

В.П. Полуянов

V.P. Poluyanov

**ДВУХСТАВОЧНЫЙ ТАРИФ
КАК ИНСТРУМЕНТ
СНИЖЕНИЯ
НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ
НА ПРЕДПРИЯТИЕ
ТЕПЛОСНАБЖЕНИЯ**

**TWO-PART
TARIFF
AS A TOOL OF TAX
LOAD DECREASE
FOR HEATING
ENTERPRISE**

В статье обоснована необходимость применения двухставочных тарифов для предприятий теплоснабжения. Предложено и продемонстрировано на конкретном примере применение корреляционного подхода к динамическому разделению расходов предприятия на постоянные и переменные. Обоснован подход к определению размера снижения налоговой нагрузки для предприятия теплоснабжения при использовании двухставочных тарифов.

The article grounds the necessity of applying two-part tariff for heating enterprises. The application of correlation approach to the dynamic distribution of the enterprise expenses into constant and variable ones is offered and demonstrated on a particular example. The approach to definition of the tax load decrease volume for a heating enterprise is grounded under the conditions of two-part tariff application.

Ключевые слова: коммунальное предприятие, тарифная политика, налоговая нагрузка, двухставочный тариф.

Keywords: public utility enterprise; tariff policy; tax load; two-part tariff.

Табл. 4. Лит. 11.

Постановка проблемы. В различных изданиях, как специализированных, так и ориентированных на массового читателя, периодически появляются публикации, общий тон которых заключается в нападках на поставщиков коммунальных услуг в том смысле, что их личный интерес превалирует над общественным. Достаточно часто сообщается о создании разного уровня комиссий, основная цель которых – разоблачить поставщиков в недобросовестном расчете тарифов на свои услуги.

Анализ последних исследований и публикаций. Публикации в специализированных изданиях обосновывают возможные направления решения этой проблемы. Различные аспекты формирования тарифной политики рассматриваются в работах С. Богачева [2], Е. Жданко [2], А. Игольникова [3], З. Коровиной [3], А.А. Лукьянченко [4], Г. Онищук [5], В.В. Рыбака [7; 8], Г.М. Филюка [9], В.И. Чиж [11]. Автор ранее в своих публикациях попытался обосновать необходимость совершенствования системы управления отраслью и тарифной политики в русле согласования экономических интересов всех участников процесса [6].

Нерешенные части проблемы. Проблема формирования эффективной тарифной политики в жилищно-коммунальном хозяйстве не перестает быть актуальной. Так, в частности, не достаточно полно исследована проблема сезонности предоставления услуг в теплоснабжении и связанные с ней вопросы

обеспечения прибыльного функционирования предприятий теплоснабжения на протяжении календарного года.

Цель исследования. Статья посвящена исследованию обозначенной выше части проблемы формирования тарифной политики.

Основные результаты исследования. Под термином «тариф» принято понимать систему оплаты каких-либо услуг. Тарифная политика – это система законодательно определенных подходов, которые позволяют устанавливать тот или иной уровень тарифов в соответствии с утвержденными нормативными положениями.

Для предприятий жилищно-коммунального хозяйства характерен целый комплекс общеотраслевых особенностей функционирования. Вместе с тем, для каждого вида предоставляемых услуг характерны свои, узкоотраслевые отличия. К таким специфическим особенностям функционирования предприятий теплоснабжения относят сезонный характер работы в том смысле, что отпуск услуг и соответствующее им потребление материальных ресурсов происходит сезонно, в холодную половину года. Вторая половина годовой деятельности предприятия направлена на профилактическое обслуживание, при котором происходит только потребление материальных ресурсов. Кроме того, для предприятий теплоснабжения характерно и то обстоятельство, что они чаще всего занимаются не только выработкой тепловой энергии, но и ее транспортировкой к потребителю. Изменение уровня потребления (количества потребителей) практически не отражается на уровне расходов на эксплуатацию распределительных сетей. Отключение одного или нескольких потребителей от сетей централизованного распределения тепловой энергии до определенного уровня практически не отражается на расходах на их поддержание в нормальном работоспособном состоянии: ведь необходима доставка энергии оставшимся потребителям. Все это говорит о том, что в подобных случаях должна существовать некоторая постоянная составляющая расходов, которая практически не зависит от объема реализованных услуг. Вторая составляющая – переменная, она изменяется вместе с изменением объема предоставляемых услуг.

