

УДК 657

Бондар Юлія

**МОДЕЛЮВАННЯ ПОДАТКОВИХ ВИТРАТ В
УПРАВЛІННІ ТОРГОВЕЛЬНИМ ПІДПРИЄМСТВОМ**

В рамках управління підприємством, важливим аспектом його здійснення є визначення проблемних елементів, що зумовлює необхідність розв'язання такої проблеми. Зазвичай, діяльність підприємства орієнтована на мінімізацію витрат, але, з урахуванням їх економічного змісту, не завжди дана політика підприємств є ефективною задля досягнення бажаного результату роботи. Дані питання є управлінською проблемою, в рамках якого не вирішеним є питання формування механізму і системи моделювання витрат. Рівень податкових витрат на підприємствах визначається великою кількістю факторів, й значна увага менеджменту будь-якого підприємства приділяється опосередковано управлінню ними як складової системи оподаткування. Під впливом чого, у статті розкрито моделі управління податковими витратами. З метою їх раціонального розподілу, удосконалено класифікацію податкових витрат.

Ключові слова: моделювання, управління, податкові витрати, трансакційні витрати, податкове навантаження, торговельне підприємство

Бондарь Юлия

**МОДЕЛИРОВАНИЕ НАЛОГОВЫХ РАСХОДОВ В
УПРАВЛЕНИИ ТОРГОВЫМ ПРЕДПРИЯТИЕМ**

В рамках управления предприятием, важным аспектом его осуществления является определение проблемных элементов, что приводит к необходимости решения этой проблемы. Обычно, деятельность предприятия ориентирована на минимизацию расходов, но с учетом их экономического содержания, не всегда данная политика предприятий является эффективной для достижения желаемого результата работы. Данные вопросы являются управленческой проблемой, в рамках которого не решенным является

вопрос формирования механизма и системы моделирования затрат. Уровень налоговых затрат на предприятиях определяется большим количеством факторов, и значительное внимание менеджмента любого предприятия уделяется косвенно управлению ими как составляющей системы налогообложения. Под влиянием чего, в статье раскрыто модели управления расходом. С целью их рационального распределения, усовершенствована классификация налоговых расходов.

Ключевые слова: моделирование, управление, налоговые расходы, транзакционные издержки, налоговая нагрузка, торговое предприятие

Bondar Yulia

MODELING TAX EXPENSES IN THE TRADE ENTERPRISE MANAGEMENT

As a part of enterprise management, an important aspect of its implementation is to determine the problem elements, which leads to the need to solve this problem. Normally, the activity of the company is focused on minimizing expenses, but not always this policy is effective for enterprises to achieve the desired results. These issues are management problems in which unresolved is the question of the formation mechanism and system of cost modelling. The level of tax expenditures in companies is determined by many factors, and considerable attention is paid to management as a component of the management of the tax system. Article reveals model of expenses control. With the purpose of rational distribution, improved the classification of tax expenditures.

Key words: modelling, control, tax , transaction costs, tax burden, trade company

Постановка проблеми. Управління податковими витратами торговельних підприємств в умовах трансформаційної економіки характеризується комплексом проблем та суперечностей. В першу чергу, в умовах невизначеності щодо зовнішніх факторів впливу податкової системи на процес нарахування та сплати податків, також спостерігається інформаційна недостатність щодо сплати податків, крім того, підприємство під час прийняття рішень має враховувати кількісне різноманіття взаємозв'язків у системі, що зазнає постійних

змін. Наявність даних факторів і призводить до податкових витрат підприємства, що в свою чергу вимагає від персоналу з управління своєчасної, активної реакції. Але недостатня кваліфікованість управлінського персоналу підприємств, з одного боку, та відсутність ефективних шляхів моделювання даних витрат, з іншого, призвели до певного вакууму в питаннях управління податковими витратами підприємства в умовах трансформацій.

