

УДК 336.1

О. В. Панасюк,

к. е. н., доцент кафедри аудиту та економічного аналізу НУДПСУ

ПЕРСПЕКТИВИ УДОСКОНАЛЕННЯ АЛЬТЕРНАТИВНИХ РЕЖИМІВ ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

O. V. Panasuk,

Ph.D., associated professor of audit and economic analysis department

PERSPECTIVES OF IMPROVEMENT OF ALTERNATIVE TAX TREATMENT IN UKRAINE

Стаття присвячена дослідженню зарубіжного досвіду податкового регулювання діяльності малого бізнесу. Досліджено досвід застосування альтернативних режимів оподаткування економічно розвиненими країнами. Визначено, які елементи податкового стимулювання малого бізнесу можуть використані в Україні. Обґрунтовано, що застосування спеціальних податкових пільг та адміністративних спрощень матиме вищу фіскальну і регуляторну ефективність порівняно із застосуванням альтернативних режимів оподаткування.

The article deals with foreign systems of small business taxation. The ways of alternative tax treatment in foreign countries are investigated. The elements of foreign small business taxation which can be use in Ukraine are defined. The author proved that fiscal advantages of tax preferences for small business will be higher than in the case of alternative tax treatment.

Ключові слова: альтернативні режими оподаткування, малий бізнес, податкові пільги, спрощена система обліку і звітності.

Key words: alternative tax treatment, small business, tax preferences, simplify system of accountant and reporting.

Вступ. Одним з найсуперечливіших елементів розвитку оподаткування в Україні є застосування альтернативних режимів оподаткування. Починаючи з 1999 р. (період запровадження спрощеної системи оподаткування, обліку і звітності) серед вчених і практиків не вщухають дискусії щодо фіскальної ефективності та економічної доцільності співіснування загальної та альтернативної систем оподаткування. Аргументи стосуються передусім потенціалу розвитку бізнесу та забезпечення населення робочими місцями. Основним серед аргументів проти є висока ймовірність побудови схем оптимізації зі сплати податків за участі платників єдиного податку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Фіскальним та регуляторним аспектам спрощеної системи оподаткування присвячені праці О. Данілова [3], Ю. Іванова [5], Т. Пасенко [3], М. Слатвінської [7], А. Соколовської [8] та ін. На основі узагальнення зарубіжного досвіду вчені акцентують увагу на позитивних аспектах застосування альтернативних режимів оподаткування. Не применшуючи вагомому внеску зазначених вчених у розвиток теорії і практики застосування альтернативних режимів оподаткування, відзначимо, що проблема максимізації економічної ефективності альтернативних режимів оподаткування потребує подальших досліджень. Тому **метою** статті є оцінка потенційних напрямів розвитку альтернативних режимів оподаткування з урахуванням особливостей розвитку економіки України.

Викладення основного матеріалу. Створення альтернативних режимів оподаткування для суб'єктів малого бізнесу обумовлюється не стільки їх його участю у формуванні ВВП, скільки його соціальною роллю. Адже саме розвиток малого бізнесу є одним з найбільш дієвих інструментів створення нових робочих місць та стимулювання самозайнятості населення. У країнах з розвинутою ринковою економікою рівень розвитку малого бізнесу досяг такої якості, яка забезпечує його значну роль у формуванні ВВП. Зокрема, в ЄС сектор малого бізнесу генерує 57,6 % ВВП, а частка в окремих галузях становить 90–95 % виробництва. Окремо на малий бізнес (включно з мікропідприємствами) припадає 39,5 % ВВП країні ЄС. У США мале і середнє підприємництво формує 54 % ВВП. Загалом, за даними Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСД) до 97 % в економіці країн членів ОЕСД становлять компанії малого та середнього підприємництва, а їх частка у ВВП складає від 40 до 60 %, вони забезпечують до 70 % робочих місць [4, с. 35].

Варто зазначити, що міжнародна практика оподаткування передбачає щодо суб'єктів малого й середнього підприємництва такі основні підходи [1]:

– запровадження в межах стандартної національної податкової системи сукупності податкових пільг для малого підприємництва по окремих податках (переважно по податку на прибуток, рідше по ПДВ);

– запровадження особливих режимів оподаткування малого підприємництва.

Наразі в міжнародній практиці виокремлюється два типи особливих режимів оподаткування малих підприємств:

– спрощене;

– поставлене (стягнення єдиного податку на поставлений дохід (imputed income)).

