

О.В. ПИСКУНОВА,
к.т.н., доцент, Київський національний економічний університет ім. В. Гетьмана,
Т.О. БІЛИК,
к.е.н., доцент, Київський національний економічний університет ім. В. Гетьмана

Оцінювання ефективності податкової реформи для малих підприємств, які працюють на загальній системі оподаткування

Стаття присвячена дослідженню податкового аспекту державного регулювання діяльності малих підприємств, що працюють за загальною системою оподаткування, обліку та звітності. На основі моделі оцінювання загальних обсягів податків і зборів, що мають сплачувати малі підприємства, виконано аналіз зміни їх податкового навантаження внаслідок прийняття Податкового кодексу.

Ключові слова: малі підприємства, Податковий кодекс, податок на прибуток, доходи, витрати, податкове навантаження, модель.

Статья посвящена исследованию налогового аспекта государственного регулирования деятельности малых предприятий, работающих по общей системе налогообложения, учета и отчетности. На основе модели оценивания общих объемов налогов и сборов, которые должны платить малые предприятия, выполнен анализ изменения их налоговой нагрузки вследствие принятия Налогового кодекса Украины.

Ключевые слова: малые предприятия, Налоговый кодекс, налог на прибыль, доходы, расходы, налоговая нагрузка, модель.

The article describes the research of the tax aspect of the government regulation of activity of a small-scale enterprise, which pay taxes on the general system of taxation, accounting and reporting. The changes of tax burden of small enterprises after adoption of the Tax code are researched on basis of the model of small enterprise tax loading estimation.

Keywords: small enterprises, Tax code, profit tax, tax burden, model.

Постановка проблеми. Ефективна підприємницька діяльність суб'єктів малого бізнесу є важливою складовою соціально-економічного розвитку як розвинутих країн світу, так і тих, що розвиваються. Мале підприємництво мобілізує фінансові і виробничі ресурси населення, сприяє розвитку здорової конкуренції (в тому числі воно є вагомим важелем антимонопольної політики держави), забезпечує соціальну стабільність економіки та вирішує багато інших проблем

стабільного економічного розвитку. Саме тому розвиток малого бізнесу є стратегічним завданням реформаційної економічної політики України. Проте зміни умов господарювання вітчизняних малих підприємств, зумовлені податковою реформою в Україні, трактується економістами неоднозначно. Їх поглиблений аналіз, у тому числі за допомогою методів економіко-математичного моделювання, уявляється важливим для удосконалення податкового механізму держави. Зокрема, є цікавим такий аналіз для малих підприємств, які сплачують податки за загальною (звичайною, традиційною) системою оподаткування.

Аналіз досліджень та публікацій з проблеми. Аналізу розвитку сектору малого бізнесу присвячені ґрунтовні дослідження таких вітчизняних науковців, як З.С. Варналій, М.Я. Дем'яненко, Я.А. Жаліло, І.М. Комарницький, М.Й. Малік, В.А. Сизоненко, А.М. Соколовська, Т.І. Єфіменко, та інших. Проте з огляду на суттєві зміни, що відбулися в податковому законодавстві України, виникає необхідність у подальшому дослідженні проблем розвитку малого підприємництва в сучасних умовах податкової реформи, зокрема у дослідженні податкового аспекту державного регулювання діяльності малих підприємств.

Метою статті є дослідження змін оподаткування малих підприємств, що працюють за загальною системою оподаткування, обліку та звітності, після прийняття Податкового кодексу та оцінювання ефективності податкової реформи для таких підприємств на основі економіко-математичної моделі.

Виклад основного матеріалу. Введення нового податкового законодавства, зокрема прийняття Податкового кодексу України, привело до суттєвих змін у господарській діяльності суб'єктів малого бізнесу. Податкова реформа торкнулася всіх податків, але найбільш суттєво – податку на прибуток підприємства. Зміни, що відбулися, стосуються не лише ставки вказаного податку, а й правил його розрахунку: визначення обсягів доходів, витрат, прибутку, а також порядку адміністрування податку, що свідчить про ґрунтовний підхід до реформування податкової системи України.