Дані особливості трансформації зрушень підвищують необхідність інтегрованості управління податковими витратами з іншими підсистемами управління підприємством шляхом їх моделювання.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Опосередковано податкові витрати розглядалися, зокрема, у складі досліджень трансакційних витрат, податкової оптимізації, податкового навантаження такими вченими і науковцями, як Т. В. Меркулова, І. О. Бланк, В. П. Вишневський, Є. Н. Євстигнєєва, Л. М. Єріс, А. Г. Загородній, Ю. Б. Іванова та ін.

Метою статті є дослідження теоретико-методичних аспектів моделювання податкових витрат для їх подальшого ефективного управління.

Виклад основного матеріалу дослідження. Податкові витрати несуть надзвичайну важливість з погляду управління підприємства й можуть виступати безпосереднім об'єктом цього управління на кількісному рівні, тому поняття і показники податкових витрат вимагають особливої уваги. З визначенням економічного змісту податкових витрат і способом їх розрахунку пов'язані певні розбіжності. Виходячи з визначення запропонованого Т. В. Меркуловою [1, с. 242], згідно з яким податкове навантаження відображає витрати економічних суб'єктів у зв'язку з оподаткуванням та враховуючи наші погляди, які розкривають економічний зміст податкових витрат, податкове навантаження відображає саме податкові витрати.

Дана позиція має дискусійний характер, зокрема, виходячи з результатів аналізу економічного змісту податкового навантаження, який проведено Т. В. Меркуловою, у літературі передбачається два основних підходи. Перший підхід передбачає включення до податкового навантаження виключно платежів і зборів у бюджеті.

Авторами даної концепції не враховано додаткові витрати платника податків в процесі оподаткування. Другий підхід передбачає включення до податкового навантаження також витрат на сплату податків, тобто податкових витрат або трансакційних витрат оподаткування. Даний підхід є, на нашу думку, більш обґрунтованим з економічної точки зору і стає особливо актуальним в умовах трансформаційної економіки.

Головним недоліком управління податковими витрати, виходячи з другого підходу до трактування податкового навантаження, є складність розрахунку показників податкового навантаження, які обумовлено недостатньою вивченістю даного методологічного питання. З огляду на об'єкт даного дослідження і питання практичної доцільності, у роботі податкове навантаження розкривається згідно з другою концепцією.

Переходячи до аналізу існуючих підходів до управління податковими витратами на мікрорівні, необхідно відзначити, що цим питанням властива понятійна плутанина, а класифікація методів управління даними витратами, які є складовою процесу оподаткування, має дискусійний характер. З управлінням підприємством своїм податковим навантаженням, складовою якого є податкові витрати, при формальному дотриманні чинного законодавства пов'язують податковий менеджмент, податкове планування, податкову оптимізацію. Зазвичай, податковий менеджмент трактується як управління оподаткуванням підприємства в найбільш широкому значенні.

Так, згідно з Ю. Б. Івановим, корпоративний податковий менеджмент являє собою управління податковою політикою підприємства [2, с. 37]. У відповідності до праці Гомозова Є.П.[3, с. 65] «податковий менеджмент – це управління податковими відносинами підприємства з метою досягнення запланованих результатів його діяльності з мінімальним податковим навантаженням». Виходячи з концепції, яку ми дотримуємося у своєму дослідженні, а саме до податкового навантаження входять податкові витрати, у вузькому розумінні податковий менеджмент має на меті мінімізацію податкових витрат.

К. Ф. Ковальчук, Т. М. Рева вважають, що податковий менеджмент – це «економіко-організаційний механізм податкової

адаптації... підприємства» [4, с. 93]. Комплексний підхід до побудови механізмів податкового менеджменту з уточненням їхньої структури розкрито авторами, які розглядають податковий менеджмент як систему управління [5, с. 91].