Вони адаптовані до умов конкретної країни і можуть утворювати різні модифікації та змішані форми. У чистому вигляді перший із зазначених типів оподаткування передбачає збереження для малих підприємств усіх видів податків при одночасному спрощенні порядку їх розрахунків (включаючи спрощені методи визначення податкової бази й методи здійснення обліку) і стягнення (періодичність, звільнення від авансових платежів).

Другий тип, навпаки, допускає проведення оцінки потенційного доходу платника податків за допомогою непрямих методів і встановлення фіксованих платежів у бюджет, що замінюють один або кілька традиційних податків.

У податкових системах провідних країн світу застосовується переважно спрощене оподаткування. Поставлене оподаткування в чистому вигляді використовується рідше, хоча у багатьох країнах оцінка податкової бази, за аналогією з іншими платниками податків, має місце в тих випадках, коли фіскальні органи мають сумніви стосовно правильності обчислення податкових зобов'язань [1].

Практику застосування різних форм альтернативного оподаткування проаналізуємо на прикладі кількох провідних країн світу. Аналіз розпочнемо із досвіду США, оскільки саме ця країна вважається однією з найсприятливіших для організації малого бізнесу. У США до категорії малого та середнього бізнесу належать господарські суб'єкти з чисельністю персоналу не більше 500 чоловік. Малі підприємства в США поділяються на 3 категорії:

1. Мікропідприємства – фірми з кількістю працівників до 20 осіб;
2. Малі підприємства – від 20 до 100 чоловік;
3. Підприємства, де власник фірми обходиться без залучення найманого персоналу.

В США відсутні будь-які спеціальні податкові режими для малих підприємств. Усі підприємства, зареєстровані в цій державі, зобов'язані вести повний бухгалтерський облік, який використовується при розрахунку прибутку, що підлягає оподаткуванню. Однак законодавством передбачені гнучкі преференції, зокрема по податку на прибуток. Ставка податку на прибуток є нижчою для тих платників, які заробляють менші обсяги прибутку. Для порівняння, при прибутку 50–70 тис. дол США – 25 %, при прибутку від 75 тис. до 10 млн дол США – 34 %, при прибутку понад 10 млн дол – 35 % [9, 198]. Для ново зареєстрованих підприємств діє спеціальний бонус у перший рік роботи – податком на прибуток оподатковується тільки половина прибутку.

Подібно до юридичних осіб певні преференції у США надані і для фізичних осіб, які займаються підприємницькою діяльністю. Для них запроваджена спеціальна шкала ставок прибуткового податку з фізичних осіб – від 15 до 39,6 % [10]. На наш погляд, такий досвід є цінним для України. В Україні суб'єкти господарювання, які застосовують альтернативні режими оподаткування, часто використовуються у схемах оптимізації податків. Така можливість виникає завдяки різниці у ставках єдиного податку і податку на прибуток, а також у можливості платників єдиного податку окремих категорій не використовувати ПРО. Якщо оптимізаційні схеми направлені на уникнення від сплати податків, то негативних наслідків для економіки немає. Однак проконтролювати реальність всіх операцій суб'єктів малого бізнесу неможливо. Використовуючи їх у ланцюжках безтоварних та нікчемних операцій великі платники податків часто ухиляються від сплати значних обсягів податку на прибуток.

У США малі підприємства також мають таку податкову пільгу, як звільнення від податків на доходи від приросту капіталу. Тобто застосовуються податкові пільги у частині доходів, отриманих фізичними особами від продажу акцій «кваліфікаційних малих підприємств». Під «кваліфікаційним малим підприємством» мається на увазі корпорація з сукупними валовими активами менше 50 млн. доларів США, яка не займається жодним з наступних видів діяльності [9, 198]:

- банківська справа;
- страхування або інша фінансова діяльність;
- проектно-конструкторські роботи;
- юридичні послуги;
- бухгалтерський облік або консультації;
- видобуток нафти або газу;
- готельна або ресторанна справа.

В Україні податок на приріст капіталу не справляється і його застосування поки що є безперспективним, оскільки відсутній розвинений ринок торгівлі акціями. Тому запровадження аналогічних преференцій в Україні також позбавлене сенсу.

