

УДК 336.225.6:330.59

*Ю. Б. Іванов, д-р екон. наук, проф., завідувач кафедри оподаткування
Харківського національного економічного університету;
Г. В. Комарова, аспірантка Харківського національного економічного університету*

МОДЕЛЮВАННЯ НАСЛІДКІВ ВІД ВПРОВАДЖЕННЯ ПІЛЬГ СОЦІАЛЬНОГО ХАРАКТЕРУ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ, ЯКІ СПРИЯЮТЬ ПОЛІПШЕННЮ РІВНЯ ЖИТТЯ НАСЕЛЕННЯ

У статті обґрунтована специфіка податкового регулювання рівня життя населення, зокрема з боку юридичних осіб. Особливу увагу приділено впливу пільг у вигляді зменшення ставки податку на прибуток, податкового кредиту та податкової знижки (що надаються суб'єктам господарювання) на суму податку на прибуток підприємств та обґрунтовано можливість їх застосування для досягнення соціальних результатів.

Ключові слова: пільги, податок на прибуток, податковий кредит, податкова знижка.

Постановка проблеми. Оподаткування є невід'ємним елементом економічної політики будь-якої держави, адже забезпечує акумулювання коштів у бюджеті, що дозволяє державі виконувати свої функції. Крім того, оподаткування має й суттєвий регулятивний потенціал щодо економічного та соціального розвитку. Як зазначено в роботі [5, с. 18], саме податкове регулювання є “однією з найважливіших і найбільш ефективних складових державного регулювання економіки”; воно являє собою “цілеспрямований вплив держави на учасників економічних відносин за допомогою засобів та інструментів податкової політики. Саме завдяки податковій політиці держава не тільки формує джерела фінансування суспільно необхідних витрат, реалізуючи фіскальну функцію податків, але й забезпечує створення потрібних передумов до структурної перебудови національної економіки та її зростання”.

Сучасне податкове регулювання охоплює всі сфери національної економіки, тобто здатне впливати на умови діяльності юридичних та фізичних осіб, стан окремих галузей і сфер господарювання, економіку країни в цілому та соціальні процеси. Особливо важливим є регулювання соціальної сфери, причому однією з найгостріших в даному контексті є проблема рівня життя населення. Світовий досвід свідчить, що саме від політики держави в зазначеній сфері залежить рівень розвитку країни.

Аналіз останніх досліджень. Узагальнення підходів до визначення поняття “рівень життя населення” [2, с. 645; 3, с. 9, 27; 12, с. 370; 11, с. 11; 13, с. 147; 14, с. 5-6; 15, с. 8] дозволяє охарактеризувати його як економічну категорію, яка відображає ступінь задоволення

матеріальних та нематеріальних потреб людини (населення) та характеризує умови її (його) життєдіяльності. Слід підкреслити, що поняття “рівень життя” є ширшим, ніж “добробут”, оскільки характеризує як стан задоволення потреб (тобто певний рівень добробуту), так і їх незадоволення (бідність). Бідність же, погоджуючись з авторами роботи [12], слід розуміти як “неможливість внаслідок нестачі коштів підтримувати спосіб життя, притаманний конкретному суспільству в конкретний період часу” [12, с. 377].

Проблематикою регулювання рівня життя населення та його складових, в т.ч. й засобами податкової політики, займалися А. Дрига, В. Єременко, І. Майбуров, В. Мандибур, С. Онишко, А. Соколовська, С. Тридід, В. Тропіна, Ф. Узунов, Т. Фертікова, К. Швабій та ін.

Виклад основного матеріалу. Податкове регулювання рівня життя можна визначити як систему правових, організаційних, регулятивно-контрольних заходів, які забезпечують діяльність органів влади зі створення та регулювання умов життя населення з метою підвищення його життєвого рівня, забезпечення соціальної справедливості та соціального розвитку населення. Воно першочергово проявляється через суто фіскальну складову, а саме фінансове забезпечення виконання державою своїх функцій. Та водночас завдяки внутрішнім складовим механізму податку (як економічної категорії) та оподаткування (як процесу), серед напрямків податкового регулювання рівня життя населення можна виділити обмеження податкового навантаження для громадян з низьким рівнем доходів, активізацію та підтримку виробництва соціально значимих товарів; стимулювання розвитку людського капіталу; стимулювання житлозабезпечення населення та податкову

підтримку молодих сімей та сімей з дітьми [9, с. 74].

Специфіка податкового регулювання рівня життя населення полягає в тому, що його можна розглядати як заходи відносно прямого (шляхом формування чистого доходу громадян) й непрямого (стимулювання виробництва благ та надання додаткових можливостей споживачам та працівникам підприємств) впливу. В першому випадку основним інструментом оподаткування є ставка податку та порядок оподаткування, які визначають рівень податкового навантаження та соціальну справедливість. Тобто ця група важелів впливає безпосередньо на рівень доходів фізичних осіб.

В другому випадку суб'єктами впливу є не самі фізичні особи, а їх працедавці, а також виробники продукції. Наприклад, надання працедавцю, який забезпечує навчання та/або підвищення кваліфікації персоналу, податкових пільг зумовлює отримання такими працівниками блага у вигляді розвитку їх людського капіталу. Іншим прикладом може бути надання пільг (або інших інструментів податкового регулювання, що мають на меті стимулювання відповідних процесів) підприємствам, які займаються виробництвом доступної та якісної соціально значимої продукції [8, с. 151].

