

3. Особенно большой разрыв в качестве жизни населения стран ЕС, стран — кандидатов в члены ЕС — и стран — участниц Европейской политики соседства — по компоненте "ВВП на одного жителя".

Литература: 1. Сіденко В. Р. Критерії членства в СОТ, ЄС та НАТО: інтеграційні перспективи України / В. Р. Сіденко, І. І. Жовкова, Т. М. Немиря, Г. М. Перспалиця. — К.: Інститут Євроатлантичного співробітництва, 2004 — 88 с. 2. Human Development Report. — 2005 //http://hdr.undp.org. 3. Россия и страны — члены Европейского Союза. 2003.: Стат. сб. — М.: Госкомстат России, 2003. — 280 с. 4. Россия и страны мира. 2002.: Стат. сб. — М.: Госкомстат России, 2002. — 400 с. 5. Россия и страны мира. 2004.: Стат. сб. — М.: Росстат, 2004. — 364 с. 6. Страны и регионы. 2003. Статистический справочник Всемирного банка: Пер. с англ. — М.: Издательство "Весь мир", 2004. — 240 с. 7. Удотова Л. Ф. Соціальна статистика. — К.: КНЕУ, 2002. — 376 с.

Стаття надійшла до редакції
14.04.2006 р.

УДК 336.225

**Іванов Ю. Б.
Мотуз Н. О.**

ПОДАТКОВІ ВАЖЕЛІ СТИМУЛЮВАННЯ РАЦІОНАЛЬНОГО ВИКОРИСТАННЯ ЕНЕРГОРЕСУРСІВ

In the article the tax regulation and the tax levers of stimulation the rational usage of power resources are considered.

Одним з найбільш ефективних методів непрямого регулювання соціально-економічних процесів у ринковій економіці є податкове регулювання. Саме за допомогою оподаткування держава може створити для суб'єктів господарювання умови, що сприяють вирішенню найбільш важливих та пріоритетних, з точки зору загальнодержавних інтересів, завдань. Це стосується, зокрема, енергозбереження, що є одним з пріоритетів національної економічної політики на найближчу перспективу.

Питанням податкового стимулювання підприємств, що впроваджують технології, які в результаті сприяють ресурсозбереженню та оздоровленню екологічної ситуації, в останній час присвячується багато наукових досліджень. Серед них слід відмітити роботи І. Цигилика [1], Л. Шаблістої [2], Я. Литвиненко [3].

Так, наприклад, Шабліста Л. [2] пропонує ввести в дію підвищений (до 50% вартості закупленого і введеного в дію устаткування) інвестиційний податковий кредит для підприємств, що впроваджують прогресивні технології, якщо результати вжитих заходів сприяють ресурсозбереженню.

Але в опублікованих за цим напрямком досліджень наукових працях основна увага приділяється стимулюванню впровадження інвестицій та інновацій, у тому числі пов'язаних з ресурсозбереженням, і практично не висвітлене питання податкового стимулювання енергозбереження в процесі поточної діяльності підприємств.

Кризова ситуація на ринку енергоресурсів повинна вирішуватися шляхом запровадження програм енергозбереження. Особливо важливою в нинішній економічній ситуації України є стимулювання підприємств до економії енергозатрат при виробництві. Так статтею 16 Закону України "Про енергозбереження" [4] встановлені такі стимули для енергозбереження:

а) надання податкових пільг підприємствам-виробникам енергозберігаючого обладнання, техніки і матеріалів, засобів ви-

мірювання, контролю та управління витратами паливно-енергетичних ресурсів;

б) надання податкових пільг підприємствам, які використовують устаткування, що працює на нетрадиційних та поновлюваних джерелах енергії;

в) пріоритетного кредитування заходів щодо забезпечення раціонального використання та економії паливно-енергетичних ресурсів.

Придбання з ініціативи підприємств — споживачів паливно-енергетичних ресурсів енергозберігаючих технологій, обладнання, матеріалів, засобів вимірювання, контролю та управління витратами паливно-енергетичних ресурсів, а також інвестиції в будівництво енергозберігаючих об'єктів кредитується на пільгових умовах за наявності відповідного експертного висновку органів управління енергозбереженням. Розмір зниження відсоткової ставки залежить від енергетичної ефективності впровадження енергозберігаючих заходів. Компенсація збитків кредитних установ від зменшення позикового відсотка проводиться за рахунок коштів фонду енергозбереження;

г) встановлення підвищених норм амортизації енергозберігаючих основних фондів.