За новим податковим законодавством значно змінився методичний підхід щодо визначення податкової бази. Тепер доходи та витрати в податковому обліку виникають згідно з положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (П(с)БО). Прибуток як об'єкт оподаткування визначається шляхом зменшення суми доходів звітного періоду на величину собівартості реалізованих товарів (виконаних робіт, наданих послуг) та суми інших витрат звітного податкового періоду. Поняття «скоригований валовий дохід» та «валові витрати» виключені. Важливою зміною стало скасування «правила першої події»: доходи та витрати тепер визнаються в момент їх нарахування. Облік курсових різниць також проводиться згідно з П(с)БО.

Податковий кодекс на відміну від старого Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» №334/94 містить чітку класифікацію доходів та витрат. Доходи формуються з двох складових: «доходу від операційної діяльності» та «інших доходів», причому перелік доходів, які не включаються при визначенні об'єкта оподаткування, дещо розширився. Ще більш детально класифікуються витрати підприємств. Вони включають «витрати операційної діяльності» та «інші витрати». До операційних відносять витрати, матеріалізовані у собівартості реалізованих товарів, виконаних робіт та наданих послуг. У свою чергу, собівартість придбаних та реалізованих товарів формується відповідно до ціни їх придбання з урахуванням ввізного мита і витрат на доставку та доведення до стану, придатного для продажу, а собівартість виготовлених та реалізованих товарів складається з прямих матеріальних витрат, прямих витрат на оплату праці, амортизації виробничих основних засобів та нематеріальних активів, безпосередньо пов'язаних з виробництвом товарів, відповідних загальновиробничих витрат, вартості придбаних послуг та інших прямих витрат. Витрати, які формують собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт і наданих послуг, визнаються витратами того звітного періоду, в якому визнано доходи від їхньої реалізації. До «інших витрат» згідно з Податковим кодексом належать: адміністративні витрати, спрямовані на обслуговування та управління підприємством; витрати на збут, які включають витрати, пов'язані з реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг; інші операційні витрати (витрати за операціями в іноземній валюті, втрати від курсової різниці, суми нарахованих податків та зборів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування); фінансові витрати (відсотки за користування кредитами, позиками, облігаціями) та інші витрати, не пов'язані з виробництвом та реалізацією товарів, виконанням робіт і наданням послуг (добровільні внески до бюджету та фондів). Така диференційована класифікація витрат у новій системі обліку дозволить податківцям виявляти схеми мінімізації за результатами камеральної перевірки, що дасть змогу зменшити кількість виїзних перевірок для добросовісних платників. Перелік витрат, що не враховуються при визначенні оподатковуваного

прибутку, було доповнено п'ятьма пунктами. В тому числі на відміну від норм попереднього податкового законодавства до даних витрат не належать суми попередньої (авансової) оплати товарів та послуг, а обсяг витрат на рекламу, який включається до витрат, що враховуються при оподаткуванні прибутку, значно збільшився.

Суттєвих змін зазнали норми податкового законодавства, що стосуються амортизації основних засобів. При визначенні об'єкта оподаткування сума амортизаційних відрахувань на відміну від попереднього законодавства окремо не виділена, оскільки така сума включається в собівартість та інші витрати. За Податковим кодексом класифікація груп основних засобів та необоротних активів містить 16 груп для матеріальних активів, шість груп – для нематеріальних, з встановленням мінімально допустимих строків їх використання. Зазначимо, що раніше Закон №334/94 передбачав розподіл основних фондів на чотири групи та містив для кожної з цих груп визначені норми амортизації. Крім того, згідно з новим податковим законодавством відбулося розширення переліку методів нарахування податкової амортизації (амортизація основних засобів нараховується з використанням п'яти методів: прямолінійного, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивного та виробничого).

