

УДК 332.631.164: 658.1

А.В. Босенко

Європейський університет, м. Київ

УДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВИХ ВІДНОСИН І ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ АПК

У статті висвітлені методологічні підходи до визначення ролі та функцій оподаткування АПК, його важлива роль в системі державного регулювання комплексу. Обґрунтовані напрями вдосконалення податкових стосунків в АПК, які забезпечать підвищення ефективності аграрного сектора.

Ключові слова: оподаткування, податкові відносини, ефективність, агропромисловий комплекс, підприємство.

В статье освещены методологические подходы к определению роли и функций налогообложения АПК, его важная роль в системе государственного регулирования комплекса. Обоснованы направления совершенствования налоговых отношений в АПК, которые обеспечат повышение эффективности аграрного сектора.

Ключевые слова: налогообложение, налоговые отношения, эффективность, агропромышленный комплекс, предприятие.

The methodological approach to the determination of role and functions of taxation of Agro-Industrial Complex (AIC), its important role in the system of complex government control have been covered in the article. The directions of tax relations improving in AIC have been reasoned, which will provide the increase of efficiency of agricultural sector.

Key words: taxation, tax relations, efficiency, agroindustrial complex, enterprise.

В агропромисловому комплексі України відбуваються глибокі соціально-економічні перетворення, проте їх ефективність залишає бажати кращого через недосконалість системи податкових відносин, які багато в чому зумовлюють і диспаритет цін, і звужений потенціал платоспроможного попиту як на продукцію АПК, так і на необхідні селу засоби виробництва.

Недоліки сучасної системи оподаткування пов'язані з тим, що до останнього часу вона не стала результатом системного економічного аналізу, складається у формі компромісу між різними, у тому числі й абсолютно протилежними думками та інтересами.

Слід зазначити, що податкове законодавство України побудоване в основному з упором на фіскальну функцію податків, тоді як регулювання економіки повинне виконувати ще й функцію стимулювання зростання продуктивних сил, локалізації економічних патологій. Тому податкова система стає одним з дестабілізуючих чинників розвитку економіки, а її вдосконалення перетворюється на невідкладну загальнодержавну потребу, яку не можна ігнорувати ні в теорії, ні на практиці. Потрібне глибоке опрацювання проблем оптимізації розмірів податкового потенціалу й податкового тягаря, співвідношень між ними – як на макро-, так і на мікрорівні економіки.

Проблеми впливу оподаткування на економіку набули помітного розвитку в роботах Ж.Б. Сея, В.Т. Посошкова і пізніше М.І. Тургенєва, К. Маркса, Ф. Енгельса, А. Маршалла, Д. Мілля, Е. Селегмана та інших економістів, визнаних класиками. Значний внесок у дослідження цієї проблеми зробили вітчизняні вчені до-революційної Росії: І.Х. Озеров, І.І. Янжул, В.Т. Посошков, М.І. Тургенєв та інші. Історія та актуальні питання вдосконалення оподаткування як одного з механізмів активної дії на процес відтворення знайшли своє віддзеркалення у працях сучасних учених О.В. Ареф'євої [1], В.І. Благодатного [8], В. В. Буряковського [2], В.П. Вишне-вського, Ю.Б. Іванова, П.Т. Саблука, В.Я. Месель-Веселяка [5], В.Г. Андрійчука,

І.І. Лукінова, Н.С. Прокопенко [7], А.М. Соколовської, В.В. Юрчишина, В.П. Янчука та ін. Інструментарій для вирішення проблем в управлінні оподаткуванням розроблено представниками сучасної школи податкового менеджменту, серед яких: М. Скворцов, Т. Рева, А. Крисоватий, А. Кізима, Г. Ісаншина та ін. Проте аналіз наукової літератури вказав на недостатню увагу організації й удосконаленню всіх аспектів управління оподаткуванням, зокрема вдосконалення податкових відносин і підвищення ефективності АПК. У числі найбільш спірних досі залишаються навіть проблеми визначення суті податкового потенціалу й податкового тягаря.

У публікаціях останнього десятиліття, на думку автора, недостатню увагу приділено системному дослідженню проблем розвитку податкових відносин у взаємозв'язку з проблемою оптимізації функціонування народного господарства. Зокрема, в літературі не знайшли віддзеркалення питання оцінки ефективності податкової системи, яка стимулює виробництво, мало уваги приділяється моделюванню податкових стосунків, абсолютно не розглядається проблема обліку мультиплікативного ефекту вдосконалення податкових стосунків.