Таким чином, зрозумілою є суттєва роль підприємницького сектора у регулюванні рівня життя населення, яка зумовлена застосуванням інструментів податкового стимулювання, що й становить об'єкт дослідження цієї публікації. Як предмет дослідження обрано обґрунтування регулятивного потенціалу пільги у вигляді податкового кредиту та податкової знижки (що надаються суб'єктам господарювання) щодо рівня життя населення, зокрема стимулювання виробництва якісної та доступної соціально значимої продукції та надання методичного підходу до визначення впливу цих пільг на рівень життя населення.

В споживчому кошику більшості громадян нашої країни соціально значимі товари

(продукти харчування, одяг, дитяча продукція тощо) займають основну частку, відтак державне регулювання обсягів випуску, ціни та якості зазначеної групи товарів видається актуальним та необхідним завданням, що має на меті поліпшення рівня життя населення. Особливо важливою в даному питанні є необхідність контролю імпорту зазначеної продукції та сировини для її виготовлення, а також створення сприятливих умов для здійснення інвестицій у відповідні галузі народного господарства та реалізації інноваційних рішень (за рахунок спеціальних стимулюючих податкових режимів). Це, в свою чергу, сприятиме поживленню національних виробників, що зумовить позитивний вплив на економічне зростання та соціальний розвиток, а також положення України на міжнародній арені.

Вплив оподаткування стосовно вирішення зазначеного завдання реалізується шляхом надання пільг щодо активізації відповідних виробництв, стимулювання інвестицій у відповідні галузі народного господарства та можливості зменшення собівартості, а отже й роздрібної ціни продукції. Із загальної сукупності податкових пільг, обґрунтованої в роботі [7, с. 57-63], забезпечують реалізацію цих напрямків ті, що наведені на рис. 1.

Стимулюючий вплив окресленого кола пільг проявляється для платника податків у вивільненні додаткових коштів, які платник потенційно може інвестувати у виробництво – на його розширення або вдосконалення, а також на зменшення роздрібних цін своєї продукції.

Відповідна норма міститься у пункті 7.13.1 Закону [1], згідно з якою "...звільняється від оподаткування прибуток підприємств, отриманий від продажу на митній території України спеціальних продуктів дитячого харчування власного виробництва, спрямований на збільшення обсягів виробництва та зменшення роздрібних цін таких продуктів...".

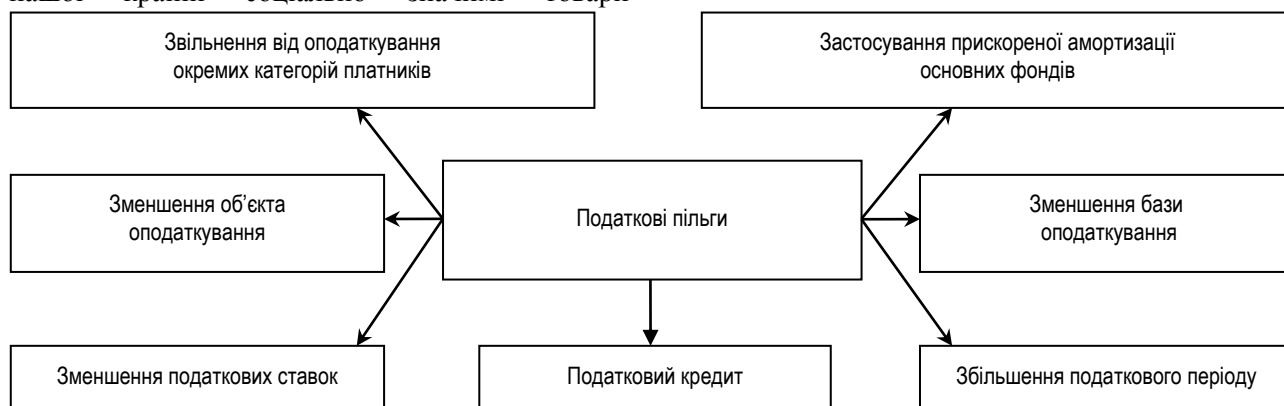


Рис. 1. Податкові пільги, що стимулюють виробництво соціально значимих товарів

Зазначена податкова пільга об'єктивно сприяє або здешевленню продуктів дитячого харчування, або розширенню обсягів їх випуску, що за умови конкуренції зумовлює зменшення їх вартості. В результаті – позитивний вплив на рівень життя населення.

При наданні податкових пільг доцільно передбачити обов'язкове цільове використання вивільнених коштів, яке має бути документально підтверджене в момент подання податкової звітності (слід надати офіційний документ, що містить інформацію про використання або про плани щодо використання вивільнених коштів. В останньому випадку такий план має містити й строки реалізації відповідного інвестиційного проекту, по закінченні яких платник повинен подавати звіт про підтвердження використання коштів у відповідний контролюючий орган).

Об'єктивно найбільш впливовими щодо суми податку, який має бути сплачений до бюджету, є зниження ставки податку, податковий кредит та податкова знижка, оскільки вони забезпечують найсуттєвіше зменшення розміру податкового зобов'язання платника податку. Враховуючи те, що найбільшого впливу фінансовий результат підприємства зазнає з боку податку на прибуток (що зумовлено його всеохоплюючим характером (за винятком деяких суб'єктів господарювання, що використовують спрощену систему оподаткування) та законодавчо визначеною процедурою обчислення податку), надання пільг саме з цього податку виявляється найбільш результативним щодо можливостей досягнення соціальних результатів, зокрема масштабів регулювання рівня життя населення (через підприємства, які є виробниками соціально значимої продукції та працедавцями).