Диференційований підхід щодо визначення та класифікації основних показників податкового обліку та наближення податкового обліку до бухгалтерського належить до позитивних змін, що покликані гармонізувати податкове тлумачення операції та її економічний ефект. Зближення бухгалтерських та податкових норм дозволяє також декларувати Податковий кодекс як закон, що покликаний полегшити процес адміністрування податків у цілому і податку на прибуток зокрема, збільшити їх прозорість. Проте ця проблема і досі не є повністю вирішеною. Було підраховано, що за умов чинного законодавства для підготовки податкової звітності в середньому використовується 280 людино-годин роботи на рік (для порівняння: для країн євросони він становить 100–140 людино-годин). До недоліків реформи належить скасування можливості подавати консолідовану звітність (у розвинених країнах, навпаки, говорять про максимальну агрегацію звітності, навіть на рівні розгалужених корпорацій). Детально вписуючи, що можна, а що не можна враховувати при розрахунку бази оподаткування, уряд намагався перекрити головні схеми мінімізації оподаткування, проте доки не будуть створені умови для того, щоб підприємства самі були зацікавлені декларувати прибуток, їхні бухгалтери будуть знаходити нові й нові прогалини у законодавстві для мінімізації податків. Відповідно уряду доведеться вносити додаткові законодавчі обмеження, ще більше ускладнюючи адміністрування податку. Цей процес може виявитися нескінченним [6].

Як зазначалося вище, найістотніших змін після введення в дію нового податкового законодавства зазнала ставка податку на прибуток. Враховуючи наслідки світової економічної

ЕКОНОМІЧНІ ПРОБЛЕМИ РОЗВИТКУ ГАЛУЗЕЙ ТА ВИДІВ ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

кризи, Податковий кодекс України передбачає її суттєве зниження: 23% – з 1.04.2011, 21% – з 01.01.2012, 19% – з 01.01.2013, 16% – з 01.01.2014. Це є обґрунтованим нововведенням, адже до 2015 року відповідно до теорії циклів очікується активізація економіки, що викличе зростання інвестиційної зацікавленості зарубіжних інвесторів. До того моменту уряд планує послабити фіскальний тиск на український бізнес, що стимулюватиме приплив іноземних інвестицій і посприє поживленню підприємницької активності. В результаті зниження ставки податку на прибуток до 16% Україна буде мати одну з найнижчих номінальних ставок серед європейських країн. Найнижчі ставки в ЄС застосовуються переважно у країнах Центрально-Східної Європи (рис. 1), що пояснюється намаганнями цих країн підвищити свою конкурентоспроможність щодо залучення інвестицій шляхом формування максимального сприятливого податкового режиму.

Як бачимо з рис. 1, з 01.01.2013 ставка податку на прибуток підприємств в Україні буде на рівні таких країн, як Чехія, Польща, Словаччина, а з 01.01.2014 – на рівні ставки податку в Румунії.

Крім розглянутого зменшення ставки податку на прибуток з метою розвитку малого бізнесу в Податковому кодексі передбачено впровадження значних податкових пільг для малих підприємств. Так, для новостворених, а також певних видів існуючих підприємств, загальна сума доходу за звітний рік яких не перевищує 3 млн. грн., запроваджено ставку податку на прибуток у розмірі 0% на період з 1 квітня 2011 року до 1 січня 2016 року.

Водночас слід зазначити, що низька номінальна ставка на прибуток не означає автоматичного формування найбільш конкурентоспроможного фіскального простору, адже конкурентоспроможність податкової системи більше залежить від реальної ставки податку та від простоти і прозорості його адміністрування.

Окрім податку на прибуток малі підприємства, що працюють на загальній системі оподаткування, обліку та звітності, сплачують ще цілий ряд податків та внесків, найбільш вагомими серед яких є податок на додану вартість за став-

кою 17% і єдиний внесок на загальнообов'язкове соціальне страхування, що сплачується згідно із Законом «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 №2464-VI і нараховується на суму заробітної плати та на суму винагороди фізичним особам за виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими договорами. Ставка єдиного внеску встановлюється відповідно до класів професійного ризику виробництва, до яких віднесено платників єдиного внеску, з урахуванням видів їх економічної діяльності: ставка єдиного внеску становить 36,76% для 1 (мінімального) класу професійного ризику і 49,7% для 67 (максимального) класу.

Для оцінювання ефективності податкової реформи для суб'єктів малого підприємництва – юридичних осіб, які працюють на загальній системі оподаткування, побудуємо модель оцінювання загальних обсягів податків і зборів (обов'язкових платежів), що мають сплачувати малі підприємства у цьому разі [5].