Вказані міркування зумовили вибір теми і зміст нашого дослідження.

Цілями дослідження було обґрунтування методологічних підходів до визначення ролі й функцій оподаткування АПК, його важливої ролі в системі державного регулювання комплексу, виявлення напрямів вдосконалення податкових стосунків в АПК, які забезпечать підвищення ефективності відтворення в аграрному секторі України.

Структура економіки будь-якої держави багато в чому визначається природними ресурсами, якими багата її територія. Виходячи з різноманітності природних ресурсів, економіки держав не можуть бути подібні одна до одної. Успішність економіки залежить від того, наскільки ефективно держава буде стимулювати розвиток тих галузей економіки, які можуть перспективно розвиватись на її території. Україна, як держава з великим аграрним потенціалом, щоб побудувати успішну економіку, повинна використовувати свої переваги для розвитку сільського господарства, що є однією з найважливіших галузей у будь-якій економіці [3].

Агропромисловий комплекс – це поєднання ланок господарства, діяльність яких пов'язана з виробництвом, переробкою та збутом сільськогосподарської продукції. До складу АПК входять сільське господарство, харчова, м'ясо-молочна, борошно-мелльно-круп'яна, комбікормова, мікробіологічна промисловості, а також ряд обслуговуючих підрозділів машинобудування, виробництво мінеральних добрив і хімікатів, сільське будівництво та допоміжні галузі, які забезпечують спорудження об'єктів, транспортування, зберігання й реалізацію сільськогосподарської продукції.

АПК можна також визначити як сукупність взаємопов'язаних галузей національного господарства, що забезпечують населення продуктами харчування і предметами особистого споживання сільськогосподарського походження. Він охоплює сільськогосподарські, промислові та транспортні підприємства, торгівлю й громадське харчування, наукові й навчальні заклади. За функціями, які виконують підприємства й установи в АПК, їх групують у чотири основні функціональні блоки: виробництво сільськогосподарської продукції (рослинництво і тваринництво); промислова переробка сільськогосподарської продукції (м'ясна, молочна, борошно-мелльно-круп'яна, цукрова, плодо-овочеконсервна, легка промисловість, які переробляють сільськогосподарську сировину); виробництво засобів виробництва для всіх галузей АПК (тракторне і сільськогосподарське машинобудування, виробництво мінеральних добрив та інших хімічних засобів для інтенсифікації сільськогосподарського виробництва, мікробіологічна промисловість, сільське будівництво); ви-

робнича соціальна інфраструктура (заготівля, зберігання, транспортування й реалізація продукції, науково-дослідні організації й підготовка кадрів). Підприємства та служби всіх чотирьох блоків взаємопов'язані між собою економічно та технологічно й утворюють складну виробничо-територіальну систему.

Підтримку сільського господарства держава повинна в першу чергу здійснювати через встановлення правових норм, які б забезпечували становлення й розвиток підприємств аграрного комплексу, ефективність їх господарської діяльності та наявність ринкової конкуренції.

Можемо констатувати, що українське законодавство передбачає окремі особливості регулювання діяльності сільськогосподарських виробників, які стосуються, зокрема, податків.

Оподаткування в окремих галузях народного господарства має свої особливості, обумовлені специфічними умовами відтворення. Повною мірою це стосується й агропромислового комплексу (АПК), системотвірною ланкою якого є сільське господарство. Специфіка податкових стосунків в АПК пов'язана з тим, що тут на процес відтворення своєрідно впливають природні, економічні й соціальні чинники. Знання цієї специфіки безумовно потрібне як для загального управління розвитком агропромислового комплексу, так і при виробленні адекватної податкової політики.

Основна особливість, з якою доводиться стикатися при побудові податкових стосунків в АПК, – це своєрідність землі, що є і предметом, і засобом, і просторовим базисом праці, а тому базою для обчислення податків. При цьому важливо враховувати особливу роль в податкових відносинах такої економічної патології, як рентні відносини, що формуються внаслідок наявності відносин стійкої нерівності в користуванні різноякісними ділянками.

