. Избирательность заключается в том, что налогообложение должно быть вариативным в зависимости от указанных выше параметров. При этом под вариативностью здесь следует понимать не только ставку по налогу на прибыль или тип налоговой шкалы (прогрессивная, регрессивная, пропорциональная), но и тип налогообложения в целом и его базу.

Сегодня в Украине присутствует режим единого налога для физических лиц при ограничении по размеру оборота не более 300 тыс. грн. в год [8–10]. Ранее он был с минимумом отраслевых ограничений по сферам КВЕД, в новом Налоговом Кодексе перечень таких ограничений расширен, что является прогрессом [7]. Однако даже эти нововведения не позволяют создать адекватную сложившейся ситуации (см. табл. 1) вариативность налогообложения.

Таблица 1

Группировка сфер КВЕД по классификационным категориям

| Категория | | Отрасль КВЕД | Под отрасли КВЕД |
|-----------------------------------|---|---|---|
| Нет участия в проектной экономике | Нет связи с проектн. эк-кой (а) | 1 | L75, M80, N85, O91-92, P95-97, Q99, J67. |
| | | 2 | L75, M80, N85.3, N85.11.1, N85.11.2, O91, O92, P95-P97, Q99, J67.11. |
| | | 3 | N85; K73; G52; H55; DM.35. |
| | | 4 | N85.12, N85.13; N85.2; O93; K70.20; K71.1, K71.4; K72.5, K74.1, K74.5, K74.6, K74.7, K74.8; J67.2; G50.3, G50.4, G51.1, G51.4, G51.9; G52.1, G52.2, G52.3, G52.4, G52.5, G52.6; I60.23; A01.5; H55.3, H55.52; DA.15.72, DA.15.86. |
| | | 5 | O92; J67; G50; I64. |
| | | 6 | O92.4; J67.12; G50.1; I64.12. |
| | | 7 | O92; J65. |
| | у; z | O92.2; J65.11. | |
| | v; y; x; z | O92; J66; J67; G50, G51, G52; I60; H55; DA16; DB18; DE.22. | |
| | v; y; z; x; | O92.71; J66; J67.13; G50.2; G50.5; G51.3, G51.51, G51.52.4, G52.3; I60.22; H55.4; DA16; DB.18.3; DE.22.3. | |
| 9 | A.01, A.02. | | |
| 10 | A.01.4; A.02. | | |
| 9 | K70(bv); K71, K72, K74; G51(v); I60(x), I63(v); DA15 (y); DE.22(x). | | |
| 10 | K70.3; K71.2, K71.3; K72.1, K72.2, K72.3, K72.4; K74.2, K74.3; G51.53.1, G51.53.2, G51.53.3, G51.54, G51.55, G51.56, G51.57, G51.8; I60.21.1, I60.24; I63.3; DA.15.87, DA.15.89 (dyx); DE.22.2. | | |
| 10 | K70 (bv); K72 (y); G51 (v), I63 (v); DA15 (x); | | |
| 10 | K70.20; K72.2; G51.2; G51.52.1 (z), G51.52.2, I63.4; DA15.98; DE.22.1. | | |