Зробимо декілька попередніх зауважень. Нехай обсяг виручки від реалізації продукції (робіт, послуг) малого підприємства дорівнює V , витрати з реалізованої продукції без урахування податків і зборів – C , загальний обсяг податків і зборів – N . Виручка V містить у собі податок на додану вартість (податкове зобов'язання) $N_{pdvz} = \alpha_{pdv} \cdot V$, де V – виручка від реалізації без податку на додану вартість, α_{pdv} – ставка податку на додану вартість, яка на сьогодні дорівнює $\alpha_{pdv} = 0,17$. Тобто $V = V + N_{pdvz} = (1 + \alpha_{pdv}) \cdot V$.

Будемо вважати, що до витрат малого підприємства входять матеріальні витрати C_m , у тому числі вартість товарів та послуг, придбаних для перепродажу та реалізованих без додаткової обробки на даному підприємстві, амортизаційні відрахування C_a , витрати на оплату праці C_{zp} , інші операційні витрати C_{in} , зокрема витрати на відрядження в межах встановлених норм, вартість послуг сторонніх підприємств, плата за розрахунково-касове обслуговування, збитки від псування цінностей і таке інше: $C = C_m + C_a + C_{zp} + C_{in}$. Вважатимемо, що за всією величиною матеріальних витрат C_m виникає податковий кредит $N_{pdvz} = \alpha_{pdv} \cdot C_m$, де C_m – обсяг

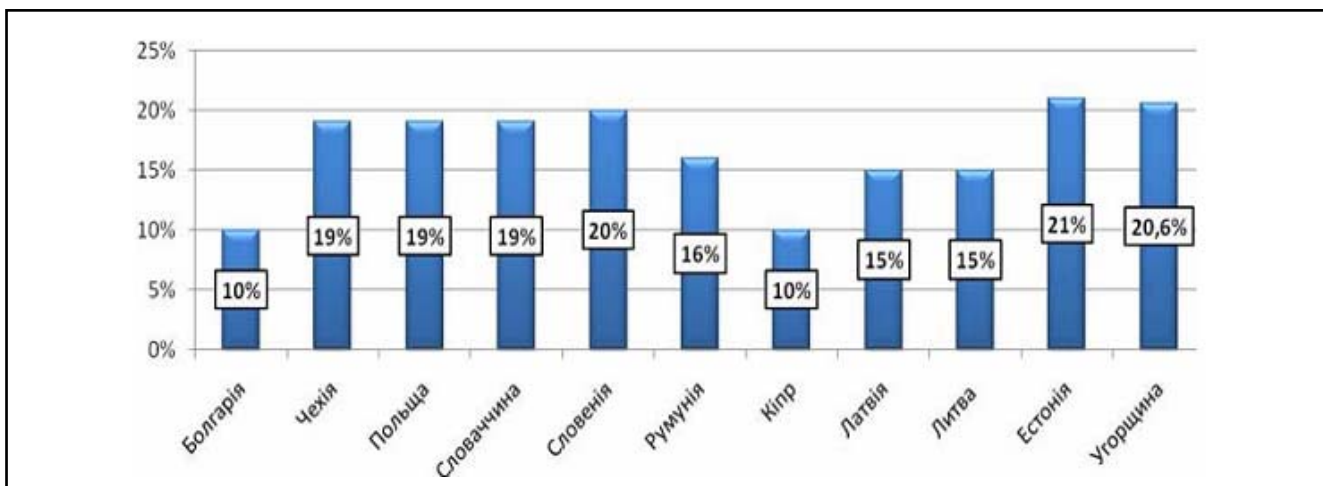


Рисунок 1. Ставки податку на прибуток в деяких країнах Європи

матеріальних витрат за винятком обсягу податку на додану вартість: $C_m = (1 + \alpha_{pdv}) \cdot C'_m$. Для спрощення моделі вважаємо, що мале підприємство не є виробником підкацизних товарів, але за необхідності ця складова виручки досить просто вводиться у модель.