Практичну цінність для України має і досвід Великобританії. У цій країні малі підприємства підпорядковуються таким же правилам розрахунку та декларування доходів, як й інші платники податків, хоча існують винятки. До числа останніх відносяться спрощені вимоги до звітності. Згідно британського законодавства, у випадку коли, річний дохід підприємства становить до 15 тисяч фунтів стерлінгів, то воно зобов'язане лише заповнити просту податкову декларацію без приведення докладних даних про свою діяльність та по активах/зобов'язаннях. Якщо сумарні зобов'язання підприємства за рік складають менше 500 фунтів стерлінгів, то воно не сплачує податок і звільняється від авансових платежів у наступному році. Таке мале підприємство платить лиш те, що з нього вимагається на дату закриття балансу. Це безумовно сприяє збільшенню оборотних коштів і справляє позитивний вплив на загальний рівень підприємницької активності в країні [9, 203]. Тобто, як і в США альтернативні режими оподаткування відсутні, проте застосовуються податкові преференції, які націлені саме на розвиток малого бізнесу. Слід відзначити, що вони мають комплексний характер, включаючи формування звітності (раз на рік за спрощеною формою), сплата податків за підсумками року, звільнення від авансових внесків, спрощений облік тощо.

До прибутку застосовується прогресивна шкала ставок податку. Так, наприклад, при прибутку на рівні 0–1,520 фунтів стерлінгів – ставка становить 10 %, при прибутку в розмірі 1,521–28,400 фунтів стерлінгів – 22 %, при прибутку понад 28,400 фунтів стерлінгів – 40 % [13]. Це є позитивним, оскільки забезпечує підвищення фіскальної ефективності прибуткового податку при зростанні прибутків малих підприємств та спрацьовує як своєрідний амортизатор для малого бізнесу при зменшенні прибутків.

Значну роль у системі податкового стимулювання малого підприємництва в Британії відіграє стимулювання інвестицій у будівлі та споруди, яка передбачає застосування податкової знижки у розмірі 25% від вартості основних засобів. Для ряду малих підприємств пільгові амортизаційні відрахування можуть бути на рівні до 49 % від вартості нових будівель і устаткування. Для отримання права на таку пільгу мале підприємство повинно відповідати, принаймні, двом наступним вимогам [13, 203]:

- річний дохід компанії не повинен перевищувати 11,2 млн фунтів стерлінгів;
- вартість активів не повинна перевищувати 5,6 млн. фунтів стерлінгів;
- штат підприємства не повинен перевищувати 250 чоловік.

Крім постійних преференцій у Великій Британії застосовуються і тимчасові пільги, що діють протягом певного чітко визначеного проміжку часу. Наприклад, до березня 2003 року в країні діяла податкова пільга для малих підприємств, що вкладають кошти в отримання високотехнологічної продукції – комп'ютерів, сучасних засобів зв'язку, програмного забезпечення, включаючи засоби, спрямовані на створення веб-сайтів. У відповідності до діючого Британського законодавства 100 % вартості такого майна можна відрахувати з оподаткованого прибутку вже в рік придбання. Щоб мати на це право, мале підприємство має відповідати хоча б таким трьом критеріям [13, 203]:

- річний оборот не може перевищувати 2,8 млн фунтів стерлінгів;
- активи не повинні перевищувати 2,8 млн фунтів стерлінгів;
- число працівників не повинно перевищувати 50 чоловік.

Зважаючи на технологічну відсталість України, запровадження таких пільг за одночасного скасування альтернативних режимів оподаткування суттєво підвищило б як фіскальний, так і регуляторний потенціал податкової системи, та створило передумови для поліпшення інвестиційного клімату в країні.

До провідних країн світу, оподаткування малого підприємництва яких можуть бути цікавим для України, належить і Швеція. Основний принцип податкового регулювання у Швеції – це принцип «нейтральності», у відповідності з яким до усіх підприємств незалежно від їх юридичної форми, типу господарської діяльності, розміру, місцезнаходження, застосовується одна і та ж податкова база, ті ж самі ставки оподаткування і обов'язки з реєстрації, подання документів, звітності, платежів та інше.

Особливістю цієї держави є те, що тут податкове навантаження є однаковим і для самозайнятого підприємця, і для корпорації, якщо вони займаються однаковим бізнесом. Водночас застосовується так званий принцип «нейтральності», у відповідності з яким передбачено винятки у вигляді податкових пільг, що спеціально застосовуються до малих підприємств. Самозайняті, дрібні торговці та більшість підприємств з оборотом менше 720 тисяч крон, мають право використовувати касовий метод обліку. Особливістю є те, що самозайняті, дрібні торговці, не зважаючи на обсяги обороту, не зобов'язуються реєструвати свій