Якщо оподаткування будується пропорційно до кількості землі, це призводить до того, що собівартість продукції на гірших землях зростає, а отже, збільшується й ціна реалізації сільськогосподарської продукції. Це стискає купівельний попит, знижує конкурентоспроможність сільськогосподарського виробництва. Вигоду від такого обкладення землі отримують власники кращих ділянок землі, оскільки саме на цих ділянках (за рахунок підвищення ціни сільськогосподарських продуктів) зростає прибуток, який при переукладенні договорів оренди, в результаті конкуренції між орендарями, привласнюють землевласники.

У випадку, якщо земельний податок залежить не від кількості, а від якості землі, податок виявляється фактично податком на ренту, і тоді він не роздуває ціну вироблюваної сільськогосподарської продукції. Тому якщо податкова політика будується не на користь приватних земельних власників, число яких, мабуть, найближчим часом зросте, то вона повинна сприяти погашенню земельної ренти.

Податкова система в АПК має не лише враховувати різноманіття проявів рентних стосунків, але й регулювати їх, що вимагає кількісно конкретного знання, на яких підприємствах і в якому обсязі формується земельна рента. Найбільш вдалим способом вилучення ренти видається система рентних платежів, обчислених на основі динамічної оцінки землі, що дозволяє підсумовувати економічні характеристики її продуктивності, місця розташування, ефективності послідовних витрат.

Завершення земельної реформи потребує докорінної перебудови економічних відносин на селі з метою утвердження повноцінного ринку землі, розвитку оренди, іпотечного механізму використання сільгоспугідь, регулювання земельних відносин з боку держави, застосування економічних стимулів раціонального використання та охорони земель. Вимоги до формування ефективних ринкових земельних відносин об'єктивно зумовлені наявністю приватної власності на землю, загострен-

ням економічних, соціальних та екологічних проблем землекористування, необхідністю врахування регіональних особливостей.

Багатовекторність проблеми, динамічність розвитку земельних відносин зумовлюють доцільність подальшого поглиблення досліджень. Українським необхідним є розвиток теоретичних основ функціонування елементів інфраструктури ринку земель сільськогосподарського призначення, обґрунтування можливостей та необхідності реалізації їх функцій на практиці.

Новий Податковий кодекс деталізує визначення сільськогосподарської продукції, прямо зазначаючи, що це – продукція груп 1-24 УКТ ЗЕД, а до поняття сільськогосподарського товаровиробника включає положення, що він може займатися переробкою власновиробленої сировини на давальницьких умовах [4]. Він передбачає, що платниками фіксованого сільгоспподатку з урахуванням встановлених обмежень можуть бути сільськогосподарські товаровиробники, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75%. Однак Податковий кодекс вводить додаткові обмеження порівняно із законом до переліку осіб, які можуть бути платниками фіксованого сільгоспподатку. Так, не можуть бути такими:

- суб'єкти господарювання, у яких понад 50% доходу, отриманого від продаж сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки, становить дохід від реалізації декоративних рослин, диких тварин і птахів, хутряних виробів і хутра;

- суб'єкти господарювання, що провадять діяльність з виробництва та/або реалізації підакцизних товарів, крім виноматеріалів виноградних (коди згідно з УКТЗЕД 2204 29 – 2204 30), вироблених на підприємствах первинного виноробства для підприємств вторинного виноробства, які використовують такі виноматеріали для виробництва готової продукції;

- суб'єкти господарювання, які на день подання документів для набуття статусу платника податку мають податковий борг (недоїмку), за винятком безнадійного податкового боргу (недоїмки), який виник внаслідок дії обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин).

Порівняно із чинним законом, Податковий кодекс вводить нову ставку фіксованого сільгоспподатку для ріллі, сіножатей і пасовищ, що перебувають у власності сільськогосподарських товаровиробників, які спеціалізуються на виробництві (виращуванні) та переробці продукції рослинництва на закритому ґрунті або надані йому в користування, у тому числі на умовах оренди. Вона становитиме 1% від бази оподаткування. Під згадану спеціалізацією слід розуміти перевищення частки доходу, отриманого від реалізації такої продукції та продукції її переробки, двох третин доходу (66%) від реалізації усієї власновиробленої сільськогосподарської продукції та продуктів її переробки. Кодексом збережено пільгові ставки фіксованого сільгоспподатку для гірських зон та поліських територій, але на відміну від закону їх визначення віднесено до виключної компетенції Кабінету міністрів України, а не обласних рад.