Окрім застосування названих пільг щодо виробників соціально значимої продукції слід зазначити, що вони можуть бути дієвими й при впливі на інші складові рівня життя населення. Так, суттєво підвищити зацікавленість підприємств у навчанні та підвищенні кваліфікації їх найманих працівників можна за допомогою податкового кредиту або податкової знижки, що надаються на суму витрат, здійснених на користь закладів освіти. Ці ж пільги можуть бути дієвими при вирішенні проблеми забезпечення житлом населення, а саме надання їх підприємствам, які забезпечують своїх найманих працівників житлом (податковий кредит або податкову знижку в цьому випадку

доцільно застосовувати щодо частки вартості такого житла) або здійснюють реалізацію інвестиційних проектів з будівництва житла тощо.

Здійснення вибору конкретного виду податкової пільги має ґрунтуватися на визначенні ефекту, зумовленого її впровадженням та оцінкою її ефективності. Розрахунок величини економічного ефекту слід здійснювати за формулою (1), яка надає змогу обчислити ефект, виходячи із суми податкових зобов'язань платника податків, та (2), що передбачає визначення ефекту, виходячи з суми фінансового результату платника:

$$E_{n_{\text{подат}}} = \frac{\sum_{n=1}^N (P_{\text{скор}} - P_{\text{баз}})}{(1 \pm r)^n}, \quad (1)$$

де $E_{n_{\text{фін_рез}}}$ – економічний ефект за n років, що від впровадження податкової пільги базується на сумі фінансового результату, грн.;

$E_{n_{\text{подат}}}$ – економічний ефект від впровадження податкової пільги за n років, що базується на сумі податкових зобов'язань платника, грн.;

$P_{\text{скор}}$ – сума податкових зобов'язань платника, обчислених за наслідком застосування податкової пільги, за n років, грн.;

$P_{\text{баз}}$ – сума податкових зобов'язань платника, обчислених при базовому режимі оподаткування, за n років, грн.;

$\pm r$ – коефіцієнт приведення суми податку (на кінець або на початок періоду застосування механізму податкового регулювання відповідно), в ролі якого можна використовувати ставку банківського кредиту, з коригуванням на рівень інфляції;

n – період, за наслідками якого обчислюється ефект від застосування податкової пільги, роки (місяць, квартал), $n=1, 2, \dots, N$;

N – загальний період застосування податкової пільги, роки (місяць, квартал).

Застосування формули (1) для обчислення економічного ефекту є більш інформативним для

держави (адже по суті характеризує приріст або зменшення суми податкових надходжень). Для самих платників податків більш доцільним виявляється оцінка ефекту як за сумою податкових зобов'язань, так і за сумою фінансового результату. Останнє досягається, якщо у формулі (1) суму податкових зобов'язань платника за базового та пільгового режимів оподаткування ($\Phi_{\text{баз}}$ та $\Phi_{\text{скор}}$ відповідно) замінити на суму фінансового результату (2).

$$E_{n_{\text{фин-рез}}} = \frac{\sum_{n=1}^N (\Phi_{\text{скор}} - \Phi_{\text{баз}})}{(1 \pm r)^n}, \quad (2)$$

де $\Phi_{\text{скор}}$ – сума фінансового результату платника, обчислена за наслідком застосування податкової пільги, за n років, грн.;

$\Phi_{\text{баз}}$ – сума фінансового результату платника, обчислена при базовому режимі оподаткування, за n років, грн.;

Визначення ефективності від впровадження податкової пільги здійснюється згідно з формулою (3).

$$\varepsilon_n = \frac{E_n}{B_n}, \quad (3)$$

де ε_n – ефективність застосування податкової пільги;

E_n – економічний ефект від впровадження податкової пільги за n років, грн.;

B_n – витрати, понесені у зв'язку з впровадженням податкової пільги, грн.

Зазначені витрати включають витрати платника податків на ведення спеціального податкового обліку, а також додаткові витрати, пов'язані із використанням тимчасово вивільнених коштів. Крім того, до вказаних

витрат слід включати й витрати держави, понесені у зв'язку з адмініструванням цього інструмента податкового регулювання.

Оцінити вплив зміни механізму податку на прибуток (тобто вплив зміни ставки податку, податкового кредиту та податкової знижки) на діяльність підприємства, яке здійснює інвестиції у виробництво соціально значимої продукції, можна за допомогою моделі, побудованої в пакеті Vensim, який надає змогу одночасно як аналізувати певний соціально-економічний процес (який являє собою цілісну систему), так і проводити експерименти з побудованою моделлю шляхом зміни вхідних даних. Відтак, він є необхідним управлінським інструментом, який дозволяє не лише вивчити взаємодію та взаємовплив змінних відповідної системи в динаміці, але й спрогнозувати її майбутній стан при зміні умов внутрішнього та/або зовнішнього середовища [17].

Вихідні дані для моделювання наведені в табл. 1. Слід зазначити, що інвестування “на користь” основних фондів 3 групи відбувається за рахунок вивільнених внаслідок пільгового оподаткування коштів.