Таким чином, вже існують законодавчо встановлені засади стимулювання підприємств (у тому числі й податкового) до енергозбереження, але в чинному податковому законодавстві України на сьогодні такі пільги не визначені. Цей момент є недостатньо дослідженим, що при складній економічній ситуації на ринку енергоносіїв є можливим шляхом вирішення даної проблеми.

Одним з дієвих механізмів податкового стимулювання суб'єктів господарювання до зниження енергозатрат є використання податкового кредиту з податку на прибуток підприємств, розмір якого залежить від суми зменшення валових витрат, пов'язаної з енергозбереженням.

Для дослідження можливих варіантів стимулювання зниження валових витрат використані дані 16 підприємств, що оподатковуються за звичайною системою оподаткування, які займаються виробництвом поліграфічної продукції. В табл. 1 наведені вихідні дані для розрахунку податку на прибуток підприємств до впровадження заходів енергозбереження (базовий варіант).

Таблиця 1

Розрахунок податку на прибуток у базовому варіанті

№ з/п	Валові доходи, тис. грн.	Валові витрати, тис. грн.	Амортизація, тис. грн.	Прибуток до оподаткування, тис. грн.	Податок на прибуток, тис. грн.	Рентабельність, %
1	11355,6	10720,3	580,3	55,0	13,75	0,49
2	11343,3	11232,4	16,5	94,4	23,6	0,84
3	3149,6	2931,4	182,3	35,9	8,975	1,15
4	35715,5	35002,2	147,5	565,8	141,45	1,61
5	15058,8	14721,0	35,7	302,1	75,525	2,05
6	14378,6	13713,0	117,6	548,0	137	3,96
7	17707,8	16613,2	294,7	799,9	199,975	4,73
8	25008,7	23318,1	420,3	1270,3	317,575	5,35
9	104272,4	94795,5	2320,8	7156,1	1789,025	7,37
10	181103,3	161382,2	6133,0	13588,1	3397,025	8,11
11	7403,8	6381,9	289,6	732,3	183,075	10,98
12	2795,2	2431,8	59,4	304,0	76	12,20
13	128903,6	102207,9	3596,9	23098,8	5774,7	21,83
14	8293,3	6325,8	206,3	1761,2	440,3	26,96
15	446,1	327,7	5,7	112,7	28,175	33,80
16	10274,7	7520,7	145,4	2608,6	652,15	34,03

Показник рентабельності (*R*) в даній ситуації був розрахований за формулою:

$$R = \frac{\Pi}{BB + A} \times 100, \% \quad (1)$$

де Π — прибуток до оподаткування, тис. грн.;

BB — валові витрати, тис. грн.;

A — сума амортизаційних відрахувань, тис. грн.

Проаналізуємо можливі варіанти зниження валових витрат для даних підприємств у частині зменшення затрат на енергоресурси.

Слід розглянути варіанти зниження валових витрат за рахунок енергозбереження на 3% (варіант 1), 8% (варіант 2), 15% (варіант 3). Звичайно зниження підприємствами енергозатрат не повинно привести до зміни валового доходу, оскільки цей показник безпосередньо на впливає на рівень ринкових цін. Хоча слід зазначити, що в деяких випадках з метою покращення конкурентної позиції підприємства, що реалізують стратегію лідерства у витратах (або знижених витрат), при наявності високоеластичного попиту можуть знизити ціну на продукцію, що виробляється. А це, у свою чергу, сприятиме зростанню ринкової частки таких виробників.

Зниження собівартості продукції, при незмінному відсотку націнки, повинно привести до збільшення рентабельності і, як результат, при незмінних обсягах реалізації — до збільшення маси прибутку.

Для наведеного прикладу вважаємо, що зниження валових затрат за рахунок енергозбереження не вплине на збільшення валових доходів, тобто останні залишаться в розмірі базового варіанта.

Оскільки зниження енергозатрат у більшості випадків можливе за рахунок введення в дію енергозберігаючого обладнання та технологій, з великим ступенем ймовірності можна вважати, що й амортизаційні відрахування в період експлуатації ресурсозберігаючого обладнання, збільшаться. В даному випадку зроблене припущення про збільшення амортизаційних відрахувань на: 9% (варіант 1), 15% (варіант 2) та 20% (варіант 3) від базової суми амортизаційних відрахувань.

Результати розрахунків валових витрат та податкових зобов'язань з податку на прибуток (відповідно до п. 3.1 ст. 3 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" [5]) за наведеними варіантами подані в табл. 2.

