

Таким чином, мотиваційний механізм творчої активності є глибшим, багатшим та складнішим, ніж мотиваційний механізм трудової діяльності [3, с. 19]. У той час як процес інноваційної праці вважається підпорядкованим загальній схемі трудової мотивації, таким, що має специфіку, пов'язану з проявом творчості і самостійності, створення нових технологій потребує якісно відмінних підходів у теорії та практиці мотивування персоналу. Інновація за своєю природою кардинально відмінна від традиційного бізнес-контенту. Ця відмінність зумовлює необхідність виявлення закономірностей мотивації створення інновацій, що може бути теоретичним підґрунтям для ефективного управління інтелектуальним капіталом та менеджменту інновацій. Вивчення закономірностей і природи мотиваційного впливу на ефективність інноваційної діяльності на рівні підприємства дасть змогу сформувати систему правил, якими зможе керуватися менеджмент підприємств для виходу та успішного функціонування на ринках інновацій.

Перспективною для подальших досліджень є деталізація ефективного мотиваційного механізму практичної реалізації вітчизняного науково-технологічного потенціалу. Поглиблення аналізу проблем мотивації створення нових технологій на підприємстві сприятиме формуванню теоретичного та методичного забезпечення інноваційного розвитку України.

Література: 1. Безчасний Л. К. Мотивація наукової діяльності в умовах транзитивної економіки / Л. К. Безчасний, Г. В. Монастирська // Регіональні перспективи. – 2002. – №3 – 4. – С. 61 – 63. 2. Вороб'єв Е. Мотивації сучасних інновацій: основи і механізми / Е. Вороб'єв, Т. Шедякова // Бизнес-Информ. – 1996. – №3. – С. 16 – 19. 3. Лынный Н. В. Материальное стимулирование авторов изобретений, промышленных образцов и полезных моделей. – М.: ИНИЦ Роспатента, 2001. – 84 с. 4. Семикина М. В. Мотиваційні умови розвитку праці в умовах конкурентного середовища // Регіональні перспективи. – 2002. – №3 – 4. – С. 234 – 236. 5. Прокопенко О. В. Особливості мотивації творчої праці // Механізм регулювання економіки. – 2002. – №2. – С. 125 – 131. 6. Фатхутдинов Р. А. Инновационный менеджмент. Учебник. – 4-е изд. – СПб.: Питер, 2004. – 400 с. 7. Canner, Niko; Mass, Nathaniel J. "Turn R&D Upside Down." Research · Technology Management, March-April. 2005, pp. 17 – 21. 8. Aiman-Smith, Lynda; Goodrich, Nina; Roberts, David; Scinta, James. "Assessing Your Organization's Potential For Value Innovation." Research · Technology Management, March-April. 2005, pp. 37 – 42. 9. Gjoelheim, David; Slowinski, Gene; Daniele, Joseph; Hummel, Edward; Tao, John. "Extracting Value From Intellectual Assets". Research · Technology Management, March-April. 2005, pp. 43 – 48. 10. Kratzer, Jan; Leenders, Roger Th. A. J.; Jo M. L. van Engelen. "Keeping virtual R&D Teams Creative." Research · Technology Management, March-April. 2005, pp. 13 – 16. 11. Dillon, Thomas A.; Lee, Richard K.; Matheson, David. "Value Innovation: Passport To Wealth Creation." Research · Technology Management, March-April. 2005, pp. 22 – 36. 12. Jordan, Gretchen B. "What Matters to R&D Workers". Research · Technology Management, May-June. 2005, pp. 23 – 32. 13. Stalk, George. "Hardball Innovation." Research · Technology Management, Jan.-Feb. 2006, pp. 20 – 28. 14. Полгари Ю. И. Оплата труда и активизация инновационной деятельности персонала / Ю. И. Полгари, Н. Г. Бобрицкий. – Мн.: Юнипак, 2004. – 152 с. 15. Maccoby, Michael. "Is There A Best Way To Lead Scientists and Engineers?" Research · Technology Management, March-April. 2005, pp. 60 – 61. 16. White, Daniel. Repairing Damaged Work Relationship in R&D. Research · Technology Management, Jan.-Feb. 2004, pp. 56 – 60. 17. Hirschhorn, Larry; Kulish, Dmitry; Blaylock, Elizabeth. "Work Design in R&D: Time for a change?" Research · Technology Management, Jan.-Feb. 2004, pp. 44 – 47. 18. Allison, Kay. Secrets from the Innovation Room: How to Create High-Voltage Ideas That Make Money, Win Business, and Outwit the Competition. McGraw-Hill, 2005. – 165 p.

Стаття надійшла до редакції
30.05.2008 р.

УДК 336.225.53

Іванов Ю. Б.
Комарова Г. В.

МЕТОДИКА ОЦІНКИ ЕФЕКТУ ВІД УПРОВАДЖЕННЯ ПОДАТКОВИХ ПІЛЬГ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ

The authors examine scientific-practical aspects of necessity of introduction the tax preferences' effect evaluation, determine the specific ones in the article. The directions of introduction tax preferences' effect evaluation are provided; practical recommendations to its application are submitted; the conditions of possibility to make use of pointed methodic are examined.