Враховати ризики сільгоспвиробництва Податковий кодекс пропонує шляхом встановлення правила: якщо платники фіксованого сільгоспподатку не можуть виконати вимогу щодо 75-відсоткового критерію частки сільськогосподарського товаровиробництва у зв'язку із виникненням обставин непереборної сили у попередньому податковому (звітному) році, до таких платників податку в наступному податковому (звітному) році не застосовується вимога, згідно з якою частка сільськогосподарського товаровиробництва повинна дорівнювати або перевищувати

75%. Однак підтвердження обставин непереборної сили здійснюється шляхом прийняття рішення ВР АРК або обласних рад. Тому без лобістських потуг на місцевому рівні платникам податку в цьому випадку не обійтися. Парадоксально, але кодекс не лише не зменшує в такому випадку податкового навантаження, але, навпаки, змушує платників податків витратити додаткові кошти на лобістські заходи [4].

Слід відмітити, що на оподаткування сільськогосподарського бізнесу поширюються норми Податкового кодексу, які врегульовують оподаткування тих чи інших форм ведення господарювання безвідносно до їх галузевої належності. Так, незалежно від видів діяльності Податковий кодекс скасовує спрощену систему оподаткування, обліку та звітності для юридичних осіб, до підприємств будь-якої галузі можуть бути застосовані збільшені повноваження органів державної податкової служби у сфері контрольно-перевірочної роботи та адміністрування податків тощо.

Ігор Горпинюк зазначає, що окремим стимулом для розвитку сільського господарства в Україні може послужити встановлення «Податкових канікул». Аграрний сектор виробництва однією зі своїх особливостей має досить тривалий в часі цикл виробництва, який може тривати до року. Перші прибутки від сільськогосподарської виробничої діяльності можуть надходити лише через рік. Тому в сільському господарстві особливо важливою є підтримка держави саме на початковому етапі заснування підприємства. Тому механізм «Податкових канікул», під яким розуміється звільнення підприємства від податкових обов'язків на певний період, є актуальним для новостворених сільськогосподарських підприємств. Запровадження «Податкових канікул», які охоплюють усю сферу аграрного виробництва, є доцільним і в найбільш тяжкій кризовій роки, і їх запровадження буде дієвою допомогою з боку держави аграрному сектору [4].

У зв'язку з введенням в дію нового Податкового кодексу України «Податковими канікулами» називають тимчасове — на 5 років — звільнення від оподаткування податком на прибуток для всіх підприємств малого та середнього бізнесу. Зокрема, на період з 1 квітня 2011 року до 1 січня 2016 року застосовується ставка 0 відсотків для платників податку на прибуток, у яких розмір доходів кожного звітного податкового періоду не перевищує трьох мільйонів гривень та розмір нарахованої за кожний місяць звітного періоду заробітної плати (доходу) є не меншим, ніж дві мінімальні заробітні плати, та які відповідають одному з наступних критеріїв:

- утворені в установленому законом порядку після 1 квітня 2011 року;
- діючі, у яких протягом трьох послідовних попередніх років (або протягом усіх попередніх періодів, якщо з моменту їх утворення пройшло менше трьох років), щорічний обсяг доходів задекларовано в сумі, що не перевищує трьох мільйонів гривень, та в яких середньооблікова кількість працівників протягом цього періоду не перевищувала 20 осіб;
- які були зареєстровані платниками єдиного податку в установленому законодавством порядку в період до набрання чинності цим Кодексом та в яких за останній календарний рік обсяг виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) становив до одного мільйона гривень та середньооблікова кількість працівників становила до 50 осіб.

Цими «Податковими канікулами» можуть скористатись поряд з іншими суб'єктами господарювання і підприємства агропромислового комплексу. Однак, дана норма, по-перше, не є спрямованою на необхідну державну підтримку саме сільськогосподарських виробників, по-друге, більшість сільгоспвиробників нею не

скористаються, оскільки є платниками фіксованого сільськогосподарського податку й не сплачують податок на прибуток підприємств, і по-третє, дана норма вичерпає свою дію у 2015 році.

Відповідно до Податкового кодексу України звільнено від плати за землю новостворені фермерські господарства протягом трьох років, а в трудонедостатніх населених пунктах – протягом п'яти років з часу передачі їм земельної ділянки у власність.