Загальний вигляд моделі та результати моделювання, які демонструють зміни у сумах податку на прибуток, зумовлених застосуванням різних видів пільг, наведено на рис. 2 та в табл. 2 відповідно. Слід зазначити, що на фрагменті діаграми потоків, яка відображає процес оподаткування підприємства податком на прибуток та результати застосування до нього вищезазначених видів податкових пільг, відсутній блок, що характеризує процес нарахування амортизаційних відрахувань. Таке спрощення обумовлено акцентуванням уваги авторів саме на результатах застосування пільг з податку на прибуток до платника податку, а не самій процедурі обчислення цього податку.

Таблиця 1

Вихідні дані для моделювання

Показник	Період											
	Січень	Лютий	Березе нь	Квітень	Травень	Червен ь	Липень	Серпен ь	Вересе нь	Жовтен ь	Листопад	Груден ь
Рік 1												
Обсяг продажу, тис. од.	100,0	150,0	130,0	140,0	150,0	190,0	140,0	180,0	200,0	160,0	170,0	200,0
Ціна за одиницю, тис. грн.	0,1	117,0	118,0	119,0	120,0	121,0	122,0	123,0	124,0	125,0	126,0	127,0
Дохід від продажу, тис. грн.	11557,5	17440,3	15145,1	16310,1	17580,0	22757,9	17003,7	21993,1	24974,4	20558,9	22324,4	26815,6
Обсяг закупівлі товарів, тис. од.	120,0	130,0	140,0	160,0	150,0	180,0	170,0	210,0	190,0	230,0	250,0	250,0
Витрати на купівлю одиницю	0,1	117,0	118,0	119,0	120,0	121,0	122,0	123,0	124,0	125,0	126,0	127,0

продукції, тис. грн.												
Витрати на придбання продукції, тис. грн.	7236,0	7886,0	8509,6	9725,3	9172,2	11248,8	10772,6	13387,1	12378,6	15419,2	17128,7	17488,4
Витрати на оплату праці, тис. грн.	90,6	91,1	93,0	93,5	96,2	96,7	96,3	96,3	97,5	97,5	97,9	98,3
Транспортування продукції покупцям, тис. грн.	3,6	4,8	4,8	4,9	5,2	5,1	4,9	5,3	5,2	4,8	5,2	5,1
Реклама, тис. грн.	10,0	10,1	10,1	10,1	10,1	10,4	10,5	10,6	10,8	11,1	11,4	11,6
Оплата послуг зв'язку, тис. грн.	2,4	2,4	2,4	2,5	2,5	2,5	2,5	2,5	2,5	2,5	2,5	2,5
Презентації та свята (не в рекламних цілях), тис. грн.	6,0	6,0	6,0	6,5	6,4	6,0	4,0	4,5	6,2	5,3	6,0	6,0
Чисельність персоналу, осіб	81	81	81	81	83	83	83	83	84	84	84	84
Інвестиції на 1-шу групу основних фондів, тис. грн.	0,0	60,0	0,0	50,0	30,0	20,0	30,0	0,0	10,0	0,0	0,0	0,0
Інвестиції на 2-гу групу основних фондів, тис. грн.	0,0	0,0	0,0	50,0	0,0	0,0	100,0	0,0	0,0	0,0	0,0	70,0
Інвестиції на 4-ту групу основних фондів, тис. грн.	0,0	0,0	60,0	0,0	0,0	20,0	0,0	0,0	0,0	50,0	0,0	0,0
Рік 2												
Обсяг продажу, тис. од.	150,0	180,0	170,0	160,0	150,0	190,0	200,0	170,0	180,0	140,0	120,0	100,0
Ціна за одиницю, тис. грн.	0,1	117,0	118,0	119,0	120,0	121,0	122,0	123,0	124,0	125,0	126,0	127,0
Дохід від продажу, тис. грн.	20694,9	25504,4	25002,8	23838,0	22526,9	28391,4	29855,8	25656,6	27464,6	21724,5	18900,3	16081,0
Обсяг закупівлі товарів, тис. од.	260,0	240,0	180,0	250,0	260,0	200,0	190,0	210,0	170,0	170,0	150,0	140,0
Витрати на купівлю одиниці продукції, тис. грн.	0,1	117,0	118,0	119,0	120,0	121,0	122,0	123,0	124,0	125,0	126,0	127,0
Витрати на придбання продукції, тис. грн.	18715,4	17742,2	13812,3	19433,2	20372,2	15592,5	14798,1	16535,7	13533,3	13763,4	12326,3	11746,2
Витрати на оплату праці, тис. грн.	167,6	170,9	171,4	171,4	167,4	167,5	163,5	161,5	161,5	151,8	151,9	151,9
Транспортування продукції покупцям, тис. грн.	4,3	5,8	5,8	5,9	6,2	6,1	5,9	6,4	5,0	4,7	5,0	4,9
Реклама, тис. грн.	11,9	12,3	12,7	12,9	13,0	12,9	12,9	13,1	13,2	13,4	13,6	13,9
Оплата послуг зв'язку, тис. грн.	2,6	2,6	2,6	2,7	2,7	2,7	2,7	2,7	2,7	2,7	2,7	2,7
Презентації та свята (не в рекламних цілях), тис. грн.	6,1	6,1	6,1	6,6	6,5	6,1	4,1	4,6	5,1	4,4	5,0	5,0
Чисельність персоналу, осіб	84	85	85	85	83	83	81	80	80	75	75	75
Інвестиції на 1-шу групу основних фондів	0,0	20,0	0,0	50,0	0,0	0,0	10,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0