| | | | | |
|---------------------------------|----------|----|---|--|
| | | | DE.22 (x). | |
| | x; v. | 11 | O92 (x); K70 (bv); DA15 (x). | O92.1; K70.11 (w), K70.12 (bv); DA15.97. |
| | yzx. | 12 | J65(y); CA12, CB (z); DA15(x). | J65.12; CA12, CB; DA15.96. |
| | y | 13 | K74(y); J65; DA15(x); DN36. | K74.4; J65.2 (w); DA15.91; DN.36.2. |
| Участвуют в проектной экономике | x; y; z; | 14 | I60 (x), I61, I63 (y); A01 (z); DD.20 (dxy). | I60.21.2; I61.10.1, I61.2; I63.21.1, I63.21.2, A01.2; DD.20. |
| | x; y; z; | 15 | O92 (a); H55; F45 (y); I63 (y); A01 (z); B05; DA15 (xy); DB (x); DC.19; DK.29; DL.33 (y); DM.35 (x); DN.36. | O92.72; H55.1; H55.2; F45.1, F45.3, F45.4, F45.5; I63.1, A01.12, A01.13, A01.3; B05; DA15.6 (dxy), DA15.71 (y), DA15.81 (x), DA15.82, DA15.85, DA15.88; DB.17.7, DB.18.1; DC.19; DK.29.32.4; DL.33.3; DM.35.43; DN36.1. |
| | y; z; x; | 16 | O90 (y); E41 (z); A01; DA15; DB.17; DK.29 (x). | O90; E41; A01.11; DA15.83; DB.17.1, DB.17.2, DB.17.3, DB.17.4, DB.17.5, DB.17.6; DK.29.32.1. |
| | x; y; z; | 17 | N85 (x); I62; CA11 (y); DA15 (x); DB18; DG24 (yx); DH25 (x); DI26 (yx); DK29 (x); DL33; DM35; DN (xz). | N85.11.3; I62.2; CA11.2; DA15.2, DA15.3, DA15.4, DA15.5, DA15.94; DB.18.2; DG24.3, DG24.6, DG24.7 (dyx), DH25; DI26.1 (y), DI26.7 (dyx), DI26.8 (dyx); DK.29.41; DL33.5; DM35.42; DN.36.3, DN.36.4, DN.36.5, DN37.2 (z). |

| | | | | |
|---------------------------------|-------------|----|---|---|
| Участвуют в проектной экономике | y; z; x; | 18 | I63 (y); CA10 (z); DE21 (xz); DK29 (xy). | I63.23; CA10.3; DE.21.1 (dxz); DK29.13 (x); DK29.14 (dxy), DK.29.43.1 (dxy), DK.29.54 (dxy). |
| | x; y; | 19 | I62(x); F45(y); DA15(x); DE21; DG24; DI26(yx); DK29(xy); DL(xy); DM (x); DN. | I62.1; F.45.2; DA15.93, DA15.95; DE21.2; DG24.51; DI26.2(y), DI26.3, DI26.6(dxy); DK.29.21; DK.29.24; DK.29.43.2 (dxy), DK.29.53 (dxy), DK.29.55 (dxy), DK.29.56 (dxy), DK.29.7 (x); DL31.2 (dxy), DL31.3 (dxy), DL31.4 (dxy), DL31.5 (dxy), DL31.6 (dxy); DL32.1 (dxy), DL32.2 (x); DL33.1, DL33.2, DL33.4; DM34.2, DM34.3; DM35.41; DN36.61. |
| | x; y; z; | 20 | I60(x); I62; I63(y); I64(x); E40 (z); CA10; DK29 (xy); DL31; DM35(x). | I60.10.1; I62.3; I63.22; I64.11; E40.3; CA10.2; DK29.42 (dxy); DL31.1 (dxy); DM35.1, DM35.3. |
| | x; y; z; | 21 | I60 (xy); I61 (x); I64; E40 (z); CA10; DF23 (zx); DG24 (z); DI26 (y); DJ (z); DK29 (xy); DL32 (x); DM; DN37 (z). | I60.10.2(x), I60.3(y); I61.10.2(x); I.64.2; E40.1, E40.2; CA10.1; DF23.1, DF23.2(x), DF23.3(z); DG24.1, DG24.2; DI.26.4, DI.26.5; DJ(z); DK29.11 (dxy), DK29.12 (dxy), DK29.22(x), DK29.23, DK29.31, DK29.51 (dxy), DK29.52 (dxy), DK29.6(x); DL.32.3; DM34.1, DM35.2; DN37.1. |
| | z; x; | 22 | CA11(z); DA15(x); DG24. | CA11.1; DA15.1, DA15.84, DA15.92; DG24.4, DG24.52. |