Податкове планування в літературі, як правило, пов'язане з конкретними заходами щодо управління податковим навантаженням (у широкому значенні даного поняття, яке включає податкові витрати підприємств), а дефініції податкового планування враховують правові аспекти діяльності підприємств. Проблема податкового планування розкрито у великій кількості дисертаційних робіт та монографій, серед маси робіт окремої уваги заслуговують праці І. О. Бланка, В. П. Вишневського, Є. Н. Євстигнєєва, Л. М. Єріса, А. Г. Загороднього, Ю. Б. Іванова, серед закордонних авторів, роботи яких присвячено дослідженню податкового планування, слід зазначити фундаментальні роботи С. Джонс, Д. Кемпбела та ін. [6,7] та окремі роботи Дж. Стігліца [8, с. 553].

Ю. Б. Іванов у своїй праці розкриває поняття податкового планування, як систему заходів підприємства, що спрямована на максимальне використання можливостей чинного законодавства з метою законної оптимізації його податкових платежів [9, с. 15]. З урахуванням ототожнення понять «податкові платежі», «трансакційні витрати оподаткування» та «податкові витрати», податкове планування спрямоване на законну оптимізацію податкових витрат.

Підсумовуючи результати проведеного аналізу понять податкового планування і менеджменту, визначаємо, що їх спільною рисою є оптимізаційна спрямованість оподаткування в цілому, та податкових витрат зокрема.

Дослідження праць Замасло О.Т., Іванова Ю.Б., Сердюк О.М., Тіхонов Д.Н., Чернякова Т.М. щодо дефініції податкової оптимізації, надало можливість виділити специфічну особливість терміну «оптимізація» по відношенню до управління процесом оподаткування через призму відсутності математичної будови даного терміну, який не враховує податкові витрати підприємств. Як зазначено в праці Тіхонова Д.Н. [10, с. 14], «оптимізація податків передбачає збільшення фінансових результатів при економії податкових витрат». Дане твердження підтверджує важливість оптимізації податкових витрат в умовах управління підприємством.

При моделюванні управління податковими витратами найчастіше використовуються тривіальні моделі, в основу яких покладено порівняння за результатами арифметичних співвідношень. В роботі В. В. Карпової [11, 12] запропоновано проектний підхід до оптимізації оподаткування на базі податкових схем. Виходячи з даної методики, для кожного проекту податкового планування розраховується прогнозна сума податку, податкові витрати, які включають в себе витрати на впровадження податкової схеми з усіма її ключовими аспектами. Проте дана концепція не враховує усі можливі елементи податкових витрат без врахування яких запропонований інтегральний показник оптимальності не має практичної цінності.

Принциповим моментом в моделюванні управління податкових витрат є їх ідентифікації. Даний аспект закладений в основу підходу, відповідно до якого ті чи інші витрати в залежності від характеру їх виникнення відносяться до складу податкових витрат.

Орієнтуючись на необхідність забезпечення процесу управління необхідною інформацією, на нашу думку, буде раціонально розподілити податкові витрати на три класифікаційні групи:

1. Витрати на організацію системи податкового обліку.
2. Витрати на адміністрування податкових зобов'язань та обов'язкових платежів.
3. Витрати на обслуговування податкових зобов'язань та обов'язкових платежів.

До складу будь-якої класифікаційної групи податкових витрат можуть входити як контрольовані так і не контрольовані податкові витрати, що представлено на рис. 1, які варто враховувати при моделюванні управління даними витратами.

При моделюванні податкових витрат в управлінні підприємством необхідно враховувати процес їх оптимізації, який включає декілька послідовних етапів, що представлено на рис. 2.

Таким чином, потреби у моделюванні податкових витрат зводяться до наступного:

- складу організаційної системи;
- структури організаційної системи;
- цільових функцій учасників організаційної системи;

- множини припустимих дій учасників організаційної системи;
- інформованості та економічних вимог;
- порядку функціонування [13].



