

ДЕРЖАВНІ ФІНАНСИ ТА ФІНАНСОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСІВ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ

УДК 332.631.164: 658.1

А. В. Босенко

Європейський університет, м. Київ

ПОСИЛЕННЯ СТИМУЛОВАЛЬНОЇ ФУНКЦІЇ ОПОДАТКУВАННЯ В АПК

Визначено цільову спрямованість механізмів податкового регулювання в АПК, проведено аналіз зарубіжного досвіду ефективного застосування податкових інструментів для стимулювання економічного розвитку комплексу; визначено роль податкових інструментів у стимулюванні економічного розвитку АПК України, обґрунтовано необхідність посилення природоохоронної складової оподаткування АПК; виявлено пріоритетні завдання податкової політики в АПК.

Ключові слова: оподаткування, агропромисловий комплекс, стимулювальна функція, податкові інструменти.

Определена целевая направленность механизмов налогового регулирования в АПК, проведен анализ зарубежного опыта эффективного применения налоговых инструментов для стимулирования экономического развития комплекса; определена роль налоговых инструментов в стимулировании экономического развития АПК Украины, обоснована необходимость усиления природоохранной составляющей налогообложения АПК; выявлены приоритетные задачи налоговой политики в АПК.

Ключевые слова: налогообложение, агропромышленный комплекс, стимулирующая функция, налоговые инструменты.

In the article there has been grounded the special purpose of orientation of mechanisms of the tax adjusting in agro-industrial complex, the analysis of foreign experience of effective application of tax instruments has been conducted for the stimulation of the complex economic development; the role of tax instruments has been stated in the stimulation of economic development of agro-industrial complex in Ukraine, the necessity of strengthening the nature protection constituent of taxation of agro-industrial complex has been reasoned; the priority tasks of tax policy have been deduced in agro-industrial complex.

Key words: taxation, agro-industrial complex, stimulant function, tax instruments.

Агропромисловий комплекс традиційно схильний до активного державного втручання навіть в умовах ринку. Це проявляється, зокрема, в особливих умовах оподаткування, податкових пільгах і перевагах в окремих видах податків, застосуванні спеціального режиму оподаткування.

Ці обставини зумовлюють актуальність розробки наукових і організаційних заходів посилення стимулювальної функції оподаткування в АПК, що спираються на системний аналіз існуючих механізмів податкового регулювання і вступ нових механізмів з урахуванням відповідності й узгодженості планованих змін у всьому комплексі інституціональних чинників, які зумовлюють специфічні особливості розвитку аграрного сектора України.

Питанням оподаткування традиційно приділяється багато уваги як зарубіжними, так і вітчизняними вченими. Наукові розробки В. М. Мірошника [1], Т. В. Меркулової [2], А. В. Скрипника [3], Л. М. Шаблістої [4] та ін. становили інтерес для цього дослідження в частині розглянутих у них теоретичних аспектів і загальних підходів до оподаткування, а праці класиків Дж. М. Кейнса, Ф. Кене та ін., а також сучасних українських учених О. О. Марусік [5], Т. С. Клебанової [6], Г. С. Ястребової [6; 7] та ін. – у частині питань регулювання економічних процесів в АПК за допомогою механізмів та інструментів оподаткування. У той же час, зважаючи на швидкі зміни загальної економічної ситуації, перетворень, що тривають в АПК, багато теоретичних і методологічних питань вимагають додаткового дослідження, а практика – досконаліших інструментів оподаткування.

Цілями проведеного дослідження є: виявлення особливостей оподаткування АПК; визначення цільової спрямованості механізмів податкового регулювання в АПК; аналіз зарубіжного досвіду ефективного застосування податкових інструментів для стимулювання економічного розвитку комплексу; визначення ролі податкових інструментів у стимулюванні економічного розвитку АПК України; оцінка впливу оподаткування на економічний стан товаровиробників АПК; обґрунтування необхідності посилення природоохоронної складової оподаткування АПК; виявлення пріоритетних завдань податкової політики в АПК.