Дієвість економічної політики держави залежить від обраної сукупності інструментів державного регулювання економіки. При цьому важливою є взаємодія обраних важелів задля досягнення синергійного ефекту від їх впливу на соціально-економічні процеси. Тому перед формуванням конкретного "портфелю" інструментів державного впливу необхідно оцінити якість кожного із можливих варіантів вибору. Особливо важливим це є для умов нашої країни, адже за доволі короткий період її існування як незалежної держави ще не було сформовано концептуальних засад оцінки результативності державної регуляторної політики. Якщо говорити про такий інструмент податкового регулювання, як податкові пільги, слід зазначити, що проблемами їх застосування займалися: Г. Гендлер [1], Т. Єфименко [2], С. Каламбет [3], П. Лайко [4], Я. Литвиненко [5], І. Луїна [6], К. Павлюк [7], Т. Пасенко [8], О. Підлісна [9], А. Соколовська [6] та ін.

Для оцінки якості певного економічного явища необхідно розраховувати його ефективність та ефект від його застосування, що дозволяє виявити ступінь його дієвості і результативності. Останнє визначається здатністю досягнення певних цілей, задля чого й було впроваджено певний оцінюваний захід. Дана публікація присвячена саме оцінці ефекту від застосування податкових пільг. У загальному випадку оцінка ефекту будь-якого інструменту економічної політики базується на співставленні досягнутих результатів після його впровадження із базовими значеннями. При цьому необхідно враховувати об'єктивні особливості явища, що досліджується, адже його специфіка визначає спосіб зазначеного дослідження.

Специфіка оцінки економічного ефекту від застосування податкової пільги з макроекономічних позицій полягає в тому, що в перші роки після впровадження пільги з окремого податку, збору (обов'язкового платежу) відповідні надходження до бюджету зменшуються, а отже, й зменшуються фінансові можливості держави. Однак за продуманої податкової політики та застосування цільових пільг через певний проміжок часу податкові надходження починають зростати внаслідок збільшення бази оподаткування. Для більш легкого сприйняття слід пояснити це твердження на прикладі.

Нехай якесь підприємство займається реалізацією продукції, котру попередньо закуповує у виробника (зазначені операції підлягають оподаткуванню ПДВ). При цьому отриманий прибуток (після оподаткування) воно повністю направляє на збільшення своїх обігових коштів. Тобто заощаджені кошти повністю використовуються в господарській діяльності підприємства. Необхідно розглянути ситуацію, коли підприємству надається пільга з податку на прибуток у вигляді зменшення ставки податку на 5%. Суми для розрахунку взяті умовні. Тому вважа-

тимемо, що підприємство постійно має в наявності кошти для здійснення закупівель продукції (з урахуванням усіх додаткових витрат, пов'язаних із доставкою, страхуванням, заробітною платою тощо) в сумі 700 грн, котру щокварталу збільшує на суму отриманого прибутку після оподаткування. Для спрощення не будемо враховувати амортизацію та можливі зміни інших умовно-постійних і умовно-змінних витрат. Слід розглянути ситуацію для рівня рентабельності виробництва 30% (тобто відношення чистого прибутку підприємства до собівартості (в запропонованому прикладі – собівартість дорівнює обсягу валових витрат підприємства)).

Для розрахунків скористаємося такими формулами.

$$\Pi_t = \Pi_1 \times \frac{C}{100} = (ВД_1 - ВВ_1) \times \frac{C}{100} = \left(ВВ_1 \times \frac{(100+P)}{100} - ВВ_1 \right) \times \frac{C}{100} = ВВ_1 \times \frac{P}{100} \times \frac{C}{100}, \quad (1)$$

$$\Pi_t = ВВ_1 \times \frac{P}{100} \times \frac{C}{100}, \quad (2)$$

$$ВВ_2 = ВВ_1 + \Pi_1 - \Pi_2 = ВВ_1 + ВВ_1 \times \frac{P}{100} - ВВ_1 \times \frac{P}{100} \times \frac{C}{100} = ВВ_1 \times \left(1 + \frac{P}{100} - \frac{P}{100} \times \frac{C}{100} \right), \quad (3)$$

де Π_t – розмір нарахованого податку на прибуток, котрий підлягає сплаті до бюджету за наслідками t-го періоду, грн;

Π_1 – сума прибутку підприємства, грн;

C – ставка податку, %;

$ВД_1$ – сума валового доходу підприємства після впровадження пільги, грн;

$ВВ_t$ – валові витрати після впровадження пільги, грн;

P – рівень рентабельності виробництва, %.