Таблиця 2

Розрахунок податку на прибуток за варіантами зниження витрат на енергоресурси за варіантами

№ з/п	Валові доходи, тис. грн.	Валові витрати (тис. грн.), зменшені на:			Податок на прибуток підприємств, тис. грн.:		
		3%	8%	15%	Варіант 1	Варіант 2	Варіант 3
1	11355,60	10398,69	9862,68	9112,26	81,10	206,39	386,75
2	11343,30	10895,43	10333,81	9547,54	107,47	247,63	443,99
3	3149,60	2843,46	2696,89	2491,69	26,86	60,77	109,79
4	35715,50	33952,13	32202,02	29751,87	400,65	835,96	1446,66
5	15058,80	14279,37	13543,32	12512,85	185,13	368,61	625,78
6	14378,60	13301,61	12615,96	11656,05	237,20	406,85	645,36
7	17707,80	16114,80	15284,14	14121,22	317,94	521,19	808,24
8	25008,70	22618,56	21452,65	19820,39	483,00	768,18	1170,99
9	104272,40	91951,64	87211,86	80576,18	2447,77	3597,91	5227,82
10	181103,30	156540,73	148471,62	137174,87	4469,40	6394,68	9142,21
11	7403,80	6190,44	5871,35	5424,62	224,42	299,85	407,92
12	2795,20	2358,85	2237,26	2067,03	92,90	122,41	164,22
13	128903,60	99141,66	94031,27	86876,72	6460,33	7683,97	9427,65
14	8293,30	6136,03	5819,74	5376,93	483,10	559,08	667,20
15	446,10	317,87	301,48	278,55	30,50	34,52	40,18
16	10274,70	7295,08	6919,04	6392,60	705,28	797,11	926,91

З метою визначення впливу розміру податкового кредиту на кінцеві показники діяльності підприємств розглянемо податкові наслідки застосування цього механізму податкового регулювання при встановленні різних ставок податкового кредиту:

при зменшенні валових витрат на 3% ставка кредиту становить 9%;

при зменшенні валових витрат на 8% ставка кредиту становить 17%;

при зменшенні валових витрат на 15% ставка кредиту становить 20%.

Ставка податкового кредиту застосовується до суми зниження валових витрат. Сума податкового кредиту (*ПК*) обчислюється наступним чином:

$$ПК = \frac{\Delta BB \times C}{100}, \text{ тис. грн.}, \quad (2)$$

де ΔBB — сума податкового кредиту, тис. грн.;

C — ставка податкового кредиту, %.

Під час впровадження податкового кредиту з метою стимулювання енергозбереження пропонуються такі умови застосування цієї пільги:

обсяг виробництва за податковий період має збільшуватися;

сума отриманого зниження податкових зобов'язань має використовуватися виключно для подальшого впровадження у виробництво ресурсозберігаючого обладнання та технологій.

У табл. 3 розрахований податок на прибуток при використанні податкового кредиту та різниця податкових зобов'язань платників за варіантами застосування податкового кредиту з базовою сумою податку на прибуток у базовому варіанті.

Таблиця 3

Податок на прибуток при зниженні валових витрат при використанні податкового кредиту

№ з/п	Податок у базовому варіанті	Варіант 1		Варіант 2		Варіант 3	
		Сума, тис. грн.	Різниця з базовим, +/-	Сума, тис. грн.	Різниця з базовим, +/-	Сума, тис. грн.	Різниця з базовим, +/-
1	13,8	55,37	41,62	177,45	163,70	65,14	51,39
2	23,6	80,51	56,91	217,30	193,70	107,02	83,42
3	9,0	19,82	10,85	52,85	43,88	21,85	12,87
4	141,5	316,64	175,19	741,46	600,01	396,59	255,14
5	75,5	149,80	74,27	328,86	253,33	184,15	108,62
6	137,0	204,29	67,29	369,82	232,82	233,97	96,97
7	200,0	278,07	78,10	476,33	276,36	309,84	109,86
8	317,6	427,04	109,47	705,22	387,64	471,45	153,87
9	1789,0	2220,26	431,24	3341,96	1552,93	2383,95	594,93
10	3397,0	4082,08	685,06	5958,95	2561,92	4300,74	903,72
11	183,1	209,11	26,03	282,62	99,55	216,46	33,38
12	76,0	87,07	11,07	115,84	39,84	91,27	15,27
13	5774,7	6215,03	440,33	7408,01	1633,31	6361,41	586,71
14	440,3	467,92	27,62	542,00	101,70	477,43	37,13
15	28,2	29,72	1,54	33,63	5,46	30,35	2,17
16	652,2	687,23	35,08	776,81	124,66	701,29	49,14
Сума	13258,3	15529,97	2271,67	21529,11	8270,81	16352,89	3094,59