На наш взгляд, необходимо ввести более дифференцированный (вариативный) подход к налогообложению субъектов предпринимательской деятельности, опираясь на данные табл.1. Здесь необходимо учесть специфику различных отраслей КВЕД и позитивный опыт ряда стран в сфере налогообложения этих отраслей [11]. Так, в Болгарии налогообложение гостиниц, ресторанов (код КВЕД Н55.1 – Н55.4) происходит на основе натуральных показателей: площади в квадратных метрах. В Украине, в частности, в АР Крым, давно существует проблема с налоговыми поступлениями от субъектов предпринимательской деятельности в этих отраслях. Поэтому в качестве бенчмаркинга такую практику, на наш взгляд, целесообразно использовать и в Украине. При этом у этого подхода должна быть опора в виде проведения эталонных расчетов себестоимости услуг и сбора статистики о средней посещаемости. Все юридические и организационные аспекты мы в данном разделе опускаем, чтобы не отклониться от темы исследования.

Сферу использования такого подхода считаем необходимым расширить и на ряд других отраслей, в первую очередь, торговлю (код КВЕД G). Поскольку с налоговыми поступлениями от субъектов предпринимательства в сфере торговли в Украине также существуют давние и серьезные проблемы. При этом следует упомянуть и о других существующих подходах к решению данного вопроса: введению налога с оборота [12-14]. В кругах специалистов в сфере налогообложения, в периодических изданиях ведутся непрекращающиеся споры о целесообразности введения данного типа налогообложения как альтернативы налогу с добавленной стоимости (НДС). Нас же в данном случае, налог с оборота интересует не как альтернатива НДС, а как альтернатива налогу на прибыль. Оборот обычно принято измерять денежными единицами в национальной валюте (гривне). Тем не менее, на наш взгляд, в некоторых отраслях вполне реально и для роста бюджетных поступлений полезно измерять

оборот в физических единицах: тоннах, литрах, кубометрах, квадратных метрах, погонных метрах, штуках и т.д.

Например, считаем целесообразным и необходимым ввести исчисление налога с физических единиц оборота для оптовой торговли (код КВЕД G51), для части сферы транспорта, коды КВЕД: I60.24 (грузовой автотранспорт), I60.3 (трубопроводный транспорт), I63.1 (обработка грузов), I63.3 (организация путешествий), I63.4 (организация перевозки грузов). Для розничной торговли (код КВЕД G50, G52, кроме G52.7) более адекватным будет налогообложение не с оборота, а по занимаемым площадям и по типу товара. Помимо этого, считаем целесообразным введение налогообложения на основе квадратных метров площади для сферы операций с недвижимостью и аренды (коды КВЕД K70.12, K70.20, K70.3, K71.1 – K71.3); числа и типа а/м для сферы а/м транспорта, коды КВЕД: I60.21.1, I60.22; объема финансовых сделок, коды КВЕД J67.12, J67.13.

К вышесказанному необходимо добавить вариативность ставок налогообложения субъектов предпринимательской деятельности в зависимости от среднеотраслевого дохода, в разрезе применяемого для конкретной сферы КВЕД типа налогообложения и налоговой базы.

Что касается учета среднеотраслевого оборота, то в измененном виде можно использовать существующую в Украине практику упрощенного налогообложения (единый налог) для субъектов предпринимательской деятельности с малым годовым оборотом (до 300 тыс. грн.) [8–10]. Изменения состоят в избирательности по сферам КВЕД ставки налога и в применении принципа налогообложения на основе натуральных показателей, т.е. вида самого налога. При этом для большей части сферы услуг (коды КВЕД K71.4, K72.1, K72.3 – K72.5, K73, K74.1 – K74.3, K74.5 – K74.8, O93) считаем возможным сохранение в существующем в Украине виде практики единого налога. Это касается соотношения ограничения на размер годового оборота (до 300 тыс. грн.) и суммы уплачиваемого налога (600 грн./мес.).