бізнес в державних органах. Для них досить лише провести реєстрацію в податковій інспекції. У випадку коли річний оборот підприємства складає менше 1 млн крон (приблизно 110 тис. дол США), воно може подавати податкову декларацію один раз на рік, а не щомісячно, як це зобов'язані робити всі інші підприємства. Підприємства з оборотом менше 40 млн крон (приблизно 4,4 млн дол США) зобов'язані сплачувати ПДВ протягом 42 днів з моменту закінчення звітного періоду. Якщо оборот перевищує 40 млн крон, тоді сплачувати ПДВ потрібно протягом 26 днів після закінчення звітного періоду [11]. З точки зору перспектив імплементації таких норм в Україні, то найбільший інтерес становить порядок декларування і сплати податків для малого бізнесу, а також заходи дерегулювання малого бізнесу (у т.ч. відсутність обов'язкової реєстрації в державних органах, крім податкової служби).

У Німеччині діє спеціальний Закон щодо підтримки малих підприємств (Neugründungs-Förderungsgesetz – NeuFö) [11]. Відповідно до NeuFöG малі підприємства звільняються від таких податків:

- гербового збору і федеральних адміністративних витрат;
- податку при передачі нерухомості;
- нотаріальних зборів на занесення в реєстр підприємств і кадастровий реєстр;
- податку на капітал;
- деяких нарахувань, пов'язаних із заробітною платою (наприклад, внески роботодавця в компенсаційний фонд «Familienlastenausgleichsfond»), що

знижувалися в перші одинадцять місяців.

Не стягуються наступні платежі для бізнес-угод:

- гербовий збір і федеральні адміністративні витрати;
- нотаріальні збори на занесення в реєстр підприємств;
- податок на капітал при придбанні акцій;
- податок при передачі нерухомості, що не перевищує 75 тис. (євро).

Таким чином, Німеччина робить акцент на спрощені системи оподаткування та адміністрування податків, що дуже корисно малим підприємствам. Останні отримують можливість менше відволікатися на бюрократичні питання.

Загалом, досвід передових країн світу, у сфері забезпечення ефективного оподаткування малого підприємництва є доволі цікавим і цінним для використання у процесі розбудови вітчизняної системи оподаткування малих підприємств. Водночас, різні умови соціального розвитку обумовлюють те, що досвід розвинених країн може слугувати для України лише як взірць. Значно кориснішим може стати досвід держав, які мали з Україною спільні початкові умови та спільне минуле.

Найбільш показовим у цьому контексті є досвід Польщі, де на початку 90-х існував спеціальний режим оподаткування для малого підприємництва – фіксований податок і податок від обороту. Завдяки такому режиму Польщі вдалося досягти частки малого підприємництва у ВВП більше 50 %. Після цього в країні зберігся фіксований податок для малого підприємництва, ставка якого залежить від виду діяльності. Ефективність застосування такого підходу в Україні є дискусійною, оскільки від початку трансформації економіки минуло більше двадцяти років. На наш погляд, застосування аналогічної моделі податкового стимулювання малого бізнесу на початку 90-х рр. минулого століття мало б позитивні наслідки для України і попередило розвиток масштабної практики ухилення від сплати податків. Однак в Україні застосування альтернативних режимів оподаткування у ой період не мло комплексного характеру, а запровадження їх у сучасних умовах уже не буде мати такого значного регуляторного ефекту.

У Чехії та Хорватії також застосовується фіксований податок для малого підприємництва, що сприяло розвитку туристичної галузі в цих країнах. Їх досвід, відповідно, може бути корисним для розвитку туризму в Україні та покращання інвестиційного клімату в цій сфері. На наш погляд, застосування лише податкових преференцій для стимулювання розвитку окремої галузі є недостатнім, необхідні зміни і у певних адміністративних сферах (гарантія збереження прав власності для інвестора, спрощення обліку і звітності). При цьому такі норми повинні мати реальний, а не декларативний характер. Також вважаємо, що застосування податкових преференцій галузевого характеру може бути як виключення у загальній системі оподаткування, без створення альтернативного режиму оподаткування.

У Болгарії малі підприємства мають можливість працювати за спрощеною системою оподаткування. Вони платять, так званий «патентний податок», яким обкладаються фірми, що займаються видами діяльності, що визначені законом, і мають оборот за останні 12 місяців менше 75 000 лв. Податком охоплюються близько 50 видів діяльності: готелі – до 20 номерів, ресторани – до 100 посадочних місць, магазини торговою площею до 100 кв.м., виробництво продуктів харчування, комп'ютерні ігри, Інтернет послуги, транспортні послуги та інше. При цьому, отримувати сам патент не має необхідності.