Сьогоднішній етап економічного розвитку України супроводжується значними трансформаціями, особливе місце в яких займає трансформація податкової системи. Податкове законодавство України є динамічним, складним, податкова система характеризується надзвичайним розростанням неформальних зв'язків, корупцією, фіскальністю, що спричинює поляризацію інтересів держави і платника податків та підвищення трансакційних витрат оподаткування. Як наслідок, податкове середовище українських підприємств характеризується невизначеністю, а податкове навантаження є надмірним, що призводить до збитковості або тінізації діяльності підприємств [7, с. 1].

Особливості аграрного виробництва пов'язані з об'єктивними умовами, що не відіграють значної ролі для більшості інших галузей. Залежність від природних умов, сезонність, невисокий рівень прибутковості, нерегулярність вступу прибутків значно впливають на організацію й ефективність галузі, обумовлюють порядок оподаткування в АПК.

При формуванні системи аграрного оподаткування вони враховуються таким чином: залежність аграрного виробництва від природних умов допускає високий ризик отримання збитків, що зумовлює необхідність наявності в податковій системі додаткових можливостей, таких як відстрочення податкових платежів, податковий кредит, перенесення збитків на майбутні податкові періоди. Сезонність виробництва й нерівномірність отримання доходу впродовж року визначає використання тривалого звітного періоду й перенесення обов'язку сплати податкових платежів на кінець року, невисокий рівень прибутковості в галузі зумовлює пільговий порядок оподаткування. Це також означає, що, базуючись на загальних принципах оподаткування, податковий тягар в АПК має бути нижчим. Низькі податки в сільському господарстві покликані забезпечити справедливий розподіл прибутків у суспільстві.

Як правило, стимулювальна функція оподаткування (тобто використання методів оподаткування як інструментів непрямого державного регулювання) в АПК може істотно переважати над фіскальною функцією, що відповідає за наповнюваність державного бюджету.

Механізми податкового регулювання в АПК мають таку мету:

- надання фінансової допомоги для певних груп платників податків;
- створення економічних стимулів, що спонукають платників податків до певних видів дій, таких як інвестування в основний капітал і розвиток деяких видів землекористування;

– скорочення витрат на податкове адміністрування за рахунок спрощення процесу справляння податків.

Аналізуючи досвід України, країн-учасниць СНД і ЄС, а також зважаючи на специфіку й чинники аграрного виробництва, можна виділити такі риси оподаткування в сільському господарстві: податкове стимулювання залучення інвестицій у галузь; екологічне оподаткування; особливий (пільговий) порядок стягування податків і платежів; особливий порядок земельного оподаткування як стратегічно важливого ресурсу виробництва; використання єдиного податку.

Податкові стимулювання в сільському господарстві є одним з інструментів субсидування аграрного сектора через застосування розгалуженої системи податкових пільг.

Перелік стимулювальних податкових заходів, уживаних у сільському господарстві ЄС, може бути класифікований за такими напрямками (табл. 1):

- зниження податкового тягаря;
- поліпшення структури аграрного сектора;
- стимулювання інвестицій та інновацій.

Таблиця 1

Класифікація стимулювальних і підтримувальних заходів оподаткування в сільському господарстві ЄС*

Стимулювальні і підтримувальні заходи прибуткового оподаткування		
Зниження податкового тягаря, адаптація до економічних умов	Стимулювання інвестицій та інновацій	Поліпшення структури аграрного сектора
Усереднювання податку за ряд років	Прискорена амортизація для знову створених / малих підприємств	Спрощена система оцінки доходу оподаткування для малих підприємств
Сприятливий режим перенесення збитків на майбутні періоди	Додаткова амортизація для інвестицій в інновації	
Пільгове оподаткування спільного доходу (партнерство)	Інвестиційний кредит	Пільгові податкові ставки у випадку переходу права власності
Податковий кредит	Пільги для інвестицій у природоохоронні та енергозбережні заходи	
Знижені ставки (виключення з бази оподаткування) субсидій ЄС	Довільний метод амортизації інвестицій у природоохоронні заходи	
Податкова пільга по податку на приріст капіталу	Податкова пільга на прибуток, отриманий від продажу нерухомості, активів, яка використовується для придбання нової нерухомості, активів	
Зменшення бази оподаткування в періоди з високим рівнем доходу (чинник-система)	Інвестиційне вирахування	

*Примітка: розроблено автором.