Опираясь на данные табл.1, мы считаем целесообразным дополнить и расширить данную систему до размера годового оборота в 1млн. грн. По прогрессивной шкале налогообложения можно назначить сумму уплачиваемого налога, например, в 5000 грн. /мес. Выбор нами прогрессивной шкалы налогообложения в данном случае обусловлен данными табл.1. Так, большая часть сфер деятельности с оборотом до 1млн. грн. имеет средний и высокий доход (80 против 15 отраслей с низким доходом). Отрасли с оборотом до 1млн. грн. и средним /высоким доходом представлены в табл.1 в категориях №№3,9,15. Отрасли с оборотом до 1млн. грн. и низким доходом представлены в табл.1 в категориях №№2,8,14. При этом в категориях №№3,9,15 годового оборот до 200 тыс. грн. включительно имеют 22 из 80 отраслей.

Исключения из приведенной выше системы единого налога должны быть представлены, на наш взгляд, отраслями из категорий №№2,8,14 в табл.1. Для этих отраслей в случае годового оборота свыше 300 тыс. грн. до 1млн. грн. сумма уплачиваемого налога должна быть выбрана по пропорциональной шкале, что составит 2000 грн./мес. Противоположными исключениями из системы единого налога, по новому Налоговому Кодексу (ст.291.2), являются отрасли с очень высоким доходом. Такие отрасли представлены в категориях №№7,13,22 в табл.1. Перечислим отрасли в этих категориях с годовым оборотом не более 1млн. грн.: K74.4 (реклама), J67.13 (финансовое посредничество), G50.2 (техобслуживание и ремонт а/м), G51.3 (оптовая торговля напитками и сигаретами), G52.3 (розничная торговля фармацевтическими, парфюмерными товарами), I60.22 (деятельность такси), H55.4 (деятельность баров), DE22.3 (тиражирование носителей информации).

Для этих отраслей, с оборотом до 1млн. грн., целесообразно устанавливать сумму уплачиваемого налога не ниже 30% от годового оборота, а не исключать их из единого налога как в Налоговом Кодексе. Тогда при обороте в 1млн. грн. в указанных выше отраслях сумма уплачиваемого налога составит 25 тыс. грн. /мес., или 300 тыс. грн. /год, что в 5 раз выше ставки для остальных отраслей с таким же годовым оборотом. Преимущество такого порядка перед исключением из единого налога заключается, на наш взгляд, в простоте контроля таких налогоплательщиков.

Следует отметить, что по данным табл.1 ни одна из перечисленных выше отраслей с очень высоким доходом и оборотом не более 1млн. грн. не участвует в проектной экономике. Это дополнительно подтверждает справедливость применения для этих отраслей «драконовских» ставок налога. По нашему мнению, для отраслей, имеющих доход не более 1млн. грн., и не относящихся к рассмотренным выше исключениям, нет смысла делать различия в режиме налогообложения в зависимости от того, участвует отрасль в проектной экономике или нет. Это обусловлено тем, что согласно данным табл.1, распределение отраслей между категориями №№3,9,15 примерно равное.

Теперь перейдем к отраслям с оборотом выше 1млн. грн. Во-первых, большинство из них будут облагаться налогами, как и в существующей в Украине практике, на общих основаниях, т.е. будут уплачивать в бюджет все положенные по закону виды налогов, основные из которых – это налог на прибыль и НДС.

По налогу на прибыль, на наш взгляд, необходимы самые радикальные изменения. Самое главное изменение должно коснуться порядка исчисления базы налога на прибыль. Базой налога на прибыль является разница между полученным доходом (выручкой) и затратами (себестоимостью), относящимися к одному и тому же виду продукции (услуг). На сегодняшний день в Украине, России и других странах СНГ предприятия сами исчисляют себестоимость продукции /услуг и подают эти расчеты в налоговые органы. Между тем существующая практика взимания налога на прибыль в Украине, России показывает, что именно в исчислении себестоимости продукции /услуг кроются всевозможные махинации и ухищрения предприятий, имеющие целью понизить базу налога на прибыль. Самые распространенные из них – это завышение отдельных статей расходов в рамках себестоимости, а также включение в себестоимость затрат, которые не имеют отношения к себестоимости продукции /услуги [2-5, 7].