За кожен вид патентної діяльності оплачується відповідний розмір податку. При одночасному здійсненні патентної діяльності, та тієї, за яку треба платити податок на прибуток, то за кожен вид діяльності оплачується свій податок. При припиненні патентної діяльності протягом року податок вноситься у повному розмірі. Не доплачують податки за місяці, що залишилися до кінця року і, протягом яких господарська діяльність фактично не здійснюється, дозволять тільки причини непереборної сили, природні лиха або тяжка хвороба [12]. Податок можна внести однократно до 31 січня зі знижкою 5 % або чотирма рівними частинами до 31 січня, 30 квітня, 31 липня та 31 жовтня. Податок сплачується за твердими ставками, визначеними законом. Ставка залежить від групи населеного пункту, виду та параметрів діяльності (категорії готелю та кількості місць у ньому, торгової площі магазину, кількості місць у ресторани і т.п.). Величина прибутку підприємства не впливає на розмір податку [2].

Таким чином, при наданні пільг малому підприємству Болгарія робить ставку на активізацію інноваційної та науково-дослідної діяльності, що є позитивним, оскільки сприяє росту інноваційності національної економіки цієї країни в цілому. Відповідно цей досвід цілком може бути використаний в Україні. Решта елементів спрощеного оподаткування, як застосовуються у Болгарії, у різні періоди застосовувалися в Україні, однак не забезпечили тривалого позитивного результату.

На пострадянському просторі найбільших успіхів у справі розвитку малого підприємництва досягла Грузія, яка в період з 2002 по 2008 р. знизила кількість податків з 26 до 6, встановила лінійний прибутковий податок, який сплачується разом із внесками на соціальне страхування (при цьому ставка не перевищує 20 %). Представники мікробізнесу звільнені від використання касових апаратів, не обкладаються податками доходу, які не перевищують 15 тис. дол США на рік [6, 40]. Незважаючи на отримані позитивні результати в Грузії, застосування таких елементів спрощеного оподаткування в Україні є спірним. Зокрема, звільнення від застосування РРО призводить переважно до порушення прав споживачів, приховування обсягів готівкової виручки, можливості реалізувати не облікований товар тощо. На наш погляд, застосування РРО є обов'язковим при здійсненні розрахунків за готівку, крім торгівлі на ринках та здійснення торгівлі із застосуванням засобів пересувної торгівлі. Однак при цьому держава не повинна здійснювати зміни в реєстрах РРО щонайменше 5 років, знижуючи таким чином адміністративний тиск на платників податків. Що стосується запровадження лінійного податку, то в Україні податок на прибуток є лінійним, ставка становить 18%, однак позитивно на обсяги ухилення від сплати податків запровадження таких норм не вплинуло.

Висновки. Таким чином, досвід економічно розвинених країн свідчить, що застосування альтернативних режимів оподаткування з метою стимулювання розвитку малого бізнесу є ефективним на початкових етапах трансформації економіки держави при радикальній зміні системи організації національної економіки. Тривале застосування альтернативних режимів оподаткування підвищує ризик використання суб'єктів малого бізнесу у сферах ухилення від сплати податків. Досвід США, Швеції, Великої Британії, Німеччини свідчить, що вищу фіскальну ефективність мають цільові інвестиційні преференції малому бізнесу, елементи прогресивного оподаткування прибутку, спрощення реєстрації малого бізнесу, спрощення ведення обліку та складання звітності. З точки зору фіскальної та регуляторної ефективності існування кількох режимів оподаткування в одній національній економіці є невиправданим. У контексті стимулювання розвитку малого бізнесу ефективнішим є комплексне застосування заходів підтримки малого бізнесу (фіскальних та адміністративних) в рамках єдиної національної податкової системи. Перспективами подальших досліджень визначено обґрунтування видів та механізмів застосування податкових преференцій для малого бізнесу в Україні.

Список використаних джерел.