Відносно форм втілення цих заходів стимулювального характеру в конкретних видах податків слід зазначити, що податкова політика в АПК прагне до застосування всього асортименту податкових інструментів, використовуваних в інших галузях економіки. Різноманітність податків дозволяє регулювати різні сторони аграрного виробництва.

Існують різні способи надання податкових пільг по земельному податку. У ряді країн землі сільськогосподарського призначення повністю виключаються з оподаткування. Землі, на яких здійснюються інвестиції (природоохоронні, дренажні, іригаційні роботи), можуть тимчасово звільнитися від оподаткування.

Пільговий підхід до оподаткування землі в аграрному секторі полягає також у тому, що ставка податку на землі сільськогосподарського призначення набагато нижча ставки податку на землі несільськогосподарського призначення. У більшості країн ставки земельного податку в цій частині, як правило, не перевищують 1 % вартості землі (табл. 2).

Таблиця 2

**Податок на майно у країнах ЄС
(у частині оподаткування сільськогосподарських земель)**

Країна	Податкова база	Ставка
Великобританія	не оподатковується	–
Угорщина	ринкова вартість або площа	0,79 €/м ² або 3 % від вартості землі
Німеччина	фіскальна вартість	в середньому 1,5 %
Данія	громадська оцінка (близько 80 % від ринкової вартості)	0,43 % (для сільськогосподарських земель); 0,6–1,2 % (муніципальні землі)
Іспанія	кадастрова вартість (із співвідношенням до ринкової вартості, близько 50 %)	0,3–0,4 %
Нідерланди	не оподатковується	–
Польща	площа	0,068–0,139 €/м ²
Франція	оброблені землі – половина від величини орендної плати; необроблені землі – 80 % від величини орендної плати	від 2 до 42 % залежно від регіону й типу земельних угідь
Чехія	ринкова вартість	0,75 % для орних земель

*Джерело: розроблено автором з використанням [8].

Згідно з Податковим кодексом України (ПКУ) плата за землю – загальнодержавний податок, який справляється у формі земельного податку та орендної плати за земельні ділянки державної й комунальної власності. Для платників податку, основною діяльністю яких є виробництво сільськогосподарської продукції, до складу витрат включається плата за землю, що не використовується в сільськогосподарському виробничому обороті. Плата за землю зараховується до відповідних місцевих бюджетів у порядку, визначеному Бюджетним кодексом України для плати за землю.

Справляння плати за землю з 1 січня 2011 року здійснюється відповідно до положень розділу XIII ПКУ, яким визначено основні елементи платежу, а саме: платники, об'єкт та база оподаткування, ставки податку, механізм його обчислення та рядки сплати, а також порядок пільгового оподаткування земельних ділянок.

Для визначення розміру податку та орендної плати за земельні ділянки державної й комунальної власності використовується нормативна грошова оцінка земельних ділянок. Управління у сфері оцінки земель та земельних ділянок здійснює центральний орган виконавчої влади з питань земельних ресурсів.

За результатами нормативної грошової оцінки земель складається технічна документація. Дані про нормативну грошову оцінку окремої земельної ділянки оформляються як витяг із технічної документації про нормативну грошову оцінку земельної ділянки.

Підставою для нарахування земельного податку, згідно з пунктом 286.1 статті 286 ПКУ, є дані державного земельного кадастру. Тому для обчислення розміру податкового зобов'язання по земельному податку, якщо нормативна грошова оцінка землі встановлена, платник повинен звернутися до відповідного органу земельних ресурсів для отримання витягу із даних державного земельного кадастру про розмір нормативної грошової оцінки його земельної ділянки.

Платники плати за землю (крім фізичних осіб) самостійно обчислюють суму податку щороку станом на 1 січня і до 1 лютого поточного року подають відпо-

відному органу державної податкової служби за місцезнаходженням земельної ділянки податкову декларацію на поточний рік за формою, встановленою у порядку, передбаченому статтею 46 цього Кодексу, з розбивкою річної суми рівними частками за місяцями. При поданні першої декларації (фактичного початку діяльності як платника плати за землю) разом з нею подається довідка (витяг) про розмір нормативної грошової оцінки земельної ділянки, а надалі така довідка подається у разі затвердження нової нормативної грошової оцінки землі.