Рис. 1. Класифікація податкових витрат за рівнем підконтрольності

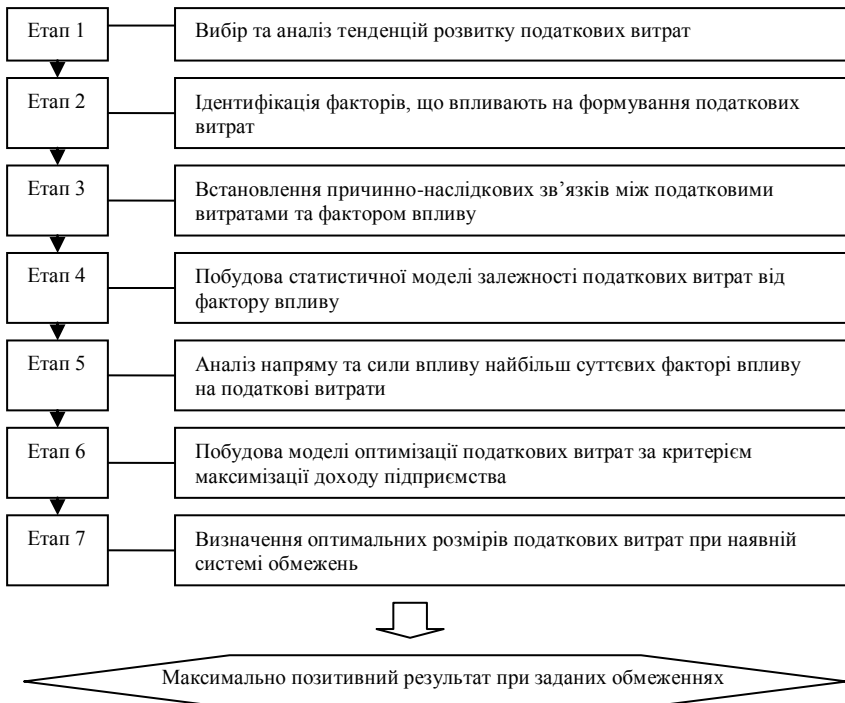


Рис. 2. Етапи оптимізації податкових витрат

На підставі проведених досліджень, нами розроблено системну модель управління податковими витратами, яку представлено на рис. 3. Розроблена системна модель управління податковими витратами є динамічною системою, яка здатна до пристосувань, перетворень і до модифікацій.

Для опису системної моделі податкових витрат було досліджено працю Старченко Г.В. [14]. Системна модель управління податковими витратами може бути описана наступним чином:

$$S_r = (R, t, C, r, MS, I, IS), \quad (1)$$

Де S_r - кінцевий результат, R – структура робіт в системі оподаткування, t - час на виконання податкових процедур, C – вартість виконання, r – ресурси, MS – система управління, I – зовнішня інформація, IS – інформаційна система.

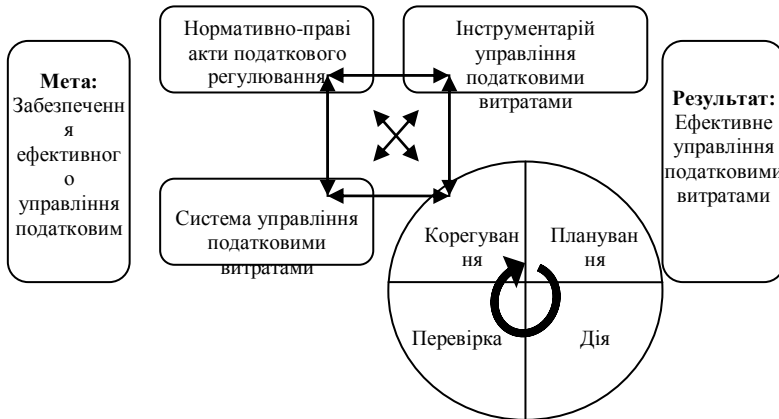


Рис. 3. Системна модель управління податковими витратами

В рамках гострої необхідності досліджень щодо вдосконалення рівня ефективної і прибуткової діяльності торговельних підприємств на дану проблему свою увагу звертало ряд науковців. Зокрема, Шепеленко О. В. в своїй праці розглянула теоретико-ігровий підхід управління транзакційними витратами з використанням моделей