1. Атамас П. С. Облік та оподаткування підприємств малого бізнесу [Електронний ресурс] / П. С. Атамас. – Режим доступу: http://pidruchniki.ws/19580302/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/opodatkuвання_subyektiv_malogo_biznesu
2. Ведение бизнеса в Болгарии [Электронный ресурс]. – Режим доступа <http://www.alef-agency.com/blg/bgbis/taxe/>. – Заголовок с экрана.
3. Данилов О.Д. Інституціональні засади реформування оподаткування малого і середнього бізнесу/ Данилов О.Д., Паєнтко Т.В. // Вісник Черкаського університету. – Серія „Економічні науки”. Вип. 207. – Черкаси: ЧНУ, 2011. – С. 28–31
4. Зелена книга малого бізнесу України – 2012 / Д. В. Ляпін, В. І. Дубровський, О. М. Піщуліна, О. П. Продан. – К.: Інститут власності і свободи, 2012. – 124 с.
5. Иванов Ю. Б. Малий бізнес: управління податками : монографія / Ю. Б. Иванов, К. В. Петросянц. – Х.: ВД „ІНЖЕК”, 2009. – 352 с.
6. Налоговый кодекс Грузии [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://government.gov.ge/files/228_31388_281410_NewTaxCode2010.pdf
7. Слатвінська М. О. Альтернативні системи оподаткування малого бізнесу: стан, проблеми, перспективи : монографія / М. О. Слатвінська. – Одеса: ONEU, 2012. – 252 с.
8. Соколовська А. М. Податкова система держави: теорія і практика становлення/ А. М. Соколовська. – К.: Знання-Прес, 2004. – 454 с.
9. Спрощена система оподаткування у сфері малого бізнесу: вітчизняний і зарубіжний досвід [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.academia.org.ua/?p=351>
10. Internal Revenue Code (26 USC) [Electronic resource]. – Mode of access: <http://www.fourmilab.ch/uscode/26usc/www/contents.html>
11. Europe commission web site [Electronic source] http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/best-practices/database/SBA/index.cfm?fuseaction=practice.detail&pk=3170&tr_pk=3993
12. Tax legislation in Bulgaria [Electronic resource]. – Mode of access: <http://www.lexadin.nl/wlg/legis/nofr/eur/lxwebul.htm>
13. UK tax law [Electronic resource]. – Mode of access: <http://www.legislation.gov.uk/all?title=tax>

References.

1. Атамас П. С. (2011). Accountant and taxation of small business [Online] / Available at: Режим доступу: http://pidruchniki.ws/19580302/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/opodatkuвання_subyektiv_malogo_biznesu (Accessed 20.04.15).
2. Vedenie biznesa v Bolgarii [Online]. Available at: <http://www.alef-agency.com/blg/bgbis/taxe/>. (Accessed 01.03.2015).
3. Danilov O.D. and Paientko T.V. (2011). Institutional basis of tax reformation of small business. Vistnyk Cherkaskago universytetu. Seria “Economichni nauky”, Vol. 207. PP. 28–31
4. Liapin D.V., Dubrovski V.I. Pishchulina O.M. and Prodan O.P. (2012). Zelena knyga malogo biznesu Ukrainy – 2012 [Green book of small business of Ukraine - 2012]. Instytut vlasnosti i svobody, Kyiv, Ukraine.
5. Ivanov Yu. B. and Petrosiants K.V. (2009). Maly biznes v upravlinni podatkami [Small business in the tax management]. VD “ІНЖЕК”, Kharkiv, Ukraine.
6. Tax code of Georgia. [Online]. Available at: http://government.gov.ge/files/228_31388_281410_NewTaxCode2010.pdf (Accessed 01.03.2015).
7. Slatvinska M.O. (2012). Alternatyvni systemy opodatkuвання malogo biznesu: stan, problemy, perspektyvy. [Alternative tax systems of small business: condition, problems and perspectives], ONEU, Odesa, Ukraine.
8. Sokolovska A. M. (2004). Podatkova systema derjavny: teoria i praktyka stanovlenia. [Tax system of the state: the theory and practice of foundation]. Znania Pres, Kyiv, Ukraine.
9. Sproshchena systema opodatkuвання u sferi malogo biznesu: vitchyzniani i zarubijny dosvid [Online]. Available at: <http://www.academia.org.ua/?p=351> (Accessed 30.03.2015).
10. Internal Revenue Code (26 USC) [Online] Available at: <http://www.fourmilab.ch/uscode/26usc/www/contents.html> (Accessed 01.04.2015).
11. The Europe commission web site [Online] Available at: http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/best-practices/database/SBA/index.cfm?fuseaction=practice.detail&pk=3170&tr_pk=3993 (Accessed 30.03.2015).
12. Tax legislation in Bulgaria [Online] Available at: <http://www.lexadin.nl/wlg/legis/nofr/eur/lxwebul.htm> (Accessed 27.03.2015).
13. UK tax law [Online]. Available at: <http://www.legislation.gov.uk/all?title=tax> (Accessed 21.03.2015).

Стаття надійшла до редакції 03.05.2015 р.



ТОВ "ДКС Центр"