Продовж. табл. 1

Показник	Період											
	Січень	Лютий	Березень	Квітень	Травень	Червень	Липень	Серпень	Вересень	Жовтень	Листопад	Грудень
Інвестиції на 2-гу групу основних фондів	0,0	20,0	0,0	0,0	80,0	70,0	0,0	0,0	0,0	40,0	20,0	0,0
Інвестиції на 4-ту групу основних фондів	0,0	0,0	70,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Рік 3												
Обсяг продажу, тис. од.	100,0	100,0	90,0	100,0	80,0	90,0	110,0	100,0	90,0	80,0	110,0	120,0
Ціна за одиницю, тис. грн.	0,2	117,0	118,0	119,0	120,0	121,0	122,0	123,0	124,0	125,0	126,0	127,0
Дохід від продажу, тис. грн.	16547,4	16795,6	15327,7	17184,0	13815,9	15713,9	19186,7	17407,6	15792,1	14163,8	19689,4	21672,7

Обсяг закупівлі товарів, тис. од.	120,0	130,0	120,0	140,0	130,0	150,0	150,0	140,0	150,0	150,0	160,0	150,0
Витрати на купівлю одиниці продукції, тис. грн.	0,1	117,0	118,0	119,0	120,0	121,0	122,0	123,0	124,0	125,0	126,0	127,0
Витрати на придбання продукції, тис. грн.	10360,1	11391,8	10662,7	12551,8	11713,5	13664,3	13650,6	12715,1	13732,3	13855,9	14942,2	14134,4
Витрати на оплату праці, тис. грн.	148,6	153,8	154,7	155,6	151,5	157,3	158,6	159,0	159,5	159,8	162,5	161,2
Транспортування продукції покупцям, тис. грн.	3,8	5,1	5,1	5,2	5,6	6,6	6,6	6,8	7,2	7,0	6,8	7,3
Реклама, тис. грн.	14,3	14,5	14,7	14,9	14,9	15,1	15,1	15,1	15,2	15,3	15,5	15,6
Оплата послуг зв'язку, тис. грн.	3,0	3,0	3,0	3,0	3,0	3,0	3,0	3,1	3,1	3,1	3,1	3,1
Презентації та свята (не в рекламних цілях), тис. грн.	3,7	3,7	3,7	4,0	5,6	5,2	3,5	3,9	4,4	3,8	4,9	4,9
Чисельність персоналу, осіб	73	74	74	74	75	74	74	74	74	74	75	74
Інвестиції на 1-шу групу основних фондів	0,0	0,0	0,0	20,0	30,0	50,0	60,0	80,0	10,0	10,0	10,0	30,0
Інвестиції на 2-гу групу основних фондів	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	20,0	20,0	40,0	50,0	0,0
Інвестиції на 4-ту групу основних фондів	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	90,0	30,0	60,0

Отримані дані надають змогу стверджувати, що найсуттєвіший вплив щодо суми податку на прибуток, яка має бути сплачена підприємством до бюджету, здійснює податковий кредит, оскільки забезпечує найнижчий рівень зобов'язань платника з даного виду податку. Це й зрозуміло, адже податковий кредит безпосередньо впливає на суму податкових зобов'язань платника, що мають бути перераховані до бюджету. Податкова знижка, в свою чергу, змінює лише базу оподаткування платника та обумовлює зменшення ставки податку тільки на чверть свого розміру, що зумовлено розміром ставки податку, яка становить 25 % [1]. Так, за отриманими розрахунковими даними у році 1, при однаковому розмірі ставок податкового кредиту та податкової знижки, сума податку, яка має

бути перерахована до бюджету, становить відповідно: при ставці 25 % – 6922,67 та 6935,79 тис. грн.; 50 % – 6903,8 та 6930,05 тис. грн.; 75 % – 6884,93 та 6924,31 тис. грн.; 100 % – 6866,06 та 6918,56 тис. грн. Аналогічну динаміку перевищення суми податку при застосуванні податкової знижки над його сумою, обчисленою при наданні платнику податкового кредиту, спостерігаємо й протягом інших періодів.

Щодо ставки податку слід зазначити, що її вплив на суму податку повністю обумовлений її розміром. Тому зіставляти наслідки зменшення ставки податку із результатами впровадження податкової знижки або податкового кредиту доречно лише за умови однакової бази, якою, виходячи із механізму розрахунку зазначених видів пільг, може бути вся сума оподаткованого прибутку.



Рис. 2. Фрагмент діаграми потоків моделі впливу зменшення податкової ставки, податкового кредиту та податкової знижки з податку на прибуток підприємств на фінансово-господарську діяльність суб'єктів господарювання

Таблиця 2

Результати моделювання (сума нарахованого податку на прибуток підприємств, тис. грн.)