Если допустить, что удастся однозначно разделить и контролировать эти две категории расходов предприятия, то тогда можно было бы допустить при выработке тарифной политики использование тарифа, который имеет две компоненты: постоянную, не зависящую от объема предоставленных услуг, и переменную, функционально связанную с объемами предоставляемых услуг. Технологически это означает разделение тарифа на собственно его энергетическую (тепловую) и транспортную части. Первая нужна потребителю по существу своей сути, в тоже время вторая ему не нужна, однако она технологически необходима для доставки тепла в место, указанное потребителем. Кроме того, с учетом сезонности, первой он в действительности пользуется только во время отопительного сезона, тогда как вторая подведена к нему и в течение года требует обслуживания независимо от того, пользуется ли потребитель тепловой составляющей или нет.

Деление расходов на постоянные и переменные хорошо известно и является основополагающим в теории маржинального анализа. Однако, есть как

минимум три причины, сдерживающие в отечественной практике применение неопровержимых достоинств маржинального анализа: во-первых, отсутствие однозначной эффективности данного подхода в случае многопродуктового производства; во-вторых, отсутствие в существующей обязательной финансовой и статистической отчетности официальных форм, которые содержат всю необходимую для анализа информацию; в-третьих, в расчетах обычно не учитывается фактор инфляции.

Первый недостаток в условиях предприятий данного профиля не является актуальным, поскольку по своей сути они являются однопродуктовыми, предоставляя только услуги по теплоснабжению. Это в действительности имеет место, хотя и с небольшой оговоркой. Дело в том, что существует ряд практических моментов, когда предприятие получает доход не только от непосредственного предоставления услуг по теплоснабжению потребителям. Существуют также штрафы, пени, неустойки, связанные с несвоевременным или некачественным выполнением потребителями своих обязательств. Часть услуг предприятия связана с проверкой измерительной аппаратуры. Часть дохода относится на счет проектных служб, которые готовят или контролируют новые проекты по теплоснабжению для юридических и физических лиц. Однако их доля в общем объеме предоставленных услуг в настоящее время не может играть преобладающую роль, а потому влиянием данного фактора можно пренебрегать.

Устранение второго недостатка возможно способом, описанным ниже, который называется корреляционным подходом к динамическому разделению расходов предприятия. Суть его заключается в том, что на основании финансовой отчетности предприятия за несколько предыдущих лет строятся поквартальные ряды расходов по экономическим элементам. Затем проводится трендовый анализ построенных рядов и определяются параметры соответствующих трендовых функций. Подобная процедура достаточно хорошо отработана в статистике [10]. На основе полученных по каждому элементу расходов трендовому уравнению определяются уровень расходов при нулевом объеме отпуска услуг. Этот уровень будет отвечать соответствующей части постоянных расходов. Уровень переменных расходов по каждому экономическому элементу расходов определяют из того же уравнения как значения коэффициента при переменной. Полученные таким образом исходные данные в терминах маржинального анализа могут быть использованы в дальнейшем для:

- определения точки безубыточности;
- определения оптимального тарифа, который обеспечивает тот или иной уровень рентабельности;
- определения предельно допустимого уровня рентабельности;
- принятия всех возможных в маржинальном подходе решений.

Используя предложенный подход по одному из исследуемых предприятий на основе параметров соответствующих уравнений, автором определены постоянные и переменные составляющие расходов в терминах маржинального анализа, усредненные за период с 2003 г. по 2006 г., которые по отдельным экономическим элементам сведены в табл. 1.

Таблица 1. Уровни постоянных и переменных расходов по предоставлению услуг теплоснабжения в разрезе отдельных экономических элементов*, тыс. грн.

Наименование показателя	Постоянные	Переменные
Материальные затраты	362,05	54,698
Расходы на оплату труда и отчисления на социальные мероприятия	507,3	3,7103
Амортизация	70,925	0,141
Другие операционные расходы	334,98	0,629
Всего	1275,3	59,178

* рассчитано за данными финансовой отчетности исследуемого предприятия за 2003–2006 гг.