Тепер розглянемо модель оцінювання загальних обсягів податків і зборів (обов'язкових платежів), що мають сплачувати малі підприємства у разі вибору загальної системи оподаткування. В цьому разі мале підприємство має сплатити: податок на додану вартість N_{pdv} , податок на прибуток підприємства N_F , інші обов'язкові збори та платежі N_{in} , а також єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, який нараховується на суму заробітної плати N_{zp} . Загальний обсяг податків та зборів N у цьому випадку дорівнює:

$$N = N_{pdv} + N_{zp} + N_{in} + N_F.$$

Податок на додану вартість N_{pdv} являє собою різницю між податком на додану вартість, нарахованим на обсяг продажу (податковим зобов'язанням) N_{pdvz} , та податком на додану вартість, нарахованим на вартість придбаних матеріальних ресурсів виробничого призначення (податковим кредитом) N_{pdvk} :

$$N_{pdv} = N_{pdvz} - N_{pdvk} = \alpha^*_{pdv} \cdot (V - C_m),$$

$$\text{де } \alpha^*_{pdv} = \alpha_{pdv} / (1 + \alpha_{pdv}).$$

Обсяг єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування N_{zp} , який нараховується на суму заробітної плати, визначається так: $N_{zp} = \alpha_{zp} \cdot C_{zp}$, де α_{zp} – ставка єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Для визначеності при проведенні подальших розрахунків оберемо ставку єдиного внеску $\alpha_{zp} = 0,3726$, що відповідає 23-му класу професійного ризику виробництва, до якого відносяться, зокрема, такі види економічної діяльності, як оптова торгівля багатьма видами товарів, деякі види посередництва, здавання в найом транспортних засобів та т. інш.

До складу податків та обов'язкових платежів (зборів) N_{in} , які відносяться на валові витрати виробництва згідно з чинним податковим законодавством і не сплачуються при переході на єдиний податок, входять, зокрема, плата за землю, збір за спеціальне використання природних ресурсів, комунальний податок і таке інше. Величина N_{in} має для конкретного підприємства дуже індивідуальний порядок обчислення, що ускладнює її врахування в моделі, тому для спрощення зробимо припущення, що ця величина пропорційна витратам C_{in} : $N_{in} = \alpha_{in} \cdot C_{in}$, де α_{in} – деякий коефіцієнт пропорційності, значення якого обирається якоюсь мірою довільно, виходячи з специфіки діяльності підприємства.

Для визначення обсягу податку на прибуток N_F , що має сплатити мале підприємство, розглянемо прибуток підприємства N^{zar} до оподаткування:

$$N^{zar} = V - C - N_{pdv} - N_{zp} - N_{in}.$$

Будемо вважати, що прибуток N^{zar} дорівнює величині оподаткованого прибутку. Тоді податок на прибуток підприємства N_F визначається за формулою:

$$N_F = \alpha_F \cdot N^{zar} = \alpha_F \cdot (V - C - N_{pdv} - N_{zp} - N_{in}).$$

Підставивши отримані вирази у формулу загальних обсягів податків та зборів N , після нескладних алгебраїчних перетворень отримаємо:

$$N = [\alpha_F + (1 - \alpha_F) \alpha^*_{pdv}] V - \alpha_F C - (1 - \alpha_F) [\alpha^*_{pdv} C_m - \alpha_{zp} C_{zp} - \alpha_{in} C_{in}].$$

Останню формулу можна представити в такому вигляді:

$$N = V \cdot [\alpha_F + (1 - \alpha_F) \alpha^*_{pdv} - \alpha_F + c \cdot (1 - \alpha_F) \cdot (\alpha^*_{pdv} S_m - \alpha_{zp} S_{zp} - \alpha_{in} S_{in})],$$

де S_m, S_{zp}, S_{in} – частки відповідно матеріальних витрат C_m , витрат на оплату праці C_{zp} та витрат C_{in} у загальному обсязі витрат C ; c – питомі витрати (відношення витрат C до виручки від реалізації продукції V): $c = C / V$.

За допомогою позначень:

$$v = \gamma - \beta \cdot c,$$

$$\gamma = \alpha_F + (1 - \alpha_F) \cdot \alpha^*_{pdv}, \beta = \alpha_F + (1 - \alpha_F) \cdot (\alpha^*_{pdv} \cdot S_m - \alpha_{zp} \cdot S_{zp} - \alpha_{in} \cdot S_{in}),$$