Узагальнивши вищенаведене, можна подати такі формули:

$$ВВ_t = ВВ_1 \times \left(1 + \frac{P}{100} - \frac{C}{100} \times \frac{P}{100} \right)^{(t-1)}, \quad (4)$$

$$\Pi_t = \frac{P}{100} \times \frac{C}{100} \times ВВ_1 \times \left(1 + \frac{P}{100} - \frac{C}{100} \times \frac{P}{100} \right)^{(t-1)}. \quad (5)$$

Сумарне значення податкових надходжень за n років можна представити у такому вигляді:

$$\sum_{t=1}^n \Pi_t = n \times \frac{P}{100} \times \frac{C}{100} \times ВВ_1 \times \sum_{t=1}^n \left(1 + \frac{P}{100} - \frac{C}{100} \times \frac{P}{100} \right)^{(t-1)}. \quad (6)$$

Тоді річний ефект від застосування податкової пільги розраховується за формулою:

$$E_t = \Pi_t^n - \Pi_t^5, \quad (7)$$

де E_t – приріст податкових надходжень унаслідок впровадження пільги за результатами n років (річний ефект), грн;

Π_t^n – сумарне значення податкових надходжень за n років при застосуванні пільгової ставки податку, грн;

Π_t^5 – сумарне значення податкових надходжень за n років при застосуванні базової ставки податку, грн.

Результати розрахунків наведено в табл. 1. Слід зазначити, що всі розрахунки вказані без ПДВ.

Таблиця 1

Розрахунки податкових надходжень

Номер року	Номер кварталу	До застосування податкової пільги				Після застосування податкової пільги				Річний ефект, грн
		Валові витрати, грн	Валові доходи, грн	Прибуток, грн	Податок на прибуток за ставкою 25%, грн	Валові витрати, грн	Валові доходи, грн	Прибуток, грн	Податок на прибуток за ставкою 20%, грн.	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	1	700,00	910,00	210,00	52,50	700,00	910,00	210,00	42,00	-10,50
	2	857,50	1114,75	257,25	64,31	868,00	1128,40	260,40	52,08	-12,23
	3	1050,44	1365,57	315,13	78,78	1076,32	1399,22	322,90	64,58	-14,20
	4	1286,79	1672,82	386,04	96,51	1334,64	1735,03	400,39	80,08	-16,43
Разом		3894,72	5063,14	1168,42	292,10	3978,96	5172,64	1193,69	238,74	-53,37
2	5	1576,31	2049,21	472,89	118,22	1654,95	2151,43	496,48	99,30	-18,93
	6	1930,98	2510,28	579,29	144,82	2052,14	2667,78	615,64	123,13	-21,70
	7	2365,45	3075,09	709,64	177,41	2544,65	3308,05	763,40	152,68	-24,73
	8	2897,68	3766,99	869,30	217,33	3155,37	4101,98	946,61	189,32	-28,00
Разом		8770,43	11401,56	2631,13	657,78	9407,10	12229,24	2822,13	564,43	-93,36
3	9	3549,66	4614,56	1064,90	266,22	3912,65	5086,45	1173,80	234,76	-31,47
	10	4348,33	5652,83	1304,50	326,13	4851,69	6307,20	1455,51	291,10	-35,02
	11	5326,71	6924,72	1598,01	399,50	6016,10	7820,93	1804,83	360,97	-38,54
	12	6525,22	8482,78	1957,57	489,39	7459,96	9697,95	2237,99	447,60	-41,79
Разом		19749,92	25674,90	5924,98	1481,24	22240,41	28912,53	6672,12	1334,42	-146,82
4	13	7993,39	10391,41	2398,02	599,50	9250,35	12025,46	2775,11	555,02	-44,48
	14	9791,91	12729,48	2937,57	734,39	11470,44	14911,57	3441,13	688,23	-46,17
	15	11995,08	15593,61	3598,53	899,63	14223,34	18490,34	4267,00	853,40	-46,23
	16	14693,98	19102,17	4408,19	1102,05	17636,94	22928,03	5291,08	1058,22	-43,83
Разом		44474,36	57816,67	13342,31	3335,58	52581,07	68355,40	15774,32	3154,86	-180,71
5	17	18000,12	23400,16	5400,04	1350,01	21869,81	28430,75	6560,94	1312,19	-37,82
	18	22050,15	28665,19	6615,04	1653,76	27118,56	35254,13	8135,57	1627,11	-26,65
	19	27011,43	35114,86	8103,43	2025,86	33627,02	43715,13	10088,11	2017,62	-8,24
	20	33089,01	43015,71	9926,70	2481,68	41697,50	54206,76	12509,25	2501,85	20,17
Разом		100150,71	130195,93	30045,21	7511,30	124312,90	161606,77	37293,87	7458,77	-52,53
6	21	40534,03	52694,24	12160,21	3040,05	51704,90	67216,38	15511,47	3102,29	62,24
	22	49654,19	64550,45	14896,26	3724,06	64114,08	83348,31	19234,22	3846,84	122,78
	23	60826,38	79074,30	18247,91	4561,98	79501,46	103351,90	23850,44	4770,09	208,11
	24	74512,32	96866,01	22353,70	5588,42	98581,81	128156,36	29574,54	5914,91	326,48
Разом		225526,92	293185,00	67658,08	16914,52	293902,26	382072,94	88170,68	17634,14	719,62