З метою забезпечення контролю за правильністю обчислення та повнотою сплати плати за землю, відповідно до частини другої пункту 286.1 статті 286 ПКУ відповідні органи виконавчої влади з питань земельних ресурсів за запитом відповідного органу державної податкової служби за місцезнаходженням земельної ділянки подають інформацію, необхідну для обчислення і справляння плати за землю.

Нині спостерігається низька міра розвитку інститутів землеволодіння й землекористування в Україні, а також неефективність інститутів державного регулювання земельного ринку, що зумовлює недооцінку землі як активу, спотворює відтворювальні механізми, рентні стосунки. Земельний податок і в 2006–2010 рр. не відігравав ролі ефективного регулювальника земельних стосунків. Так, на його частку в 2010 р. доводилося усього 2,36 % від загальної суми податків АПК м. Полтави.

Еволюція системи оподаткування йде шляхом спрощення, скорочення числа діючих податків, зниження рівня ставок і розширення бази оподаткування. У результаті в аграрному співтоваристві деяких країн час від часу виникає думка про введення єдиного податку, що вміщує в себе функції усієї податкової системи в конкретній галузі. Досвід України й ряду інших країн (Росії, Польщі) показує, що в процесі впровадження і функціонування єдиного податку в сільському господарстві такі питання активно дискутуються: перелік податків, які доцільно включати в єдиний податок; база обрахування єдиного податку в сільському господарстві; можливість паралельного функціонування з іншими системами оподаткування. З точки зору економічної функції оподаткування головним недоліком єдиного податку є відсутність гнучкості й можливості регулювати окремі процеси у виробничій сфері за допомогою цього податку, властиві розгалуженій системі оподаткування.

Слід звернути увагу, що застосування усього різноманіття розглянутих податкових стимулів і регулювальників, використовуваних у сільському господарстві, неможливе без оцінки ефекту, який вони справляють на економічну поведінку сільгосптоваровиробників й на ситуацію в аграрному секторі.

Доцільно детальніше зупинитися на кількісних і якісних характеристиках сучасної системи аграрного оподаткування України.

Спостережувана нині тенденція уніфікації податкових ставок в Україні за окремими видами податків негативно позначається на ефективності механізмів податкового регулювання. Єдині ставки оподаткування застосовні в тій або іншій мірі тільки до однотипних галузей і тільки в тих країнах, де більшість таких галузей високотехнологічні. Тому введення єдиних уніфікованих ставок для сільськогосподарського виробництва разом з іншими галузями економіки є, щонайменше, передчасним.

Проведений аналіз структури вступів податків і зборів по організаціях, зайнятих у сільському господарстві, показав, що ця структура істотно спотворена у бік соціальних платежів порівняно з іншими галузями економіки (так, у 2010 році у Великобагачанському районі Полтавської області сума податку з доходів найманих працівників, з доходів фізичних осіб від інших видів діяльності, з доходів фізичних осіб від продажів нерухомого майна та надання нерухомості в оренду (суборенду) склала 7 169,72 тис. грн при загальній сумі податків АПК 10 081,87 тис. грн, тобто 71,11 %. Враховуючи останні зміни в податковому зако-

нодавстві, це спотворення тільки посилюватиметься. У подібній ситуації структура оподаткування сільського господарства перешкоджає ефективній реалізації стимулювальної функції оподаткування й досягненню цілей податкової політики. Доцільною є трансформація цієї системи в бік прямих податків й оподаткування виробничого й ресурсного потенціалів, доходу АПК.

У податковій статистиці істотне значення має також показник податків і зборів, рівний відношенню суми надходжень від податків і зборів до суми нарахованих податків і зборів за один і той же період часу.

За даний часовий інтервал обсяг податків, що надійшли, і зборів від підприємств, зайнятих сільськогосподарським виробництвом, незмінно збільшувався в абсолютному вираженні.