В кругах специалистов в сфере налогообложения и в периодических изданиях обсуждается как вариант устранения данных злоупотреблений введение налога на затраты [12-14]. Мы поддерживаем отрицательную точку зрения на введение налога на затраты, т.к., на наш взгляд, он не будет стимулировать предприятия производить затраты, связанные с повышением качества продукции /услуг. Например, закупать более дорогое сырье, материалы и комплектующие, платить более высокую зарплату, не говоря уже о расходах инвестиционного характера.

Нам представляется целесообразным здесь использование эталонных расчетов себестоимости и привязки исчисления налога на прибыль либо к обороту в натуральных единицах измерения, либо к другим натуральным показателям деятельности предприятия. По сути это означает замену налога на прибыль аналогом налога с оборота. Выше был представлен перечень отраслей, где это целесообразно и относительно просто вводить. Для ряда других отраслей с относительно простой технологией производства также возможно ввести налог с оборота вместо налога на прибыль и эталонные расчеты себестоимости, но с поправкой на сезонные колебания цен на основное

сырье или переменный состав его разновидностей. Таким образом, эталонный расчет себестоимости будет «плавающий», где будет одна переменная величина – цена на основное сырье. Все эти отрасли относятся к категориям с очень высоким доходом (№№7,13,22 по табл.4.4.2): DA15.1 (производство мяса и мясopодуктов), DA15.91, DA15.92 (производство ликероводочной продукции и этилового спирта), DA16 (производство табачных изделий), DA15.84 (производство какао, шоколада, сахарных конфет), DB18.3 (производство меха и изделий из меха). Ставка налога с оборота по этим отраслям должна быть, на наш взгляд, не ниже 35%. При этом НДС никуда не девается и сохраняется на действующем уровне 20%.

Льготы по налогу на прибыль при осуществлении инвестиций в модернизацию и реконструкцию производства или применении льготных условий взаимосвязи с предприятиями отраслей проектной экономики, имеющих большую экономическую важность для страны, являются следующим необходимым изменением в порядок исчисления и уплаты налога на прибыль. Под льготными условиями взаимосвязи в данном случае понимается:

- снижение цен поставляемой продукции / услуг для предприятий сфер, экономически важных для страны, в случае связи типа «поставки /услуги» (y), а также «сырье» (z);

- снижение разницы («дельты») цен закупки и продажи продукции в случае связи типа «сбыт» (v), что относится к сфере оптовой торговли (код КВЕД G51), операциям с недвижимостью (коды КВЕД K70.12, K70.20, K70.3);

- длительные контракты на закупку продукции по фиксированным и приемлемым ценам в случае связи типа «заказчик» (x);

- большие сроки и низкие проценты по кредитам коммерческих банков, сфера «финансовое посредничество» (тип w, кредитование), код КВЕД J65.2.

Помимо этого, для сферы деятельности «организация строительства объектов недвижимости» (тип w, девелопер), код КВЕД K70.11, на наш взгляд, целесообразно ввести регрессивную шкалу по налогу на прибыль, в зависимости от степени сложности объекта и количества задействованных подрядчиков.

Для стимулирования кредитования (J65.2) коммерческими банками проектов в отраслях, входящих в проектную экономику, одних налоговых льгот недостаточно. Давно назрела необходимость снижения норм резервирования в Национальном Банке Украины (НБУ) для операций кредитования проектов коммерческими банками со 100% до 20-25%.

Освобождения от налога на прибыль сумм, направленных на инвестиции в производство, и льготного периода освобождения от налога на прибыль самих проектов недостаточно. На наш взгляд, крайне необходимо дополнить эту меру снижением ставки налога на прибыль по основной деятельности предприятия, осуществившего инвестицию.