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
7	25	91277,59	118660,87	27383,28	6845,82	122241,45	158913,88	36672,43	7334,49	488,67
	26	111815,05	145359,56	33544,51	8386,13	151579,39	197053,21	45473,82	9094,76	708,64
	27	136973,43	178065,47	41092,03	10273,01	187958,45	244345,98	56387,53	11277,51	1004,50
	28	167792,46	218130,19	50337,74	12584,43	233068,48	302989,02	69920,54	13984,11	1399,67
Разом		507858,53	660216,09	152357,56	38089,39	694847,77	903302,10	208454,33	41690,87	3601,48
Усього від'ємне значення										-546,96
Усього позитивне значення (за наслідками 23 кварталів)										413,31
Усього позитивне значення (за наслідками 24 кварталів)										739,79

Якщо порівняти податкові надходження держави від даного підприємства за двох різних ставок, то бачимо, що протягом перших 19 кварталів після впровадження пільги держава отримувала б втрати від надання пільги (див. графу 11 табл. 1). Причому загальні втрати склали 546,96 грн – це сума, яку недоотримав бюджет держави внаслідок упровадження пільгової ставки податку. Лише з 20-го кварталу, або з кінця п'ятого року, було отримано позитивний річний ефект від застосування податкової пільги. Але повністю окупилися втрати внаслідок пільгового оподаткування, як показують розрахунки, лише у 24-му кварталі, або за результатами 6-ти років. Надалі спостерігається подальше зростання сум податкових надходжень, що можна пояснити збільшенням бази оподаткування.

Це може свідчити про ефективність упровадженого заходу щодо застосування пільги з податку, адже спостерігаємо збільшення податкових надходжень до бюджету. Однак у наведеному прикладі не враховується часовий фактор. Для більш точного обчислення ефекту та приведення результатів до співставного вигляду необхідно здійснювати коригування річного ефекту від застосування податкової пільги на коефіцієнт дисконтування (e_k) за формулою:

$$E_{t_{\text{скор}}} = E_t \times (1 - e_k)^t, \quad (8)$$

де $E_{t_{\text{скор}}}$ – скоригований ефект від застосування податкової пільги.

Загальний скоригований ефект від застосування податкової пільги за n років ($E_{\text{заг}_{\text{скор}}}$) можна обчислити за формулою:

$$E_{\text{заг}_{\text{скор}}} = \sum_{t=1}^n E_{t_{\text{скор}}} \times (1 - e_k)^t. \quad (9)$$

Для більш якісного аналізу було проведено аналогічні дослідження для різних рівнів податкової пільги з податку на прибуток – від 1 до 10%, а також для різного рівня рентабельності.

Результати розрахунку економічного ефекту наведено в табл. 2.

Таблиця 2

Результати розрахунку економічного ефекту від впровадження податкової пільги

№ року	Рівень податкової пільги, %									
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Рівень рентабельності 10%										
1	-3,90	-7,80	-11,72	-15,66	-19,60	-23,56	-27,52	-31,50	-35,49	-39,50
2	-6,09	-12,25	-18,48	-24,78	-31,15	-37,59	-44,10	-50,68	-57,34	-64,06
3	-9,42	-19,03	-28,84	-38,85	-49,06	-59,48	-70,10	-80,93	-91,98	-103,24
4	-14,36	-29,18	-44,46	-60,21	-76,44	-93,16	-110,38	-128,11	-146,35	-165,12
5	-21,52	-44,01	-67,49	-91,98	-117,51	-144,10	-171,79	-200,59	-230,54	-261,67
6	-31,51	-64,95	-100,40	-137,90	-177,53	-219,35	-263,44	-309,87	-358,70	-410,01
7	-44,65	-93,03	-145,30	-201,60	-262,11	-326,96	-396,35	-470,43	-549,39	-633,41
8	-60,24	-127,50	-202,10	-284,40	-374,75	-473,52	-581,10	-697,88	-824,29	-960,74
9	-74,94	-162,74	-264,14	-379,89	-510,75	-657,56	-821,15	-1002,42	-1202,29	-1421,73
10	-79,19	-181,56	-308,60	-461,90	-643,11	-853,98	-1096,33	-1372,07	-1683,19	-2031,81
11	-50,09	-141,19	-276,37	-458,88	-692,15	-979,79	-1325,62	-1733,66	-2208,15	-2753,55
12	63,06	54,71	-31,21	-201,24	-462,33	-821,85	-1287,63	-1867,95	-2571,61	-3407,94
13	367,04	611,65	721,69	684,24	485,46	110,57	-456,21	-1231,70	-2233,86	-3481,81
14	1079,38	1952,15	2594,87	2982,31	3087,31	2880,67	2331,06	1404,79	65,77	-1724,75
15	2632,91	4923,18	6826,03	8292,89	9271,16	9703,92	9529,63	8681,79	7088,61	4672,63
16	5873,87	11190,51	15865,37	19806,13	22912,06	25073,41	26170,73	26074,08	24642,29	21722,09
17	12434,06	23982,73	34488,23	43776,90	51657,90	57921,79	62338,96	64658,01	64603,98	61876,46
Рівень рентабельності 20%										
1	-8,39	-16,83	-25,32	-33,86	-42,46	-51,11	-59,81	-68,56	-77,36	-86,22
2	-15,52	-31,39	-47,64	-64,26	-82,98	-102,85	-123,81	-145,89	-169,16	-193,63
3	-27,25	-55,78	-85,62	-116,82	-149,73	-185,37	-223,81	-264,13	-306,34	-350,45
4	-43,84	-91,39	-142,78	-198,16	-259,94	-328,49	-403,96	-486,44	-576,92	-675,49
5	-58,84	-127,32	-205,97	-295,30	-396,82	-510,99	-638,43	-780,00	-936,52	-1108,99
6	-41,64	-106,73	-196,93	-313,98	-468,53	-653,06	-868,03	-1114,16	-1392,29	-1704,41
7	113,16	172,42	172,85	109,17	-5,24	-233,21	-524,18	-903,82	-1379,24	-1957,99