нечіткої логіки, прогнозування даних витрат на основі коливань і тренда [15]. Юрченко Ю. Ю. в своїх дослідженнях базувалась на інституціональному підході з використанням методів картування і форсай [16]. Проте важливо також під час планування обсягів бажаного прибутку враховувати податкові витрати, увагу яким в працях науковців не приділено.

Системна модель управління податковими витратами повинна характеризувати взаємозалежності параметрів даної моделі, які можна зобразити наступним чином, як представлено на рис. 4.



Рис. 4. Вплив параметрів управління податковими витратами на кінцевий обсяг

Взявши за основу модель управління витратами підприємства, розроблену Кудіновим Е.О. [17], нами розроблено модель управління торговельним підприємством з урахуванням податкових витрат, параметри даної моделі представлено в табл. 1.

Таблиця 1

Параметри моделювання показників для управління торговельним підприємством

Показник	Модель показника	Складові моделі
1	2	3
Вихідні показники	$TE_i (i=1,8)$ - податкові витрати, $Z_i (i=1,8)$ - операційні витрати, $Y_i (i=1,8)$ - адміністративні витрати, $X_i (i=1,8)$ - витрати на збут	

Податкові витрати	$TE_{заг} = \sum_{i=1}^n TE_i, n = 8$	TE_1 – витрати на ведення податкового обліку, TE_2 – витрати на прогнозування і оцінку, TE_3 – витрати на забезпечення персоналу, TE_4 – банківські витрати процесу оподаткування, TE_5 – витрати на оплату судових процесів, що пов'язані з оподаткуванням, TE_6 – витрати на оплату штрафів, пені, TE_7 – витрати захисту, TE_8 – витрати опортуністичної поведінки
-------------------	---------------------------------------	---

Продовж. табл. 1

1	2	3
Сума інших операційних витрат	$Z_{заг} = \sum_{i=1}^n Z_i, n = 8$	Z_1 – витрати на дослідження, Z_2 – собівартість реалізованої валюти, Z_3 – сума безнадійної дебіторської заборгованості, Z_4 – витрати від операційної курсової різниці, Z_5 – витрати від знецінення запасів, Z_6 – нестача та втрати від псування цінностей, Z_7 – витрати на сплату матеріальної допомоги, Z_8 – інші витрати операційної діяльності
Адміністративні витрати	$Y_{заг} = \sum_{i=1}^n Y_i, n = 10$	Y_1 – загальні корпоративні витрати, Y_2 – витрати на службові відрядження, Y_3 – винагорода за професійні послуги, Y_4 – витрати на утримання основних засобів, Y_5 – витрати на зв'язок, Y_6 – амортизація нематеріальних активів, Y_7 – витрати на урегулювання судових спорів, Y_8 – податки та збори крім обов'язкових, Y_9 – плата за РКО, Y_{10} – інші витрати загальногосподарського призначення
Витрати на збут	$X_{заг} = \sum_{i=1}^n X_i, n = 10$	X_1 – витрати на пакування, X_2 – витрати на ремонт тари, X_3 – оплата праці торговим агентам, X_4 – витрати на рекламу та маркетинг, X_5 – витрати на передпродажну підготовку, X_6 – витрати на відрядження, X_7 – витрати на утримання основних засобів, X_8 – витрати на транспортування, X_9 – витрати на гарантійний ремонт, X_{10} – інші витрати

З метою дотримання вектору прибутковості торговельного підприємства, під час моделювання управління витратами, з погляду теоретичних засад інституціональної теорії, дотримується умова максимізації функції податкових витрат при їх максимальній оптимізації та прибутку торговельних підприємств.