Ці положення законодавства мають у собі ознаки «Податкових канікул». Але основними їх недоліками є такі:

- вони застосовуються лише щодо фермерських господарств. Однак, на нашу думку, «Податкові канікули» мають однаково застосовуватись як для фермерських господарств, так і для інших підприємств сфери АПК;

- введені цими нормами податкові пільги не є настільки суттєвими для сільськогосподарських виробників. Більшість із них не є платниками податку на прибуток, оскільки є платниками фіксованого сільськогосподарського податку. З цих самих причин не є настільки суттєвим для сільськогосподарських виробників і звільнення на початковий строк від плати за землю.

Авторам законопроектів, які пропонуватимуть введення для підприємств агропромислового комплексу «Податкових канікул», потрібно дотримуватись таких правил при складанні законопроектів:

- якщо законопроект передбачатиме положення, які звільняють підприємства агропромислового комплексу від оподаткування, то для того, щоб такі податкові пільги дійсно були введені, Прикінцеві положення законопроекту повинні містити відповідні зміни до Податкового кодексу України;

- положення про «Податкові канікули» повинні містити чіткі правила щодо кола суб'єктів господарювання, на яких вони поширюються, чіткі критерії та ознаки, яким мають відповідати підприємства, щоб мати право використовувати податкові пільги. Не є правильним надання «Податкових канікул» для суб'єктів господарювання, створених лише в окремій організаційно-правовій формі, наприклад, лише для фермерських господарств. При встановленні «Податкових канікул» визначальним має бути те, що суб'єкт господарювання є новоствореним, основним видом його діяльності є виробництво сільськогосподарської продукції, та такий суб'єкт господарювання відповідає встановленим законом економічним показникам. Важливим є також встановлення чіткого переліку податків, від яких звільняються підприємства агропромислового комплексу;

- необхідно встановлювати в законодавстві лише пільги зі сплати податків, які є ефективними й важливими для підприємств агропромислового комплексу в цілому.

При дотриманні наведених правил встановлені законами «Податкові канікули» та інші податкові пільги для підприємств АПК будуть ефективними й дієвими.

В аграрній економіці України спостерігаються послідовні стадії зростання нестабільності середовища, в якому діє організація. І темпи її зростання значно прискорюються. Українським підприємствам АПК, що діють у складній соціально-політичній і економічній обстановці, динамічному середовищі, необхідно використовувати накопичений у країнах з розвинутою ринковою економікою управлінський досвід з урахуванням специфіки національних і галузевих умов.

Визначальними для організацій АПК у виборі системи управління є два фактори: імперативи зовнішнього середовища та рівень вимог, настанови керівників. Для забезпечення оптимальної рентабельності при наборі видів діяльності, що є в організації, і в межах прийнятих нею стратегій конкуренції їй, принаймні, необхід-

но вибрати для себе систему, відповідну до того рівня нестабільності, який вона (організація) вважає за вірогідний для даної сукупності видів діяльності в майбутньому.

Державне втручання в аграрну економіку є необхідним, що підтверджується узагальненням накопиченого досвіду перетворень у зарубіжних країнах і в Україні. Аналіз виявив, що складна ситуація в продовольчому комплексі регіонів України викликана не системною кризою в національній економіці, світовою фінансовою кризою, нестабільністю політичної ситуації в країні, але й ослабленням державного регулювання, що призвело до диспаритету цін, диспропорцій виробництва і, як наслідок, низьких доходів сільськогосподарських товаровиробників, значного зниження ефективності функціонування підприємств і агропромислового комплексу в цілому.

В основу методології аграрного реформування необхідно покласти інституційний підхід, який ми розуміємо як систему принципів перетворення аграрної сфери, спрямованих на зміну базисних складових раніше існуючого аграрного ладу, за допомогою урахування специфіки українських інститутів-умов, дії через інститути-фактори й за допомогою інститутів-механізмів.

У сучасних умовах необхідна розробка стратегії розвитку регіонального АПК у вигляді розгорненого плану стійкого розвитку комплексу зі вказівкою конкретних заходів щодо кожного інструмента його регулювання з боку держави. Необхідне коректування аграрної політики держави з метою підвищення ефективності підприємницької діяльності в агропромисловому комплексі регіону.

Висновки та перспективи подальших наукових розробок. Податки безпосередньо впливають на економічне зростання господарств. Це дає підставу вважати, що регулювання системи оподаткування має бути основною функцією держави в регулюванні аграрної економіки.

Податкові відносини здатні виступати у формі відносин норми (коли податкова система стійка, стимулює розвиток продуктивних сил) й у формі економічних патологій – якщо податки побудовані таким чином, що реалізують по перевазі фіскальні функції.