Следует подчеркнуть, что определенные таким образом постоянные и переменные расходы требуют постоянного пересчета с периодичностью составления форм финансовой отчетности, дающих количественную основу для исходных показателей.

Несмотря на то, что предприятия теплоснабжения имеют четко выраженный сезонный характер работы, по установившейся традиции, поставщик выставляет счета только на услуги теплоснабжения, в которых учитывается и непосредственно доставляемое потребителю тепло и стоимость эксплуатации подводящих и распределительных сетей. Поскольку тепло предоставляется потребителю сезонно, то и выставление данных счетов производится аналогично. Однако, предприятие предоставляет два разных вида услуг, из которых только один (тепло) имеет сезонный характер. Это приводит к несбалансированности доходов и расходов предприятия, что является причиной прямых финансовых потерь. Чтобы удостовериться в этом, проведем анализ сезонности доходов и отдельных экономических элементов расходов.

Рассчитанные сезонные волны по доходам, расходам и отдельным экономическим элементам расходов, показали сходную картину и позволили подтвердить вывод о сезонности доходной и расходной частей бюджета производственно-финансовой деятельности предприятия. Этот вывод дополнен и другим: о несоответствии сезонной волны финансовых потоков по доходной и расходным частям бюджета предприятия. Это ставит под сомнение соблюдения одного из основополагающих принципов, заложенных в организации бухгалтерской системы на предприятиях Украины: принцип соответствия доходов и расходов. Нарушение этого принципа происходит по причине объединения двух различных видов деятельности предприятия: обслуживания сетей, обеспечивающих транспортировку тепла потребителей, и непосредственного оказания услуг по теплоснабжению. Различная сезонность этих видов деятельности с точки зрения финансовых потоков и создает указанную ситуацию. Для ее разрешения необходимо использовать двухставочный тариф, основные нормативные положения по расчету которого утверждены приказом Государственного Комитета строительства, архитектуры и жилищной политики Украины от 08.09.2000 №191, зарегистрированного в Министерстве юстиции Украины 02.11.2000 за №776/4997 [1].

Рассмотрим один из подходов к расчету размера снижения налоговой нагрузки на предприятии теплоснабжения в связи с применением двухставочного тарифа.

С использованием метода простой средней с устранением тенденции для расчета сезонной волны, автором произведен прогноз уровня реализуемых услуг по теплоснабжению для исследуемого предприятия на предстоящий период (2007 г.). Сезонная волна при этом составит (табл. 2): 227,81%; 17,82%; 0,00%; 154,37% от среднеквартального уровня, который на 2007 г. прогнозируется равным 57,57 Гкал. Поквартально прогнозируемые уровни реализации услуг составят 131,14; 10,26; 0,00 и 88,86 Гкал.

Таблица 2. Прогнозные уровни реализации услуг по теплоснабжению, Гкал

Годы	Кварталы				Средние квартальные уровни (по годам)	t	y × t	t ²
	I	II	III	IV				
2003	95,6	14,1	0,0	73,8	45,88	-3	-91,75	9
2004	96,8	10,1	0,0	75,6	45,63	-1	-45,63	1
2005	108,7	7,2	0,0	72,7	47,15	1	47,15	1
2006	124,5	1,9	0,0	66,3	48,18	3	144,53	9
Средние уровни за 4 года	106,4	8,33	0,0	72,1	46,71	Итого	54,3	20
Сезонная волна	227,81	17,82	0,0	154,37	100,00			
Прогноз	131,14	10,26	0,0	88,86	57,57			

С учетом прогнозируемого поквартального уровня реализации рассчитаем прогнозные поквартальные уровни доходов, затрат, прибыли до налогообложения и чистой прибыли в условиях одноставочного тарифа (табл. 3). Как показывают расчеты, в этом случае за год предприятие может рассчитывать на чистую прибыль в размере 4948,8 тыс. грн.

Таблица 3. Расчет чистой прибыли за год при одноставочном тарифе, тыс. грн.