модель оцінювання загального обсягу оподаткування малого підприємства за загальної системи оподаткування запишемо у вигляді:

$$N = v \cdot V.$$

Зазначимо, що у випадку від'ємного прибутку F^{zar} у формулах для визначення γ та β слід покласти $\alpha_F = 0$. Прибуток F^{zar} малого підприємства до оподаткування визначатиметься так:

$$F^{zar} = V \cdot (1 - \alpha^*_{pdv} - c \cdot (1 - \alpha^*_{pdv} \cdot S_m + \alpha_{zp} \cdot S_{zp} + \alpha_{in} \cdot S_{in})).$$

Звідси отримуємо таку умову невід'ємності загального прибутку підприємства до оподаткування:

$$c < \frac{1 - \alpha^*_{pdv}}{1 - \alpha^*_{pdv} \cdot S_m + \alpha_{zp} \cdot S_{zp} + \alpha_{in} \cdot S_{in}}.$$

На основі побудованої моделі оцінювання загальних обсягів податків і зборів (обов'язкових платежів), що мають сплачувати малі підприємства, які працюють за загальною системою оподаткування, були розраховані значення агрегованої ставки оподаткування за різних значень частки S_{zp} витрат на заробітну плату і різних значень питомих витрат c . Розглянуто ставки податку на прибуток для трьох етапів: 21% для етапу 1 (з 01.01.2012), 19% для етапу 2 (з 01.01.2013), 16% для етапу 3 (з 01.01.2014). Результати розрахунків наведено в таблиці.

Як показує аналіз табл. 1, незважаючи на суттєве зменшення ставки податку на прибуток, за великих значень частки витрат на заробітну плату S_{zp} , навіть на третьому етапі, податкове навантаження малих підприємств залишатиметься досить великим за рахунок сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування.

Для аналізу зміни рівня податкового навантаження після введення в дію Податкового кодексу для малих підприємств, що працюють за загальною системою оподаткування, були розраховані значення зміни агрегованої ставки оподаткування $\Delta v = v_1 - v_2$, де v_1 та v_2 – агреговані ставки оподаткування відповідно за новим та старим податковим законодавством.

Розрахункові значення агрегованої ставки оподаткування v

S_{zp}	Розрахункові значення агрегованої ставки оподаткування v								
	$c=0,8$			$c=0,7$			$c=0,6$		
	Етап 1	Етап 2	Етап 3	Етап 1	Етап 2	Етап 3	Етап 1	Етап 2	Етап 3
0,00	0,065	0,062	0,056	0,097	0,092	0,085	0,130	0,123	0,113
0,10	0,098	0,095	0,091	0,126	0,122	0,115	0,154	0,148	0,139
0,20	0,130	0,129	0,126	0,155	0,151	0,146	0,179	0,173	0,165
0,30	0,163	0,162	0,161	0,183	0,180	0,176	0,204	0,199	0,191
0,40	0,196	0,196	0,196	0,212	0,210	0,206	0,228	0,224	0,217
0,50	0,236	0,236	0,236	0,241	0,239	0,237	0,253	0,249	0,243
0,60	0,278	0,278	0,278	0,269	0,268	0,267	0,277	0,274	0,269
0,70	0,319	0,319	0,319	0,298	0,298	0,298	0,302	0,299	0,296
0,80	0,361	0,361	0,361	0,334	0,334	0,334	0,326	0,324	0,322
0,90	0,402	0,402	0,402	0,370	0,370	0,370	0,351	0,350	0,348
1,00	0,443	0,443	0,443	0,406	0,406	0,406	0,375	0,375	0,374