Стійка податкова система оптимізує умови ефективного розвитку АПК, при цьому різниця між податковим потенціалом і податковим тягарем в довгостроковому періоді прагне до нуля.

З метою підвищення ефективності аграрно-промислового комплексу і вдосконалення оподаткування необхідно:

- враховувати різноманіття проявів рентних відносин й оптимально регулювати їх при вдосконаленні податкової системи в АПК. Найбільш вдалим способом вилучення ренти є система рентних платежів, обчислених на основі динамічної оцінки землі, що дозволяє підсумовувати економічні характеристики її продуктивності, місця розташування, ефективності послідовних витрат;

- підвищити відповідальність за своєчасність, правильність і справедливість стягнення сум податків і недоплат сум з урахуванням причин недоплат сум податків до бюджету;

- сформувати умови для використання економічних методів охорони сільськогосподарських угідь: провести науково обґрунтовану оцінку сільгоспугідь, організувати їх бухгалтерський облік, закріпити їх за матеріально відповідальними особами, встановити матеріальну відповідальність за зниження родючої сили землі;

- застосовувати практику диференціації санкцій залежно від тягаря податкового правопорушення. Механізм санкцій зробити більш гнучким, щоб зменшити нас-

лідки недотримання податкового законодавства для організацій, що припустили такі порушення внаслідок затримки фінансування з бюджету або з інших незалежних від них причин;

– поліпшувати механізм збору податків і створювати умови неможливості приховування прибутків від оподаткування;

– упорядкувати фінансову відповідальність за кожне порушення податкового законодавства;

– продовжити вдосконалювати санкції за податкові порушення з урахуванням їх змісту й заподіяного бюджету збитку, умов порушення законодавства, а також відповідальності податкових органів за необґрунтоване завдання збитку платнику податків.

Перспективні напрями подальших наукових розробок щодо вдосконалення податкових стосунків в АПК такі: розробка схеми економіко-математичної моделі, що оптимізує податкові стосунки в АПК; виявлення напрямів трансформації структури оподаткування, орієнтованих на підвищення економічної ефективності аграрного виробництва; подальше поглиблення теоретичних досліджень з цієї проблеми, вирішення конкретно-практичних завдань підвищення ефективності сільськогосподарського виробництва.

Бібліографічні посилання і примітки

1. Економічні основи формування фінансової складової економічної безпеки [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.firearticles.com/finansy-pidpryemstv/131-ekonomichni-osnovi-formuvannya-finansovoyi-skladovoyi-ekonomichnoyi-bezpeki-arefyeva-o-v-kuzenko-t-b.html>
2. Буряковський В.В. Національна економіка / В.В. Буряковський // Дніпропетровський національний ун-т. – Д.: Наука і освіта, 2007. – 310 с.
3. Горпинюк І. Податкові канікули для агробізнесу [Електронний ресурс] / І. Горпинюк. – Режим доступу: <http://www.hhpartners.com.ua/ihor-horpynyuk-podatkovy-kanikuly-dlya-agrobiznesu>
4. Гринчук А. Нове в агроподатках [Електронний ресурс] / А. Гринчук. – Режим доступу: <http://www.hhpartners.com.ua/603>
5. Месель-Веселяк В.Я. Концептуальні напрями стратегії розвитку агропромислового комплексу та сільських територій України на період до 2020 року / В.Я. Месель-Веселяк. – К.: ІАЕ УААН, 2008. – 46 с.
6. Податковий менеджмент / Ю.Б. Іванов, А.І. Крисоватий, А.Я. Кізіма, В.В. Карпова. – К.: Знання, 2008. – 525 с.
7. Прокопенко Н.С. Фінансово-економічна стійкість підприємств агропромислового комплексу / Н.С. Прокопенко // Формування ринкових відносин в Україні. – 2007. – № 3(70). – С. 113–118.
8. Регіональні особливості інвестиційної діяльності. Загальні передумови / С.С. Аптекарь, В.І. Благодатний, Л.О. Омелянович, Л.М. Фільштейн // Інвестиційна політика в Україні: досвід, проблеми, перспективи: монографія / Акад. екон. Наук України, Ін-т економіки пром-сті Нац. акад. наук України; Абсава Л.О. [та ін.]. – Донецьк, 2003. – Підрозд. 4.1. – С. 141–148.

Надійшла до редколегії 31.08.2011