На підставі чого сформовано загальну модель управління

витратами торговельного підприємства, яка представлена на рис. 5.

Вдосконалену нами модель управління витратами торговельних підприємств з урахуванням податкових витрат, можна представити у вигляді графічної інтерпретації математичної моделі, яка буде відображати точку рівноваги між прибутком і податковими витратами підприємства, що представлено на рис. 6.

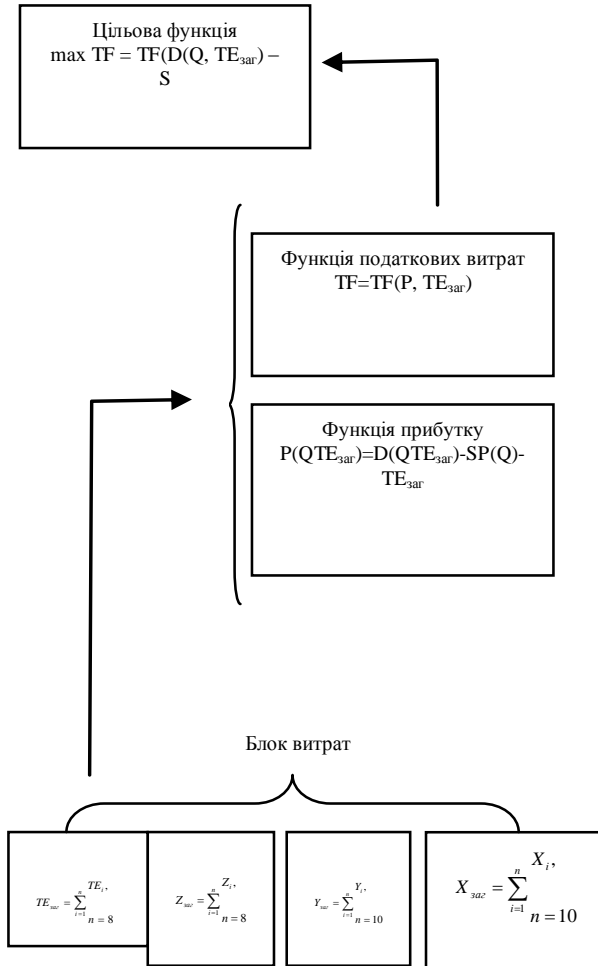


Рис. 5. Моделювання управління витратами торговельних підприємств

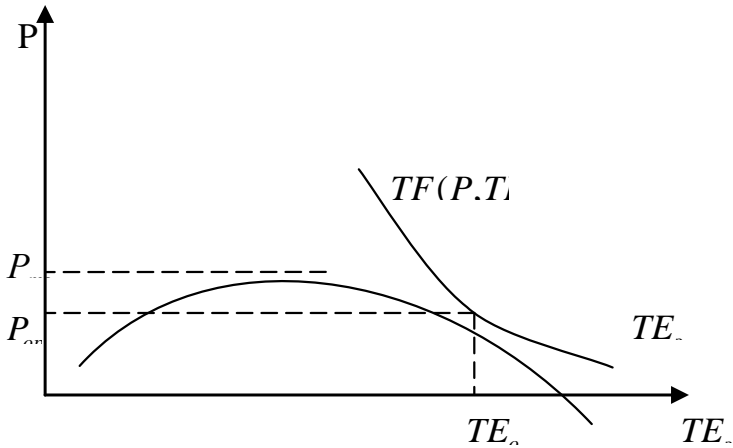


Рис. 6. Точка оптимальності податкових витрат і прибутку торговельного підприємства

На рис. 6. представлено функції прибутку підприємства та податкових витрат, точка дотику TE_{opt} , P_{opt} між якими є точкою оптимальності. Таким чином, встановлена залежність рівня P_{max} між показником $TE_{заг}$.