Показник збору податків АПК Полтавської області, що характеризує рівень податкового адміністрування, в 2008–2010 рр. мав неухильну тенденцію до збільшення. Це може пояснюватися декількома причинами: по-перше, надходженням авансових платежів по податках і зборах за перший квартал наступного року в кінці звітного року (при цьому нарахування цих податків здійснюватиметься тільки наступного року); по-друге, частина боргів по податках і зборах за попередні періоди була сплачена платниками податків у звітні роки. Крім того, частина несплачених сум могла бути донарахована і стягнута за результатами перевірок податковими органами. Проте рівень заборгованості перевищував рівень податкових надходжень і таким чином збільшував податкове навантаження на аграрний сектор у декілька разів. Ця заборгованість зумовлена недоліками податкової політики й податкової системи в минулому і несприятливим економічним станом у галузі. Слід також звернути увагу на той факт, що зниження заборгованості відбувається досить повільними темпами і в основному за рахунок застосування заходів фінансового оздоровлення і припинення стягнення заборгованості у зв'язку з уведенням процедур банкрутства. Це також свідчить про несприятливу економічну ситуацію, що склалася в АПК.

Доцільно детальніше зупинитися на оцінці впливу оподаткування на економічний стан сільськогосподарських товаровиробників.

Для вирішення питання оцінки впливу оподаткування на економічний стан сільськогосподарських товаровиробників у дослідженні усі складові системи оподаткування АПК були умовно поділені на механізми прямої й непрямой дії. До механізмів прямої дії були віднесені: рівень податкового навантаження; система податкових пільг; стимулювальні заходи; побічні ефекти (ефекти другого порядку). До чинників непрямой дії віднесені заходи, що впливають на ефективність (трудомісткість) адміністрування оподаткування; систему ведення бухгалтерського обліку.

Рівень офіційного податкового навантаження (відношення суми сплачених податків за даними податкових органів і виручки організацій за даними бухгалтерської й податкової звітності) в АПК нижчий, ніж в інших галузях економіки України. Проте ситуація, що склалася в АПК (висока частка збиткових підприємств, рівень рентабельності нижчий, ніж у галузях із більшим податковим навантаженням), не стимулює розвиток галузі.

Проведений аналіз показав, що тоді як виручка від реалізації продукції в сільському господарстві має стабільну тенденцію до збільшення, показник суми прибутку за вирахуванням субсидій нестабільний і коливається по роках як у бік збільшення, так і в бік різкого скорочення. Річний фонд оплати праці має тенденцію до незначного збільшення. При цьому в існуючих умовах саме заходи, що стимулюють нарощування бази оподаткування, можуть стати єдиним можливим напрямом до виконання оподаткуванням не лише стимулювальної, а й фіскальної функції в сільському господарстві. Автор також дійшов висновку, що застосування фіксованого сільськогосподарського податку вигідне для сільськогосподарських товаровиробників, коло основних користувачів яких складають неплат-

ники ПДВ, а, окрім цього, для збиткових підприємств і дрібних сільськогосподарських підприємств і фермерів із середнім рівнем рентабельності.

Сучасні реалії диктують необхідність посилення природоохоронної складової оподаткування АПК.

Екологічна й податкова політики мають сферу перетину, яка визначається використанням екологічних податків і певною мотивацією до природоохоронної діяльності. У зіставленні зі світовою практикою українська податкова система не містить спеціальних сільськогосподарських податків або інших форм обмеження використання ресурсів. При цьому існуюча екологічна ситуація в галузі зумовлює потребу в широкому застосуванні екологічного оподаткування в АПК.

В умовах несприятливої економічної ситуації в галузі та кризи в економіці в цілому, ми вважаємо, що момент для введення нових екологічних податків, зборів за використання енергії й паливних відходів, зборів за використання ґрунтових вод, за застосування пестицидів, гербіцидів, зборів за відходи тваринницьких виробництв і т. д. не є відповідним, навіть незважаючи на складну екологічну обстановку в галузі. Як перший крок можна зосередити увагу не на надходженні нових податків і коригуванні податкових ставок, а на заходах стимулювання інвестиційних вкладень у природоохоронні й енергозбережні заходи, переобладнання виробництв з метою їх відповідності екологічним критеріям і нормам. Наприклад, може застосовуватися зменшення бази оподаткування на розмір засобів, інвестованих у ці заходи (повністю або частково), додаткова прискорена амортизація придбаного під такі цілі устаткування, податкове вирахування.