Закінчення табл. 2

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
8	726,09	1334,88	1812,44	2143,77	388,36	2301,89	2092,64	1664,90	997,15	66,31
9	2708,34	5176,76	7367,77	9240,43	1399,03	11848,11	12481,56	12592,92	12119,72	10994,18
10	8543,08	16635,32	24179,61	31068,28	37182,28	42390,09	46546,73	49492,58	51052,14	51032,68
Рівень рентабельності 30%										
1	-13,52	-27,17	-40,94	-54,84	-68,86	-83,01	-97,29	-111,69	-126,23	-140,90
2	-28,91	-58,89	-89,95	-122,13	-155,43	-189,89	-225,52	-262,36	-300,41	-339,71
3	-53,54	-111,68	-174,58	-242,43	-315,41	-393,71	-477,52	-567,03	-662,46	-764,01
4	-66,19	-148,41	-247,61	-364,77	-500,93	-657,17	-834,60	-1034,38	-1257,74	-1505,94
5	69,94	90,51	57,45	-33,76	-187,89	-410,01	-705,48	-1079,98	-1539,48	-2090,32
6	972,73	1808,85	2491,40	3002,08	3321,17	3427,44	3298,06	2908,52	2232,47	1241,66
7	5084,33	9836,30	14193,95	18089,15	21447,10	24185,81	26215,52	27438,11	27746,46	27023,73
8	21398,50	42152,55	62051,28	80857,58	98305,49	114097,46	127901,32	139347,07	148023,34	153473,56
Рівень рентабельності 40%										
1	-19,34	-38,92	-58,73	-78,79	-99,09	-119,64	-140,43	-161,47	-182,76	-204,31
2	-46,69	-95,82	-147,45	-201,66	-258,50	-318,03	-380,34	-445,48	-513,53	-584,56
3	-80,34	-173,33	-279,61	-399,84	-534,68	-684,85	-851,08	-1034,12	-1234,75	-1453,79
4	46,09	40,21	-21,91	-144,79	-333,18	-592,10	-926,86	-1343,02	-1846,49	-2443,46
5	1446,48	2712,68	3775,18	4608,68	5185,93	5477,54	5451,91	5075,03	4310,37	3118,71
6	10093,57	19682,71	28654,85	36885,53	44236,79	50557,17	55679,46	59420,00	61577,22	61930,23
7	54967,30	109117,79	161964,78	212952,71	261449,81	306740,18	348015,01	384363,15	414760,74	438059,98
Рівень рентабельності 50%										
1	-25,88	-52,17	-78,86	-105,95	-133,46	-161,37	-189,71	-218,47	-247,65	-277,25
2	-68,85	-142,55	-221,26	-305,15	-305,62	-489,05	-589,40	-695,57	-807,75	-926,10
3	-81,03	-191,89	-334,43	-510,62	-433,95	-972,20	-1261,94	-1594,03	-1970,88	-2395,01
4	732,99	1325,52	1762,29	2026,97	978,49	1969,00	1607,83	997,38	115,07	-1063,14
5	8559,87	16608,86	24046,32	30761,58	13215,41	41527,73	45299,67	47789,63	48823,77	48212,63
6	63716,67	126433,69	187581,64	246511,80	302488,01	354677,67	402142,02	443825,51	478544,37	504974,10

Дані, наведені в табл. 2, демонструють дію системи податкового регулювання через механізм пільг та відображають "лаговий" характер регуляторної політики (тобто досягнення позитивного ефекту відбувається не одразу, а через певний проміжок часу).