Якщо розглянути суми податку з точки зору фіскальної функції оподаткування, то видно, що податкові надходження в бюджет збільшилися в усіх варіантах, а при 8% зниженні валових витрат суми надходжень з цього податку збільшилися майже на 60%. Проаналізувавши варіант 3, видно, що зниження валових витрат найбільше, а податкових надходжень менше ніж, наприклад, у другому варіанті. Це зумовлено високою ставкою податкового кредиту, яка передбачена для стимулювання якнайбільшого зменшення валових витрат.

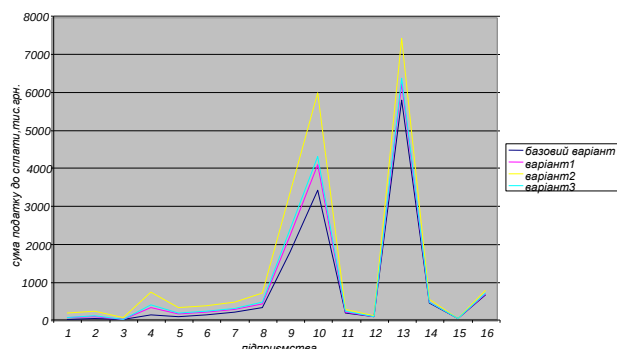


Рис. 1. Порівняння сум податку на прибуток підприємств при використанні податкового кредиту

Проаналізувавши суми податку до сплати в усіх варіантах, можна зробити висновок, що низькорентабельним підприємствам вигідніше якнайбільше зменшення валових витрат, при цьому вплив на суми податку буде найменшим. Для підприємств з високою рентабельністю зменшення валових витрат в усіх варіантах майже не вплине на суми податку до сплати. Це передусім зумовлено тим, що в базовому варіанті прибуток на даних підприємствах високий за рахунок низьких валових витрат у порівнянні з валовими доходами. І тому зниження валових витрат за рахунок ресурсозбереження обладнання не так різко впливає на збільшення податку, як у підприємств з низькою рентабельністю.

Звичайно, з першого погляду підприємствам не вигідно використання цієї пільги, оскільки спостерігається збільшення сум податку до сплати у трьох варіантах, у порівнянні з базовим. Але якщо розглянути це зі сторони формування фінансових ресурсів підприємства, то результат буде протилежним (табл. 4).

Таблиця 4

Чистий прибуток підприємств після оподаткування з використанням податкового кредиту

№ з/п	Чистий прибуток в базово- вому ва- ріанті, тис. грн.	Прибуток, тис. грн.					
		Варіант 1		Варіант 2		Варіант 3	
		Сума	Різниця з базовим, +/-	Сума	Різниця з базовим, +/-	Сума	Різниця з базовим, +/-
1	41,3	269,0	227,8	648,1	606,9	1481,8	1440,6
2	70,8	349,4	278,6	773,2	702,4	1668,9	1598,1
3	26,9	87,6	60,7	190,2	163,3	417,3	390,4
4	424,4	1285,9	861,6	2602,4	2178,0	5390,0	4965,7
5	226,6	590,7	364,1	1145,6	919,0	2319,0	2092,4
6	411,0	744,5	333,5	1257,6	846,6	2347,5	1936,5
7	599,9	993,7	393,8	1608,4	1008,5	2923,1	2323,2
8	952,7	1505,0	552,3	2367,5	1414,8	4212,5	3259,8
9	5367,1	7570,8	2203,8	11049,7	5682,6	18527,3	13160,2
10	10191,1	13795,5	3604,4	19619,8	9428,7	32268,1	22077,0
11	549,2	688,6	139,4	916,8	367,6	1415,2	866,0
12	228,0	284,5	56,5	373,8	145,8	565,6	337,6
13	17324,1	19626,3	2302,2	23327,9	6003,8	31349,2	14025,1
14	1320,9	1464,5	143,6	1694,3	373,4	2191,4	870,5
15	84,5	92,3	7,8	104,4	19,9	130,4	45,8
16	1956,5	2133,9	177,5	2411,6	455,2	3006,3	1049,9
Сума	39774,9	51482,3	11707,6	70091,3	30316,5	110213,7	70438,8

Чистий прибуток підприємств (**ЧП**) у цьому випадку був розрахований наступним чином:

$$ПП = Пр - П, \text{ тис.}, \quad (3)$$

де Пр — прибуток до оподаткування, тис. грн.;

П — нарахований податок на прибуток підприємств до сплати, з використанням податковим кредитом, тис. грн.