Ставка пільги, %	Місяць року											
	Січень	Лютий	Березе нь	Квітень	Травень	Червень	Липень	Серпень	Вересень	Жовтень	Листопад	Грудень
Податковий кредит												
<i>Рік 1</i>												
100	1266,22	2182,82	1643,43	1902,29	2420,38	3075,74	2115,93	3312,53	4191,55	3458,09	4926,68	6866,06
75	1266,22	2197,82	1658,43	1927,51	2428,32	3086,52	2149,28	3313,48	4195,43	3471,89	4927,93	6884,93
50	1266,22	2212,82	1673,43	1952,74	2436,26	3097,31	2182,63	3314,43	4199,31	3485,69	4929,19	6903,8
25	1266,22	2227,82	1688,43	1977,96	2444,19	3108,09	2215,98	3315,38	4203,19	3499,49	4930,45	6922,67
0	1266,22	2242,82	1703,43	2003,19	2452,13	3118,88	2249,33	3316,33	4207,07	3513,28	4931,71	6941,54
<i>Рік 2</i>												
100	7142,82	9799,52	11043,2	11387,3	13059,5	15889,4	16322,8	15670,6	16865,2	16099,7	16604,3	17061,8
75	7144,11	9815,99	11062,1	11401,3	13081,2	15908,7	16327,3	15675,2	16867,3	16111,6	16606,7	17063,7
50	7145,39	9832,46	11081	11415,3	13102,9	15927,9	16331,8	15679,8	16869,3	16123,6	16609	17065,5
25	7146,68	9848,94	11099,9	11429,3	13124,6	15947,2	16336,3	15684,5	16871,3	16135,5	16611,3	17067,4
0	7147,97	9865,41	11118,8	11443,4	13146,3	15966,5	16340,7	15689,1	16873,4	16147,5	16613,7	17069,3

Продовж. табл. 2

Ставка пільги, %	Місяць року											
	Січень	Лютий	Березе нь	Квітень	Травень	Червень	Липень	Серпень	Вересень	Жовтень	Листопад	Грудень
<i>Рік 3</i>												
100	18329,6	18992,8	20032,8	21117,9	21813,9	23167,6	25133,7	25796,4	26588,4	27942,4	30291,3	32001,2
75	18331,3	18994,4	20034,4	21124,3	21822,8	23181,5	25150,1	25822,9	26597,5	27979,3	30315,7	32026
50	18333,1	18996,1	20036	21130,8	21831,7	23195,4	25166,5	25849,4	26606,7	28016,2	30340,1	32050,9
25	18334,8	18997,8	20037,5	21137,3	21840,5	23209,3	25182,9	25875,9	26615,8	28053,1	30364,5	32075,7
0	18336,6	18999,4	20039,1	21143,7	21849,4	23223,1	25199,3	25902,4	26625	28090	30389	32100,5
Податкова знижка												
<i>Рік 1</i>												

100	1266,22	2227,82	1688,43	1977,29	2442,88	3105,74	2213,43	3312,53	4199,05	3495,59	4926,68	6918,56
75	1266,22	2231,57	1692,18	1983,76	2445,2	3109,02	2222,41	3313,48	4201,06	3500,02	4927,93	6924,31
50	1266,22	2235,32	1695,93	1990,24	2447,51	3112,31	2231,38	3314,43	4203,06	3504,44	4929,19	6930,05
25	1266,22	2239,07	1699,68	1996,71	2449,82	3115,59	2240,36	3315,38	4205,07	3508,86	4930,45	6935,79
0	1266,22	2242,82	1703,43	2003,19	2452,13	3118,88	2249,33	3316,33	4207,07	3513,28	4931,71	6941,54
Рік 2												
100	7142,82	9844,52	11095,7	11424,8	13119,5	15941,9	16330,3	15678,1	16865,2	16129,7	16605,8	17061,8
75	7144,11	9849,74	11101,5	11429,4	13126,2	15948	16332,9	15680,9	16867,3	16134,1	16607,8	17063,7
50	7145,39	9854,96	11107,3	11434,1	13132,9	15954,2	16335,5	15683,6	16869,3	16138,6	16609,8	17065,5
25	7146,68	9860,19	11113	11438,7	13139,6	15960,4	16338,1	15686,3	16871,3	16143	16611,7	17067,4
0	7147,97	9865,41	11118,8	11443,4	13146,3	15966,5	16340,7	15689,1	16873,4	16147,5	16613,7	17069,3
Рік 3												
100	18329,6	18992,8	20032,8	21132,9	21836,4	23205,1	25178,7	25871,4	26610,9	28047,4	30358,8	32068,7
75	18331,3	18994,4	20034,4	21135,6	21839,7	23209,6	25183,8	25879,1	26614,4	28058,1	30366,3	32076,7
50	18333,1	18996,1	20036	21138,3	21842,9	23214,1	25189	25886,9	26617,9	28068,7	30373,9	32084,6
25	18334,8	18997,8	20037,5	21141	21846,2	23218,6	25194,1	25894,6	26621,4	28079,4	30381,4	32092,6
0	18336,6	18999,4	20039,1	21143,7	21849,4	23223,1	25199,3	25902,4	26625	28090	30389	32100,5
Зменшення ставки податку												
Рік 1												
17	861,03	1521,97	1151,23	1348,19	1648,78	2096,82	1499,06	2216,38	2817,21	2337,41	3291,52	4650,71
18	911,68	1611,91	1219,89	1429,35	1748,24	2223,33	1591,25	2351,84	2988,65	2481,67	3493,26	4933,37
19	962,32	1701,9	1288,66	1510,7	1847,96	2350,19	1683,9	2487,89	3160,74	2626,7	3695,93	5217,08
20	1012,97	1791,94	1357,52	1592,27	1947,97	2477,41	1776,99	2624,51	3333,48	2772,51	3899,53	5501,83
25	1266,22	2242,82	1703,43	2003,19	2452,13	3118,88	2249,33	3316,33	4207,07	3513,28	4931,71	6941,54
Рік 2												
17	4779,45	6609,86	7445,12	7641,06	8771,72	10662,9	10886,9	10406,1	11174,9	10649,3	10932,5	11213,1
18	5071,2	7011,56	7898,17	8108,87	9309,61	11315,5	11556,6	11052,4	11871,2	11318,8	11623	11923,9
19	5364,17	7414,74	8352,96	8578,8	9850,02	11971	12229,8	11702,8	12572	11993,3	12319,1	12640,6
20	5658,36	7819,41	8809,5	9050,85	10393	12629,5	12906,3	12357,1	13277,4	12672,9	13020,7	13363,4
25	7147,97	9865,41	11118,8	11443,4	13146,3	15966,5	16340,7	15689,1	16873,4	16147,5	16613,7	17069,3
Рік 3												
17	12046	12468,3	13144,5	13864,8	14312,3	15212,6	16522,4	16964,3	17415,3	18371,5	19895	21016,8
18	12809,5	13260,2	13980,1	14746,7	15224,6	16182,2	17573,4	18045,9	18528,5	19546,1	21164,2	22357,4
19	13579,4	14059	14823,1	15636,4	16145,3	17160,7	18633,8	19137,4	19652,4	20731,9	22445,3	23710,5
20	14355,7	14864,7	15673,5	16534	17074,4	18148,1	19703,6	20239	20786,9	21929,1	23738,4	25076,2
25	18336,6	18999,4	20039,1	21143,7	21849,4	23223,1	25199,3	25902,4	26625	28090	30389	32100,5