Нам могут возразить, что предлагаемый вариант льгот по налогу на прибыль приведет к катастрофическим потерям для бюджета. В ответ на это мы подчеркиваем, что введению таких льгот, в соответствии с нашим замыслом, обязательно должны предшествовать указанные выше изменения в порядке исчисления налога на прибыль, с применением эталонных расчетов себестоимости, индикативных цен и натуральных показателей деятельности предприятия (оборота и др.). Мы считаем, что такие изменения должны привести к значительному сужению маневра недобросовестных налогоплательщиков по снижению сумм налога на прибыль и привести к повышению наполнения бюджета страны. А, уже имея этот прирост, можно спокойно вводить льготы.

Все вышеизложенное по поводу мотивации участия в проектной экономике изображено схематично ниже, на рис.1.

Механизм стимулирования участия в проектной экономике

| | | | |
|--|--|--|---|
| <p>Дифференцирование ставок единого налога по отраслям с годовым оборотом ≤1млн грн. по категор.: №2,8,14 т.4.4.2 – 2,4%, №3,9,15 оборот до 300 тыс. грн. – 2,4%, до 1млн.грн. – 6%, №7,13,22 сферы K74.4, J67.13, G50.2, G51.3, G52.3, I60.22, H55.4, DE22.3 – 30%.</p> | <p>Порядок исчисления налога на прибыль по отраслям с годовым оборотом более 1млн. грн. на основе эталонных расчетов себестоимости и натуральных показателей: физич. единиц оборота по сферам: G51, I60.24, I60.3, I63.1, I63.3, I63.4, DA16, DA15.1, DA15.91, DA15.92, DA15.84, DB18.3; площади помещений по сферам: G50, G52, кроме G52.7, K70.12, K70.20, K70.3, K71.1 – K71.3, H55.4; числа а/м: I60.21.1, I60.22; объем сделок в ден. единицах: J67.12, J67.13.</p> | <p>Порядок предоставления льгот по налогу на прибыль: безусловное освобождение от налога на прибыль в отраслях: DM35.1, DM35.3, DK29.31, DK29.32, ставка 15% в отраслях: DK29, DL30–33, DM35, DA15.6, A01.11, A01.2. Льготные шкалы налога при инвестировании в эти же отрасли, и при осуществлении льготных условий взаимозависимости с ними: на основе цен, контрактов на закупку, длинных кредитов. Нулевая ставка налога для длинных кредитов.</p> | <p>Льготная ставка НДС в отраслях: DK29, DM35, DL30–33, A01.11 A01.2 DA15.6. Нулевой импортный НДС, таможен. пошлины на ввозимое производств. оборудов-е с запретом отчуждения на пять лет.</p> |
| <p>Выделение ставки налога на прибыль 35% для категор. №7,13,22 т.4.4.2, сферы O92.71, G50.5, G51.51, G51.52.4, CA11.1, DA16, DA15.1, DA15.84, DA15.91, J65.2, DA15.92, DB.18.3, DN.36.2, DG24.4, DG24.52, J66.</p> | <p>Снижение нормы резервирования в НБУ по длинным кредитам коммерческих банков со 100% до 20-25%.</p> | | |
| <p>Освобождение от налога на прибыль сумм инвестиций в проекты отраслей: DK29, DL30–33, DM34,35, DA15.6, A01.11, A01.2.</p> | | | |

Рис. 1. Механизм стимулирования участия в проектной экономике

Выводы. Разработка налоговых, финансовых, таможенных и прочих стимулов для инвесторов имеет большое значение для формирования проектной экономики. Однако этому должно предшествовать повышение эффективности существующей сегодня на Украине системы налогообложения. Основным методологическим препятствием на этом пути является недостаточная дифференциация отраслей КВЕД по режиму налогообложения.

С целью устранения этого недостатка нами была выполнена классификация сфер КВЕД на 22 категории, в зависимости от среднеотраслевого оборота и доходности, с учетом их участия / неучастия в проектной экономике. Дополнительно сферы КВЕД были классифицированы по типу взаимосвязи с проектной экономикой:

- по форме: отсутствие связи (а), частичная (b), одно (с), двухсторонняя (d) связь;

- по содержанию: заказчик (х), поставки /услуги (у), сырье /ресурс (z), сбыт (v), специфический тип связи (кредитор, девелопер) (w).