Висновки. В цілому оцінка ефективності системної моделі управління податковими витратами, як і будь-яких інших моделей, можлива на основі показників, які враховують як контрольовані, так і неконтрольовані податкові витрати підприємств. Ефективність даних систем визначається мірою впливу у відношенні до реалізації стратегії діяльності підприємства.

Література

1. Меркулова Т. В. Налоговая нагрузка: понятие и показатели / Т. В. Меркулова // Економіка: проблеми теорії і практики: Зб. наук. пр. Дніпропетровськ: ДНУ. – Випуск 194. – 2004. – С. 242-248.
2. Иванов Ю. Б. Налоговое планирование: суть отличия, методы / Ю. Б. Иванов // Бухгалтерия. – 2004. – №40. – С. 37-40.
3. Гомозов Е. П. Налоговый менеджмент на предприятии:

взаимосвязи этапов и задач / Е. П. Гомозов, Т. В. Меркулова // Вестник Национального технического университета «ХПИ». – 2005. – Т. 2 – №58. – С. 64-66.

4. Ковальчук К. Ф. Податковий менеджмент на промисловому підприємстві / К. Ф. Ковальчук, Т. М. Рева // Фінанси України. – 2001. – № 5. – С. 87-94.

5. Механизмы налогового менеджмента / [Васильев А. А., Жерлицын Д. М., Мищенко С. Г., Руденский Р. А.] ; Под общ. ред. Ю. Г. Лысенко. – Донецк : ДонНУ, 2005. – 281 с.

6. Campbell D. International Tax planning / D. Campbell. – Kluwer Law International, 2002. – 372 p.

7. Jones S. M. Principles of Taxation for Business and Investment Planning / S. M. Jones. Boston etc. : Irwin., Mc Craw-Hill, 1998. – 477 p.

8. Стігліц Джозеф Е. Економіка державного сектора / Дж. Е. Стігліц : [Пер. з англ. А. Олійник, Р. Скільський]. – К. : Основи, 1998. – 854 с.

9. Иванов Ю. Б. Налоговое планирование: принципы, методы, инструментарий / Ю. Б. Иванов, В. В. Карпова, А. Н. Карпов : монография. – Х. : ИД «ИНЖЕК», 2006. – 272 с.

10. Тихонов Д. Н. Налоговое планирование и минимизация налоговых рисков / Тихонов Д. Н., Липник Л. Г. – М. : Альпина Бизнес Букс. – 2004. – 253 с.

11. Карпова В. В. Проектный подход в налоговом планировании / В. В. Карпова // Бизнес Информ. – 2004. – №11-12. – С. 71-75.

12. Карпова В. В. Формування системи податкового планування на підприємстві : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.01 «Економіка та управління підприємствами» / В. В. Карпова. – Х., 2005. – 22 с.

13. Старченко Г.В. Системна модель управління якістю організаційних проектів
http://www.knuba.edu.ua/doc/zbirnyk1/urss6_pdf/64-68.pdf

14. Старченко Г.В. Оцінка ефективності проекту за допомогою системної моделі управління якістю проектів / Г.В. Старченко // Управління проектами: стан та перспективи. Тези доповідей. Міжнародної науково-практичної конференції. – Миколаїв.

: "НУК", 2007. – С. 260–263.

15. Шепеленко О.В. Трансакционные издержки в переходной экономике: проблемы теории и практики: монография / МОН Украины. До- нец. нац. ун-т економіки і торгівлі ім. Михайла Туган-Барановського. – Донецьк, 2007. – 360 с

16. Юрченко Ю. Ю. Трансформація інституту оптової торгівлі України : автореф. дис. ... д-ра екон. наук: 08.00.03 / Юрченко Ю. Ю. ; До- нец. нац. ун-т економіки і торгівлі ім. М. Туган-Барановського. – Донецьк, 2013. – 37 с.