Для визначення року, в якому податкові надходження держави від діяльності суб'єкта "перекрыють" втрати внаслідок надання податкової пільги, тобто коли значення ефекту від її впровадження досягне позитивного значення, необхідно співставити накопичену суму позитивного значення ефекту із загальною сумою від'ємного значення ефекту. Рік, для якого зазначене розраховане значення буде найменшим (позитивним), і є роком, коли отримані додаткові надходження держави компенсують отримані нею збитки внаслідок пільгового оподаткування. Аналітично зазначене можна записати у вигляді умови:

$$\sum E_{заг\,срок}^{+} - \sum E_{заг\,срок}^{-} \rightarrow \min, \quad (10)$$

де $\sum E_{заг\,срок}^{+}$ – накопичена сума позитивного значення ефекту від упровадження податкової пільги, грн;

$\sum E_{заг\,срок}^{-}$ – загальна сума від'ємного значення ефекту від упровадження податкової пільги, грн.

Для прикладу наведено дані для рівня рентабельності 10% та розміру податкової пільги 1% (табл. 3).

Таблиця 3

Визначення року окупності пільги

№ року	Скоригований річний ефект, грн	Накопичена сума ефекту, грн	Накопичена сума позитивного ефекту, грн
1	2	3	4
1	-3,90	-3,90	
2	-6,09	-9,99	
3	-9,42	-19,40	

Закінчення табл. 3

1	2	3	4
4	-14,36	-33,77	
5	-21,52	-55,29	
6	-31,51	-86,80	
7	-44,65	-131,45	
8	-60,24	-191,69	
9	-74,94	-266,62	
10	-79,19	-345,82	
11	-50,09	-395,91	
12	63,06	-332,85	63,06
13	367,04	34,20	430,11
14	1079,38	1113,57	1509,48
15	26,10	1139,67	1535,58
16	5873,87	7013,55	7409,46
17	12434,06	19447,61	19843,52
18	25425,55	44873,16	45269,07
19	50730,25	95603,41	95999,32
20	99381,86	194985,27	195381,18
21	191946,80	386932,07	387327,98
22	366551,42	753483,49	753879,40
23	693541,31	1447024,80	1447420,71

У наведеній таблиці загальна сума від'ємного значення ефекту від застосування податкової пільги дорівнює -395,91 грн (з 1 по 11 роки), а необхідне достатнє значення позитивного ефекту – 430,11 грн (з 12 по 13 роки). Звідси – роком окупності податкової пільги на рівні 1% для підприємства із рівнем рентабельності 10% є 13-й рік. Тобто саме з цього року почнуть надходити додаткові кошти до бюджету.

За аналогічним алгоритмом було здійснено розрахунки й для інших умов відповідно до даних табл. 2, на основі чого було побудовано табл. 4 із даними про рік окупності для вказаних пільг.

Таблиця 4

Рівень рентабельності, %	Рік окупності податкової пільги									
	Розмір податкової пільги з податку на прибуток підприємств, %									
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
10	13	14	14	14	16	15	15	15	16	16
20	8	8	8	8	9	8	9	9	9	9
30	6	6	6	6	6	6	6	7	7	7
40	5	5	5	5	5	5	5	5	5	6
50	4	4	4	4	4	4	5	5	5	5

Розраховані дані щодо періодів окупності можна подати у графічному вигляді (рис. 1).

Побудовані графіки наочно демонструють тенденцію до поступового зростання періоду окупності податкової пільги при зменшенні ставки податку на прибуток (збільшенні розміру податкової пільги).

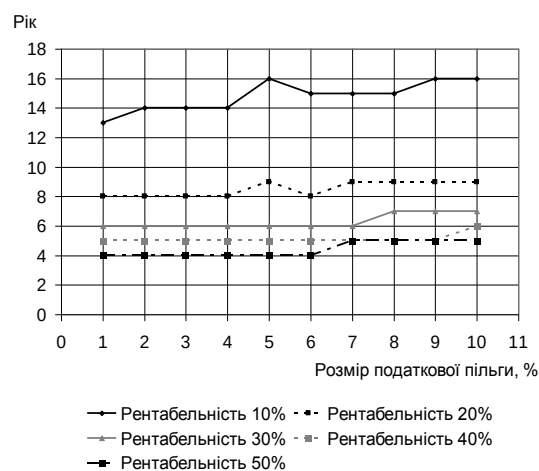
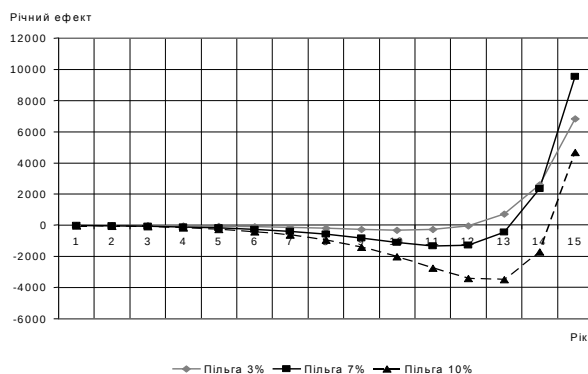
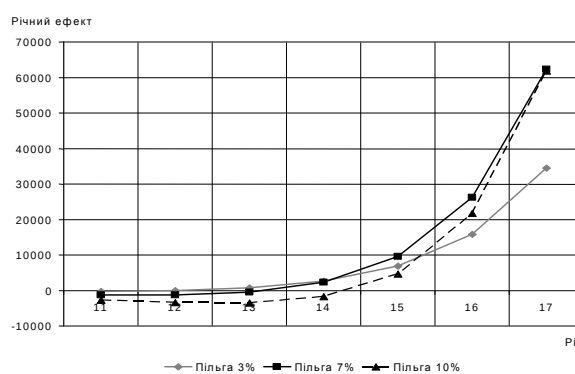