Крім того, слід враховувати, що ставка податку застосовується поряд з цими двома видами пільг, оскільки є невід'ємною складовою процедури обчислення суми податкових зобов'язань платника.

Результати розрахунків суми податку при різних видах податкових пільг та їх ставок свідчать про суттєве їх скорочення при зменшенні розміру ставки податку або збільшенні ставки податкового кредиту й податкової знижки. Щодо цього слід зазначити, що як і для інших інструментів податкового регулювання, ефект від надання цих пільг платникам можна буде оцінити лише через

більш тривалий період часу (а не три роки), оскільки внаслідок вивільнення частки обігових коштів (від оподаткування) очікується поступове розширення податкової бази, яке в майбутньому й обумовить приріст податкових надходжень до бюджету. Обраний же часовий проміжок надає уявлення про миттєві наслідки від впровадження податкових пільг.

На основі отриманих даних моделі можна здійснювати оцінку економічного ефекту та ефективності від надання суб'єктам господарювання податкових пільг шляхом підставлення відповідних значень до наведених раніше формул. В результаті будуть отримані

значення економічного ефекту. Для обчислення ж коефіцієнта ефективності слід здійснювати додаткові розрахунки, а саме обчислення витрат, пов'язаних з упровадженням пільгового оподаткування.

Для оцінки суми економічного ефекту від впровадження пільг з податку на прибуток, зокрема за формулою (1), до відповідних значень $P_{скор}$ та $P_{баз}$ слід підставляти значення з табл. 2. Так, різниця ($P_{скор} - P_{баз}$) за наслідком першого року застосування податкового кредиту за ставкою 25 % становитиме (37799,87¹ – 37945,93²), або –146,06 тис. грн. Аналогічно слід визначати ефект за періоди, що залишилися, за цією та іншими видами пільг. Умовно взяті періоди не дозволяють надати наочні результати розрахунків, що зумовлено неможливістю точного обрання коефіцієнта приведення суми податку. Крім того, висвітлення наслідків надання пільг за досить короткий період часу не дозволяє показати результати поступової динаміки ефекту: початковим його від'ємним значенням та поступовим зростанням в подальшому.

Умови моделювання також не дають змоги максимально точно обчислити витрати платника податку й держави, що унеможливує надання точних результатів щодо ефективності впровадження податкових пільг.

Узагальнюючи результати дослідження, необхідно зазначити, що надання податкових пільг суб'єктам господарювання, що здійснюють виробництво соціально значимої продукції, є запорукою підтримки вітчизняних виробників відповідних товарів (послуг), що сприятиме не лише поліпшенню їх економічного становища, але й позитивно позначиться на якості їх продукції та її вартості. Останнє особливо актуальне для населення, адже досліджуваний вид продукції задовольняє першочергові потреби людини, тобто визначає мінімальні можливості та стандарти її життя.

Наведена в роботі імітаційна модель надає змогу визначити суму податку на прибуток підприємства за базового та пільгових режимів оподаткування, а саме застосування зменшеної ставки податку, податкового кредиту та податкової знижки за різних ставок названих пільг. Отримані результати свідчать про найбільш сильний вплив на розмір податку на прибуток

пільги у вигляді податкового кредиту, що підтверджує теоретичні положення про найбільш потужну регулятивну властивість цієї пільги щодо розміру податкового зобов'язання платника.

Проведені розрахунки підтверджують, що податкова знижка є менш впливовою щодо розміру податку, адже її дія спрямована не на його суму, а на базу оподаткування. “Масштаби” регулюючого впливу зменшення ставки податку повністю обумовлюються відповідним розміром податкової пільги.