Таким чином можна стверджувати, що прибуток, який залишився у підприємств при всіх варіантах, збільшився (рис. 2). Звичайно даний розрахунок є умовним, оскільки не враховуються, наприклад, інші витрати, які не включаються в валові витрати, цей показник розраховується за даними податкового обліку, що природно не відповідає даним бухгалтерського обліку.

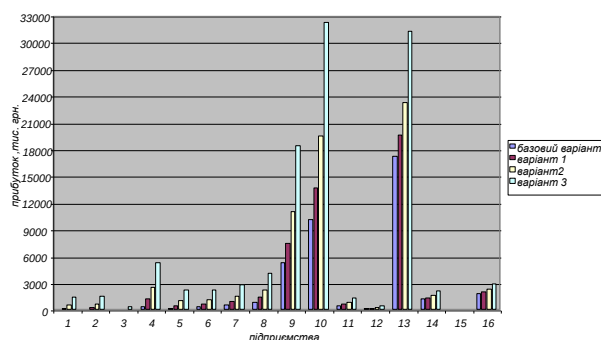


Рис. 2. Порівняння прибутку, який залишається у підприємств після оподаткування з використанням податкового кредиту з прибутком базового варіанта

Безумовно, різке зменшення валових витрат за рахунок енергозбереження сприятиме збільшенню вільних коштів у розпорядженні підприємств, з одного боку, а з іншого — збільшити доходи бюджету та зменшити використання енергоресурсів.

Отже, наведені розрахунки підтверджують доцільність впровадження механізму податкового кредиту для стимулювання зниження валових витрат. Загрозна економічна ситуація на ринках енергетичних ресурсів не тільки України, а й усього світу може призвести до збільшення ціни на ці ресурси, тому необхідно уже зараз вводити в дію цей механізм стимулювання енергозбереження виробничо-господарської діяльності промислових підприємств.

Впровадження податкового кредиту для зменшення енергоспоживання дозволить підприємствам за рахунок зменшення собівартості виробництва мати більший дохід при незмінній ціні, а при зменшенні ціни збільшити обсяги реалізації; отримати додаткову вигоду у вигляді зменшення податкових зобов'язань з податку на прибуток та додаткові джерела фінансування витрат на енергозбереження.

Державі запропонований підхід до стимулювання підприємств вигідний тому, що енергозбереження та оновлення застарілого обладнання на підприємствах забезпечується при одночасному збільшенні податкових надходжень до бюджету. Звичайно, обов'язковою умовою є організація чіткого моніторингу та контролю за застосуванням цієї пільги, перш за все, за обсягами виробництва, цільовим використанням сум податкового кредиту; перевірка достовірності даних зниження енергозатрат.

Напрямами подальших досліджень цієї проблеми є обґрунтування раціонального рівня ставок податкового кредиту з урахуванням пріоритетів галузевого розвитку України.

Література: 1. Цигилик І. І. Інноваційна політика в системі підприємництва / І. І. Цигилик, С. О. Кропельницька // Актуальні проблеми економіки. — 2003. — №1. — С. 75 — 79. 2. Шабліста Л. М. Податкова політика України в трансформаційний період // Актуальні проблеми економіки. — 2001. — №3 — 4. — С. 26 — 33. 3. Литвиненко Я. Податкові пільги: їх вплив, значення і зарубіжний досвід застосування // Економіка, фінанси, право. — 2002. — №6. — С. 21 — 25. 4. Закон України "Про енергозбереження" від 01.07.1994 №75/94-ВР // Відомості Верховної Ради. — 1994. — №30. — Ст. 283. 5. Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств" (в редакції Закону України від 22 травня 1997 року №283/97-ВР зі змінами і доповненнями) / В кн.: Основи податкового законодавства. Збірка основних законодавчих актів. — Харків: ВД "ІНЖЕК", 2005. — С. 94 — 174. 6. Іваненко В. О. Оподаткування прибутку — ключові підходи // Економіка, фінанси, право. — 2004. — №4. — С. 11 — 13.

Стаття надійшла до редакції
25.04.2006 р.