17. Кудінов Е.О. Механізм моделювання управління витратами торговельного підприємства http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILA=&2_S21STR=Nvpushk_2013_5_20

1. Merculova T.V. Nalohovaya nahruzca: ponyatie i pozhateli / T.V. Merculova Меркулова Т. В. // *Economica: problemy teorii i practici*. – 2004. – s. 242-248.

2. Ivanov Yu. B. Nalohovoe planirovanie: sut', otlichie, metody / Yu. B. Ivanov // *Bukhhalteriya*. – 2004. – №40. – s. 37-40.

3. Homozov E.P. Nalohoviy menedzhment na predpriyatii: vzaimosvyazi etapov i zadach / E.P. Homozov, T.V. Merculova // *Vestnic NTU*. – 2005. – Т. 2 – №58. – s. 64-66.

4. Covalchuc C.F. Podatcoviy menedzhment na promislovomu pidprienstvi / C.F. Covalchuc, T.M. Reva // *Finansy Ukrainy*. – 2001. – № 5. – s. 87-94.

5. Vasilev A.A. Mekhanizmy nalohovogo menedzhmenta / A/A/ Vasilev, Zherliicin D.M. – Донецьк : ДонНУ, 2005. – 281 s.

6. Campbell D. *International Tax planning* / D. Campbell. – Kluwer Law International, 2002. – 372 p.

7. Jones S. M. *Principles of Taxation for Business and Investment Planning* / S. M. Jones. Boston etc. : Irwin., Mc Craw-Hill, 1998. – 477 p.

8. Stihlic Dzhozef E. *Economica derzhavnoho sektora* / Stihlic Dzhozef E – С. : Osnovy, 1998. – 854 s.

9. Ivanov Yu. B. Nalohovoe planirovanie: pincipy, metody,

instrumenty / Yu. B. Ivanov, A.N. Carпов, V.V. Carpova . – 2006. – 272 s.

10. Tikhonov D.N. Nalohovoe planirovanie I minimizaciya nalohonikh riscov / D.N. Tikhonov, L.H. Lipnic. – M.: Alpina Biznes Bucs. – 2004. – 253 c.

11. Carpova V.V. Proectniy podkhod v nalohovom planirovanii / V.V. Carpova // Biznes inform. – 2004. – №11-12. – s. 71-75.

12. Carpova V.V. Formuvannya cietemy podatcovoho planuvannya na pidpriemstvi / V.V. Carpova avtoreferat , 2005. – 22 s.

13. Starchenco H.V. Sistemna model upravlinnya yacisty u orhanizaciynikh proectiv http://www.knuba.edu.ua/doc/zbirnyk1/urss6_pdf/64-68.pdf

14. Starchenco H.V. Ocinca efectivnisti proectu za dopomohoyu sistemnoi modeli upravlinnya yacistuy proectiv / H.V. Starchenco // Upravlinnya proectami: stan ta perspektivy. 2007. – s. 260–263.

15. Shepelenco O.V. Transaccionnie izderzhci v perekhodnoy economice: problemi teorii I practici. – Donecc, 2007. – 360 s.

16. Yurchenco Yu. Yu. Transformaciya institutu optovoi torhivli Ucrainy: avtorefeerat. – Donecc, 2013. – 37 s.

17. Cudinov E.O. Mekhanizm modeluvannya upravlinnya vitratami torhovelnogo pidpriemstva http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILA=&2_S21STR=Nvpushk_2013_5_20

***Рецензент:** Леонтьєва В.І., к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту ВНЗ «МГУ «Миколаївська політехніка»*

10.09.2015

УДК 331.5.024.5

Бондаревська Ксенія

ЗАЙНЯТІСТЬ СІЛЬСЬКОГО НАСЕЛЕННЯ В СУЧАСНИХ УМОВАХ

У статті визначено особливості зайнятості сільського населення на сучасному етапі розвитку соціально-трудових відносин