Рис. 1. Рік окупності податкової пільги

Динаміка значень річного ефекту для різних рівнів рентабельності та розміру податкових пільг наведена на рис. 2 – 4.

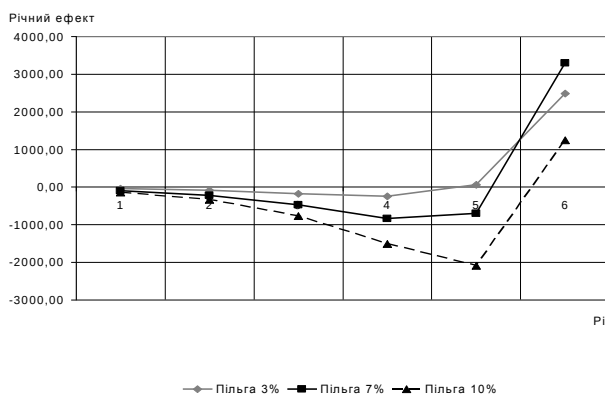


а) від'ємного

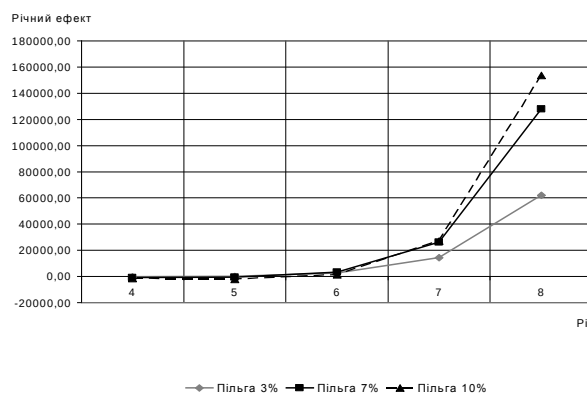


б) позитивного

Рис. 2. Динаміка значення річного ефекту для рівня рентабельності 10%

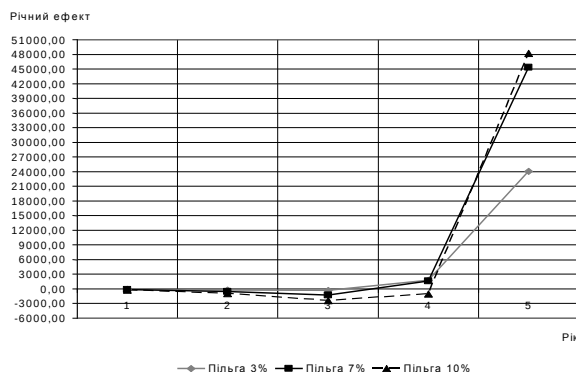


а) від'ємного

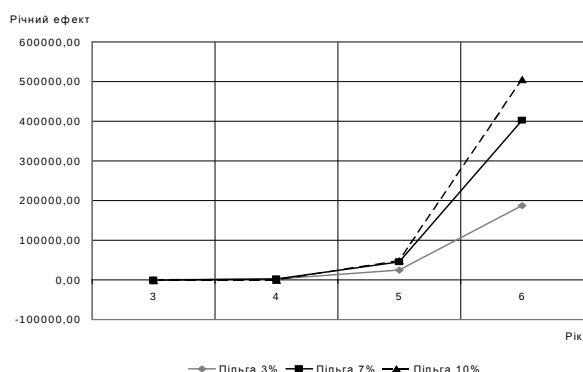


б) позитивного

Рис. 3. Динаміка значення річного ефекту для рівня рентабельності 30%



а) від'ємного



б) позитивного

Рис. 4. Динаміка значення річного ефекту для рівня рентабельності 50%

Графічне зображення динаміки річного ефекту від надання суб'єкту господарювання податкової пільги свідчить про більш плавний і повільний характер його розвитку при меншому рівні рентабельності та меншому розмірі податкової пільги. При цьому досягнення точки беззбитковості (на діаграмах – перетин графіків річного ефекту з віссю X) також швидше відбувається за таких умов.

Таким чином, урахувавши наведені розрахунки річного ефекту від упровадження податкової пільги, відповідні графічні зображення надають уявлення про характер його розвитку та надають можливості для здійснення аналізу доцільності впровадження податкових пільг з податку на прибуток.