Кроки Уряду України щодо стабілізації економіки ще контрастніше висвітлили недоліки чинної системи управління оподаткуванням в АПК. Численні зміни, що перманентно вносилися до податкового законодавства й були спрямовані на вдосконалення податкової системи України, зумовили прийняття великої кількості законів та підзаконних актів, якими керується податкова служба України. Безумовно, такий стан податкового законодавства потребував докорінних змін та створення єдиного закону – Податкового кодексу, який би гармонізував податкову складову в системі державних фінансів України. Глобальна економічна криза, яка значно вдарила по економіці України, сформувала передумови для «перезавантаження» всієї системи управління оподаткуванням в АПК. Цілями «перезавантаження» є:

- стабілізація економіки АПК;
- підвищення конкурентоспроможності підприємств АПК;
- забезпечення стійкого економічного зростання аграрного виробництва на інноваційно-інвестиційній основі за умови збільшення сукупних податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів та державних цільових фондів;
- проведення збалансованої аграрної політики на середньо- й довгострокову перспективу.

Реформування системи управління оподаткуванням в АПК відбувається з урахуванням тенденцій розвитку систем оподаткування у країнах-сусідах та країнах – членах ЄС. Зазначені тенденції формуються під вирішальним впливом міжнародної податкової конкуренції, європейської податкової гармонізації й координації національної податкової політики. Це важливо враховувати з огляду на досягнення стратегічної цілі – інтеграції України до ЄС.

Зважаючи на зарубіжний досвід, українську специфіку, а також необхідність активізації стимулювальної функції оподаткування в АПК, можна запропонувати такі тактичні кроки (завдання) податкової політики в АПК:

- стимулювання інвестицій в АПК;
- вдосконалення фіксованого сільськогосподарського податку;
- стимулювання ефективного використання земельних ресурсів, екологічне оподаткування.

Аналіз інструментів інвестиційного стимулювання системи аграрного оподаткування України й особливостей інвестиційних процесів в аграрному секторі економіки України продемонстрував необхідність внесення наступних змін з метою формування сприятливого інвестиційного клімату в АПК: застосування інвестиційних податкових пільг для аграрних виробників; усереднювання податків за ряд років для малих підприємств; застосування прискореної амортизації для інвестицій в інновації, природоохоронні й енергозберіжні технології в сільському господарстві; введення податкових пільг для підприємств промисловості, будівництва та інших галузей, що вкладають кошти в розвиток АПК; списання кредиторської заборгованості підприємств за податками й обов'язковими платежами за умови вкладення засобів у реальні інвестиції; диверсифікація податкових пільг за розміром і тривалістю пільгового періоду залежно від обсягу інвестицій, терміну окупності проекту та інших інвестицій.

На нашу думку, на сьогодні одночасне існування фіксованого сільськогосподарського податку й загальної системи оподаткування є доцільним, проте розвиток двох цих систем оподаткування повинен іти у принципово різних напрямках.

Загальна система оподаткування повинна розвиватися в бік різноманіття вживаних податкових регулювальників, з метою створення максимально сприятливих умов реалізації стимулювальної функції оподаткування. У такій ситуації найдоцільнішим є встановлення високого порогу (порівняно з існуючим) неоподаткованого рівня доходу в сільському господарстві, разом із застосуванням усього асортименту заходів податкового регулювання для великих і прибуткових сільгосптоваровиробників. Застосування диференційованих ставок за податками дозволить перетворити їх на ефективний інструмент непрямого регулювання в сільському господарстві.

Фіксований сільськогосподарський податок, навпаки, слід розвивати шляхом максимального спрощення (спрощення адміністрування, спрощення обліку, легкість переходу і т. д.), тобто шляхом, що традиційно застосовується для оподаткування малих підприємств у країнах – учасницях ЄС. При цьому доцільно удосконалювати методики оцінки земельних угідь.

Висновки та перспективи подальших наукових розробок. Проведене дослідження дозволяє нам зробити такі висновки:

1. Оподаткування може й повинне розглядатися не лише як домінуюче джерело формування централізованих фінансових ресурсів держави, а і як один з інструментів державного регулювання економіки для стимулювання і підтримки діяльності окремих галузей.

2. До особливостей оподаткування в АПК належать: податкове стимулювання залучення інвестицій; необхідність екологічного оподаткування; пільговий порядок стягування податків і платежів; особливий порядок земельного оподаткування; використання фіксованого сільськогосподарського податку.