На основе этой классификации предложены изменения и дополнения к существующему режиму налогообложения. Они касаются введения практики налогообложения на основе натуральных показателей, на основе позитивного опыта в гостиничной сфере в Болгарии. Показано, что в свою очередь, это требует внедрения проведения эталонных расчетов себестоимости услуг по отраслям и сбора статистики о среднем обороте (посещаемости гостиниц и т.п.).

Также проведенная классификация сфер КВЕД в части видов взаимосвязи с проектной экономикой легла в основу формирования системы льгот по налогу на прибыль при применении субъектами хозяйственной деятельности льготных условий такой взаимосвязи.

Направления дальнейших исследований, связанных с данной темой:

- механизм системы мониторинга адекватности и корректировки системы мотивации участия различных отраслей и предприятий в проектной экономике;

- механизм формирования портфеля организационных проектов в региональных органах власти для обеспечения административной поддержки региональному портфелю инвестиционных проектов.

ЛИТЕРАТУРА

1. Белоусов Д. Проектная экономика / Д. Белоусов // [Электронный ресурс]. –Режим доступа: <http://stra.teg.ru/lenta/innovation/934>.
2. Азаров М.Я. Податкова політика в Україні: принципи та реалії. /М.Я. Азаров. // Вісник державної податкової служби, 2010. – №10. – С. 1-10.
3. Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи: [монографія] /За ред. З.С. Варналія. – К.: Знання України, 2008. – 675 с.
4. Крисоватий А.І. Теоретико-організаційні домінанти та практика реалізації податкової політики в Україні: [монографія] / А.І. Крисоватий. – Тернопіль: Карт-бланш, 2005. – 371 с.
5. Никееенко Т.В. Налоговая реформа в свете консолидации интересов: мировой опыт и наши проблемы / Т.В. Никееенко // Європейський вектор економічного розвитку, 2010. – №2(9). – С. 133-139.
6. Сидляр В.В. К вопросу адекватности льготных налоговых режимов целям создания свободных экономических зон в Украине / В.В. Сидляр // Управління розвитком, 2010. – №4(80). – С. 178-180.
7. Податковий кодекс України. – К.: Юрніком Інтер, 2010. – 496 с.
8. Микитенко Д.В. Податкове стимулювання малого та середнього бізнесу. / Д.В. Микитенко // Фінанси України. – 2005. – №3. – С. 48-56.
9. Роговець А.М. Спрощена система оподаткування малого та середнього бізнесу / А.М. Роговиць // Фінанси України, 2005. – №4. – С. 24-31.
10. Череп А.В. Проблеми та шляхи вдосконалення оподаткування малих підприємств в Україні / А.В. Череп, Ю.В. Карась // Вісник Запорізького Національного університету, 2009. – №1(4). – С. 207-212.
11. Савченко Т.Б. Альтернативний мінімальний податок як засіб превентивного оподаткування / Т.Б. Савченко // Фінанси України, 2005. – №1. – С. 30-35.
12. Стеців І.І. Податкова система України та шляхи її вдосконалення. / І.І. Стеців, Я.В. Кравчишин // Науковий вісник Національного лісотехнічного університету, 2006. – Вип.16. – С. 227-231.
13. Тульчинський Р.В. Податкова система України, її недоліки та шляхи реформування / Р.В. Тульчинський, М.О. Змієнко // [Електронний ресурс]. –Режим доступа: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Evkpi/2009/88.pdf.

14. Шкарупа О.В. Аналіз проблем та напрямків удосконалення системи оподаткування в Україні / О.В. Шкарупа, А.В. Романченко // Механізм регулювання економіки, 2010. – №1. – С. 185-191.

Рецензент статті
д.г.н., проф. Нікітіна М.Г.

Стаття надійшла до редакції
09.02.2012 р.