У наведеному прикладі для спрощення за базу було взято окреме підприємство. Однак запропонована модель може бути використана й для оцінки пільгового оподаткування на макрорівні. Для цього замість характеристик діяльності підприємства необхідно використовувати дані за певними регіонами, галузями або секторами економіки.

Слід зазначити, що запропоновану методику оцінки ефекту від упровадження податкової пільги доцільно застосовувати тільки при цільовому характері зазначеної пільги. Крім того, для досягнення описаного позитивного ефекту необхідно впровадити систему жорсткого контролю за використанням пільги. Також з метою забезпечення гарантій отримання додаткових надходжень до бюджету державі доцільно встановити умови щодо обов'язкового перебування платника податку на обраній пільговій системі оподаткування протягом певного періоду після року "окупності". Це дозволить запобігти можливим зловживанням зі сторони платників податків. Зазначених гарантій можна досягти, наприклад, шляхом підписання угод між державою та платниками з обов'язковим указанням санкцій за невиконання або неналежне виконання умов такої угоди. Причому в якості санкцій повинні виступати як безпосередньо штрафні фінансові (можливо, й притягнення до адміністративної та кримінальної відповідальності – за нанесення значних збитків державі), так і обов'язок відшкодувати недоплачені суми податку (із розрахунку тієї суми, котру платник заплатив би, перебуваючи на загальних умовах оподаткування). Також можливим застережним заходом є застосування механізму пені щодо зазначених недоплачених сум. Доцільним також є вказання в угоді обов'язковості досягнення стадії "окупності" податкової пільги (при відсутності непередбачених форс-мажорних обставин).

Таким чином, запропонована методика оцінки ефекту від упровадження податкової пільги дозволяє оцінити вплив рівня рентабельності виробництва та рівня податкових пільг з податку на прибуток на період окупності зазначеної пільги (з позиції інтересу бюджету держави). Розрахунки та наведені графіки свідчать, що при інших рівних умовах при встановленому рівні пільги період її окупності збільшується зі зменшенням рівня рентабельності, і навпаки. При незмінному рівні ре-

нтабельності виробництва при збільшенні рівня податкової пільги період її окупності збільшується. Сукупний вплив рівня рентабельності та пільги можна описати таким чином: період окупності наданої пільги буде на стільки меншим для держави, на стільки більшим буде рівень рентабельності виробництва суб'єкта господарювання, якому надається пільга, та на стільки меншим буде розмір такої пільги. Слід також зазначити, що зі збільшенням рівня рентабельності спостерігається більш різкий та швидший характер динаміки річного ефекту від застосування пільги після досягнення точки окупності.

Наведений приклад розрахунку ефекту від упровадження податкової пільги у вигляді зниження ставки податку на прибуток підприємств не враховує впливу на розмір прибутку амортизаційних відрахувань, а також можливих змін внутрішнього та зовнішнього середовища. Тому подальші дослідження в сфері розрахунку ефекту від застосування розглянутого інструменту податкового регулювання доцільно здійснювати саме в напрямку врахування зазначених факторів, а також специфіки окремих видів господарської діяльності суб'єктів підприємницької діяльності.

Література: 1. Гендлер Г. Податкові пільги як фактор залучення інвестицій в розвиток депресивних територій // Вісник податкової служби України. – 2005. – №27. – С. 43 – 48. 2. Єфименко Т. Пільги у системі оподаткування в Україні // Вісник Української академії державного управління. – 2001. – №2. – Ч. 2. – С. 255 – 260. 3. Каламбет С. Розвиток податкового регулювання через систему пільг // Економіка, фінанси, право. – 2001. – №3. – С. 31 – 33. 4. Лайко П. А. Податкове регулювання підприємницької діяльності: Монографія. – К.: Атіка, 2007. – 252 с. 5. Литвиненко Я. Податкові пільги: їх вплив, значення і зарубіжний досвід застосування // Економіка, фінанси, право. – 2002. – №6. – С. 21 – 25. 6. Соколовська А. М. Система податкових пільг в Україні у контексті європейського досвіду / А. М. Соколовська, Т. І. Єфименко, І. О. Луніна, Р. А. Балакін, В. І. Зятковська, О. В. Терлецький, В. Б. Тропіна. – К.: НДФ, 2006. – 320 с. 7. Павлюк К. В. Ефективність надання податкових пільг // Фінанси України. – 2002. – №1. – С. 34 – 40. 8. Паєнтко Т. Шляхи оптимізації пільг у системі оподаткування доходів з урахуванням міжнародного досвіду // Вісник Національної академії державного управління при Президентові України. – 2004. – №4. – С. 236 – 342. 9. Підлісна О. Теоретичні аспекти надання податкових пільг // Науковий вісник: Збірник наукових праць УФЕІ. – 1999. – №3. – С. 8 – 13.

Стаття надійшла до редакції
20.03.2008 р.