3. Українська система аграрного оподаткування характеризується частими змінами. За останні двадцять років вона пережила шлях трансформації від уніфікованого підходу для усіх галузей до створення спеціальних умов для сільського господарства і, зрештою, до вступу спеціального податкового режиму (фіксованого сільськогосподарського податку).

4. Структура податків і зборів АПК не сприяє ефективній реалізації стимулювальної функції оподаткування. Потрібна перебудова цієї системи в бік прямих податків і оподаткування виробничого й ресурсного потенціалів, доходу, гармонізація її структури.

5. Проведений аналіз показав, що для дрібних сільськогосподарських підприємств і фермерів із середнім рівнем рентабельності застосування фіксованого сільськогосподарського податку економічно доцільне.

6. Для вдосконалення податкової політики в АПК України запропоновано стимулювання інвестицій, вдосконалення фіксованого сільськогосподарського

податку, стимулювання ефективного використання ресурсів за допомогою екологічного оподаткування.

7. З метою посилення екологічної складової аграрного оподаткування пропонується зосередити увагу на заходах стимулювання інвестиційних вкладень у природоохоронні й енергозбережні заходи. Такими інструментами може стати додаткова прискорена амортизація, податкове вирахування, зменшення бази оподаткування на розмір коштів, інвестованих у ці заходи.

8. Для підвищення ефективності функціонування податкової системи інформація про розмір адміністративних витрат на введення нових і реалізацію існуючих податкових механізмів також має бути відкритою. Повинна проводитися оцінка не лише адміністративних витрат податкових органів, а й економічних витрат платників податків.

Бібліографічні посилання і примітки

1. **Мельник В. М.** Домінанти податків і оподаткування та забезпечення повноти їх дії : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня докт. екон. наук : спец. 08.00.08 / В. М. Мельник // Ін-т економ. та прогнозув. НАН України. – К., 2007. – 31 с.
2. **Меркулова Т. В.** Інституційні основи оподаткування та податкового регулювання економіки : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук : спец. 08.01.01 ; 08.04.01 / Т. В. Меркулова // Ін-т економ. та прогнозув. НАН України. – К., 2006. – 36 с.
3. **Скрипник А. В.** Моделювання податкової політики у трансформаційній економіці : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук : спец. 08.03.02 / А. В. Скрипник // Київ. нац. економ. ун-т. – К., 2004. – 32 с.
4. **Шабліста Л. М.** Державне регулювання структурних зрушень в економіці України : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук : спец. 08.02.03 / Л. М. Шабліста // НАН України; Ін-т економ. прогнозув. – К., 2003. – 32 с.
5. **Марусік О. О.** Економічний механізм стимулюючої системи оподаткування сільського господарства : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.07.02 / О. О. Марусік // Півден. філіал «Крим. агротехнол. ун-т» Нац. аграр. ун-ту. – Сімферополь, 2006. – 21 с.
6. **Клебанова Т. С.** Моделювання податкового навантаження в умовах трансформаційної економіки : моногр. / Т. С. Клебанова, Г. С. Ястребова. – Х. : ИНЖЕК, 2009. – 268 с.
7. **Ястребова Г. С.** Моделювання податкового навантаження підприємства в умовах трансформаційної економіки : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.11 / Г. С. Ястребова // Харків. нац. економ. ун-т. – Х., 2009. – 22 с.
8. **Veep H. B.** Meulen H.A.B. Bommel K. H. M., Doorneweert B. Exploring agricultural taxation in Europe // Rapport 2.07.06. – Den Haag.: LEI, 2007. – 207 p.

Надійшла до редколегії 13.10.2011

УДК 330.34

О. М. Грабчук

Дніпропетровський національний університет імені Олеся Гончара

НЕВИЗНАЧЕНІСТЬ ФІНАНСОВИХ ПРОЦЕСІВ: ОКРЕМІ ПОЛОЖЕННЯ МЕТОДОЛОГІЇ

Охарактеризовано окремі елементи методології дослідження невизначеності фінансових процесів: аксіоми та принципи. Показано логічний взаємозв'язок між елементами методології. Описано властивості невизначеності фінансових процесів як об'єкта дослідження.

Ключові слова: невизначеність фінансових процесів, методологія дослідження, принципи дослідження, синергетичний підхід, системний підхід.

© О. М. Грабчук, 2012