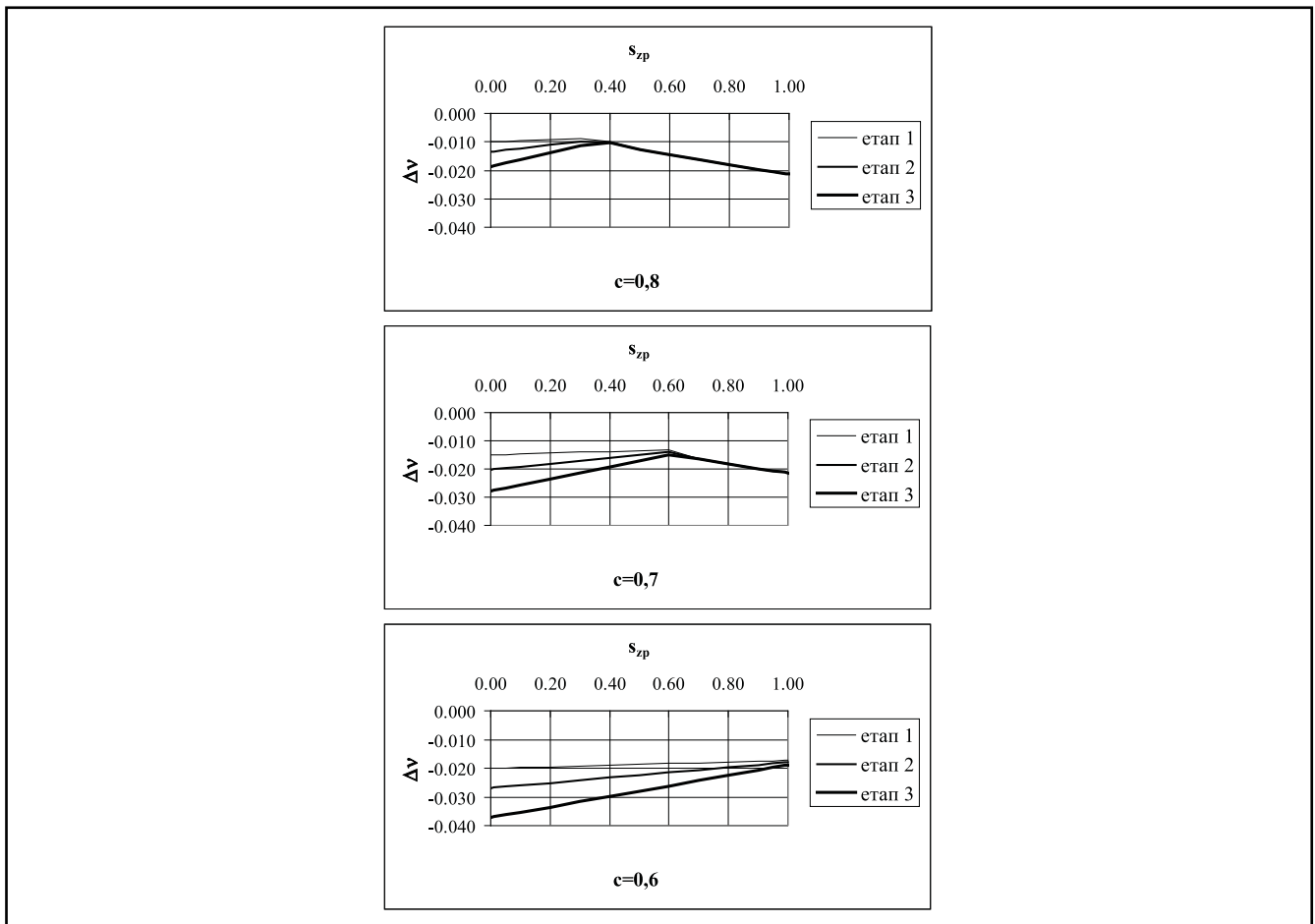


Рисунок 2. Розрахункові значення зміни агрегованої ставки оподаткування $\Delta v = v_1 - v_2$ після прийняття нового податкового законодавства

Результати розрахунків подані графічно на рис. 2.

Як можна побачити з рис. 2, для багатьох малих підприємств зменшення ставки податку на прибуток привело до суттєвого зниження податкового навантаження. Проте для підприємств з великою часткою витрат на заробітну плату S_{zp} та досить великою собівартістю продукції ($c=0,8$; $c=0,7$) зниження податкового навантаження не спостерігається внаслідок великого обсягу єдиного внеску на загальнооб'язкове соціальне страхування, що мають сплачувати малі підприємства в цьому разі, що призводить до збитків.

Висновки

Проведення податкової реформи в Україні є довгоочікуваним кроком у створенні успішної та конкурентоспроможної держави, при цьому створення сприятливого податкового клімату для малого бізнесу є необхідною умовою забезпечення економічної стабільності на внутрішньому ринку. Аналіз змін, що відбулися в податковому законодавстві та стосуються діяльності малих підприємств, які працюють за загальною системою оподаткування, показав, що норми Податкового кодексу в цілому відповідають поставленій ме-

ті удосконалення фінансової системи країни шляхом ресурсного забезпечення та мають сприяти подальшому розвитку малого підприємництва в Україні.