Зіставлення наслідків надання всіх трьох пільг неможливе, оскільки податковий кредит та податкова знижка, з одного боку, та зменшення ставки податку – з іншого, впливають на різні складові механізму податку на прибуток. А тому вибір конкретного виду пільги слід здійснювати з урахуванням конкретних умов, а саме специфіки об'єкта податкового регулювання, його мети, а також припустимого розміру витрат держави та платників, обумовлених адмініструванням конкретного виду пільги та бюджетних втрат, спричинених її впровадженням (які матимуть місце протягом початкового етапу її застосування).

Вбудовані можливості програмного продукту Vensim надають можливість визначення суми податку на прибуток й за інших ставок податкових пільг шляхом внесення відповідних значень до моделі. Запропонована авторами імітаційна модель також може бути застосована й щодо оцінки результативності зміни механізму податку на прибуток на окремі показники діяльності підприємства, зокрема його рентабельності, ліквідності, чистого прибутку, обсягу вивільнених коштів внаслідок пільгового оподаткування тощо.

Висновки. Наведений у статті методичний підхід до оцінки ефекту та ефективності від впровадження податкових пільг дозволяє обчислити відповідні величини не лише щодо досліджуваних у роботі пільг (податкового кредиту, податкової знижки та зменшення ставки податку на прибуток), але й може бути застосований щодо оцінки результативності й інших видів податкових пільг (крім того, не лише з податку на прибуток), оскільки запропоновані формули мають універсальний характер.

¹ Сума податку на прибуток при застосуванні податкового кредиту за ставкою 25 % за 12 місяців року 1.

² Сума податку на прибуток, обчисленого за базового податкового режиму за 12 місяців року 1.

Список літератури

1. Про оподаткування прибутку підприємств : закон України від 28 грудня 1994 р. № 334/94-ВР (у редакції Закону України від 22 травня 1997 р. № 283/97-ВР) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>.
1. Антонова Н. Б. Государственное регулирование экономики : учебник / Н. Б. Антонова. – Минск : Академия управления при Президенте Республики Беларусь, 2002. – 775 с.
2. Біттер О. А. Розвиток сільського господарства і рівень життя сільського населення карпатського регіону : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : спец. 08.00.04 “Економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності)” / О. А. Біттер. – Львів, 2008. – 40 с.
3. Захарченко В. И. Регулирующая роль налоговой системы / В. И. Захарченко, В. М. Лысюк, Н. Л. Шлафман // Фондовый рынок. – 2000. – № 5. – С. 20–23.
4. Іванов Ю. Б. Проблеми податкового регулювання і планування податкових платежів : наукове видання ; за заг. ред. д-ра екон. наук, професора Ю. Б. Іванова / Ю. Б. Іванов. – Харків : ХНЕУ, 2006. – 308 с.
5. Іванов Ю. Б. Сучасне оподаткування: мотиваційний аспект : монографія / Ю. Б. Іванов, О. Л. Єськов. – Харків : ВД “ІНЖЕК”, 2007. – 328 с.
6. Караваева И. В. Налоговое регулирование рыночной экономики : учеб. пособие для вузов / И. В. Караваева. – М. : – ЮНИТИ-ДАНА, 2000. – 216 с.
7. Комарова А. В. Благосостояние населения как объект налогового регулирования / А. В. Комарова // Управління розвитком. – 2010. – № 4(80). – С. 150–152.
8. Комарова А. В. Регулирование приоритетных социальных процессов / А. В. Комарова // Коррекция налоговой политики в период глобальной финансово-экономической нестабильности : монографія / под ред. И. А. Майбурова. – 2009. – 325 с. – С. 72–95.
9. Лайко П. А. Податкове регулювання підприємницької діяльності : монографія / П. А. Лайко, Р. П. Жарко. – К. : ННЦ ІАЕ, 2007. – 252 с.
10. Мандибура В. О. Рівень життя населення та механізми його регулювання : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : спец. 08.09.01 “Демографія, економіка праці, соціальна економіка і політика” / В. О. Мандибура. – К., 1999. – 43 с.
11. Перехідна економіка : підручник / В. М. Геєць, Є. Г. Панченко, Е. М. Лібанова. – К. : Вища школа, 2003. – 591 с.
12. Пономаренко В. С. Рівень і якість життя населення України : монографія / В. С. Пономаренко, М. О. Кизим, Ф. В. Узунов. – Харків : ВД “ІНЖЕК”, 2003. – 226 с.
13. Тридід С. О. Оцінка рівня та способу життя населення регіону : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.10.01 “Розміщення продуктивних сил і регіональна економіка” / С. О. Тридід. – Харків, 2006. – 18 с.
14. Фертікова Т. М. Добробут як фактор зростання в національній економіці : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.01 “Економічна теорія та історія економічної думки” / Т. М. Фертікова. – К., 2008. – 29 с.
15. Процентні ставки за кредитами та за депозитами за даними статистичної звітності банків України за 2007-2010 рр. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.bank.gov.ua>.
16. Seeing Simulation with SynteSim [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://www.vensim.com/index.html>.

Summary

The specifics of tax regulations in living standards, particularly by legal persons is considered in the article. Particular attention is accented on the effect of tax incentives as a reduction in income tax rates, tax credits and tax allowances (which are given to business entities) on the amount of corporate tax and their application to achieve social outcomes is justified.

Отримано 12.10.2010

УДК 336.76