Податкова реформа торкнулася всіх податків, але найбільш суттєво – податку на прибуток підприємства. Зміни, що відбулися, стосуються не лише ставки вказаного податку, а й правил його розрахунку та порядку адміністрування. Дослідження зміни рівня податкового навантаження малих підприємств унаслідок прийняття Податкового кодексу проведене на основі моделі оцінювання загальних обсягів податків і зборів (обов'язкових платежів), що мають сплачувати малі підприємства, показало, що проведення податкової реформи, зокрема зменшення ставки податку на прибуток, значно зменшило їх податковий тягар. Проте для малих підприємств з великою часткою витрат на заробітну плату S_{zp} та досить великою собівартістю продукції зниження податкового навантаження не спостерігається внаслідок великого обсягу єдиного внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування, що мають сплачувати малі підприємства в цьому разі.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України // www.zakon.rada.gov.ua

2. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 №2464-VI // www.zakon.rada.gov.ua

3. Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28.12.94 №334/94 // www.zakon.rada.gov.ua

4. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України: в 3 т. // Кол. авторів [заг. редакція, М.Я. Азарова]. – К.: Міністерство фінансів України, Національний університет ДПС України, 2010. – 2389 с.

5. Піскунова О.В. Моделювання управлінських рішень щодо розвитку малого підприємництва. – К.: КНЕУ, 2010. – 334 с.

6. Білик М.Д., Білик Т.О. Фінансові результати діяльності малих підприємств: оцінка та прогнозування. Монографія. – Київ: ТОВ «ПанТот», 2012. – 280 с.

7. Лук'яненко І.Г. Системне моделювання показників бюджетної системи України: принципи та інструменти // Монографія. – К.: Вид. дім «Києво-Могилянська академія», 2004. – 584 с.

8. Ярошенко Ф.О. Реформування податкової системи України в контексті прийняття Податкового кодексу / Ярошенко Ф.О. // Фінанси України. – 37. – 2010. – С. 3–9.

9. Варналій З.С. Мале підприємництво: основи теорії і практики. – 2-ге вид., випр. і доп. / З.С. Варналій. – К.: Знання, 2003. – 302 с.

Н.А. КЛИМЕНКО,

к.е.н., доцент, Національний університет біоресурсів і природокористування України

Ефективність екологобезпечного використання земель у сільському господарстві

Статтю присвячено питанням розробки теоретичних і практичних засад екологобезпечного використання земель у сільському господарстві та напрямів підвищення його ефективності на основі використання апарату економико-математичного моделювання.

Ключові слова: ефективність, екологізація, система землеробства, екологобезпечне використання земель, екологічно чиста продукція, економічний механізм.

Статья посвящена вопросам разработки теоретических и практических основ экологобезопасного использования земель в сельском хозяйстве и направлений повышения его эффективности при использовании экономико-математических моделей.

Ключевые слова: эффективность, экологизация, система земледелия, экологобезопасное использование земель, экологически чистая продукция, экономический механизм.

The article is devoted to working out the theoretical and practical methods of ecologically safe land using in agriculture and ways of increasing its efficiency.

Keywords: efficiency, ecologization, system of land cultivation, ecologically safe land using, ecological clean production, economic mechanism.

Постановка проблеми. В економіці України земельні ресурси відіграють провідну роль, оскільки є базою для виробництва продовольства та сировини для промисловості. Перехід до господарювання на засадах ринкової економіки, запровадження приватної власності на землю, створення різноманітних форм господарювання зумовили підвищений інтерес як до самої землі, так і до підходів щодо раціонального використання та способів її обробки.

Особливої актуальності набуває проблема екологобезпечного використання земель останніми роками, оскільки нераціональне використання земель сільськогосподарського призначення в Україні призвело до зниження родючості ґрунтів, поширення ерозійних процесів, збільшення площ забруднених і деградованих земель. Це потребує розробки, обґрунтування й впровадження заходів щодо забезпечення ефективного й екологічно безпечного їх використання.

Однією з невід'ємних та об'єктивних властивостей ґрунту, що обумовлюють його виключну корисність та незамінність для