Показатель	Квартал				За год
	I	II	III	IV	
Отпуск тепла	131,14	10,26	0,00	88,86	230,3
Доход	14803,1	1158,2	0,0	10031,0	25992,3
Затраты	9035,9	1882,5	1275,3	6534,1	18727,7
Прибыль	5767,2	-724,2	-1275,3	3496,9	7264,6
Налогооблагаемая прибыль	5767,2	0,0	0,0	1497,4	7264,6
Налог на прибыль	1441,8	0,0	0,0	874,2	2316,0
Чистая прибыль	4325,4	-724,2	-1275,3	2622,7	4948,6

В первом квартале предприятие получает доход более 14 млн. грн., чистая прибыль составляет 4325,4 тыс. грн. Во втором квартале наблюдается убыточная работа, поэтому предприятие не перечисляет в бюджет налог на прибыль. Аналогичная ситуация наблюдается и в третьем квартале. Наконец, в четвертом квартале предприятие получает 3496,9 тыс. грн. прибыли. Учитывая убытки прошлых кварталов, налог на прибыль составляет 874,2 тыс. грн., а чистая прибыль – 2622,7 тыс. грн. В целом за год чистая прибыль составляет указанные 4948,8 тыс. грн. при годовом доходе в 25992,3 тыс. грн. и расходах в 18727,7 тыс. грн.

Соответствующие показатели работы предприятия при двухставочном тарифе приведены в табл. 4.

Таблиця 4. Расчет чистой прибыли за год при двухставочном тарифе, тыс. грн.

Показатель	Квартал				За год
	I	II	III	IV	
Отпуск тепла	131,14	10,26	0,00	88,86	230,3
Постоянная часть	1769,94	1769,94	1769,94	1769,94	7079,8
Переменная часть	10771,01	842,75	0,00	7298,78	18912,5
Всего	12541,0	2612,7	1769,9	9068,7	25992,3
Затраты	9035,9	1882,5	1275,3	6534,1	18727,7
Прибыль	3505,1	730,2	494,7	2534,6	7264,6
Налогооблагаемая прибыль	3505,1	730,2	494,7	2534,6	7264,6
Налог на прибыль	876,3	182,6	123,7	633,7	1816,2
Чистая прибыль	2628,8	547,7	371,0	1901,0	5448,5

Выводы. Таким образом, как видно из табл. 4, при том же размере годового дохода и годовых затрат, что и предыдущем случае, сумма чистой прибыли составляет 5448,5 тыс. грн. Это происходит за счет точного определения прибыли путем установления соотношения доходов и соответствующих расходов в каждом квартале. Экономический эффект от применения двухставочного тарифа для исследуемого предприятия оценивается в 499,9 тыс. грн.

1. Про затвердження Правил розрахунків двоставкового тарифу на теплову енергію та гарячу воду: Наказ Державного Комітету будівництва, архітектури та житлової політики України від 08.09.2000 N191, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 2.11.2000 за N776/4997 // zakon1.gov.rada.ua.

2. *Богачев С., Жданко Є.* Економічні аспекти і специфіка тарифної політики комунальних підприємств Донецька як суб'єктів природної монополії // Схід. – 2005. – №4. – С. 6–11.

3. *Коровина З., Игольников А.* О единой системе пенсионного обеспечения, обеспокоенных тарифах на жилищно-коммунальные услуги без льгот и привилегий // Экономика Украины. – 1999. – №1. – С. 47–55.

4. *Лукаченко О.О.* Про тарифну політику у сфері виробництва та надання житлово-комунальних послуг // Вісник Хмельницького національного університету. – 2006. – №4. – С. 56–58

5. *Онищук Г.* Экономика жилищно-коммунального хозяйства: новые подходы в формировании ценовой и тарифной политики // Экономика Украины. – 2001. – №7. – С. 22–28.

6. *Полуянов В.П.* Организационно-экономический механизм эффективного функционирования предприятий жилищно-коммунального хозяйства: Монография / НАН Украины. Ин-т экономики пром-сти. – Донецк, 2004. – 220 с.

7. *Рыбак В.В.* Некоторые проблемы ценообразования в жилищно-коммунальном хозяйстве // Социально-экономические аспекты промышленной политики: Сб. науч. тр. – Донецк: ИЭП НАН Украины, 1999. – С. 295–306.

8. *Рыбак В.В.* Рыночная трансформация системы доходов местного самоуправления: теория и практика. – Донецк: ИЭП НАН Украины, 2000. – 280 с.

9. *Филюк Г.М.* Фінансово-економічні аспекти тарифної політики на ринках природних монополій // Фінанси України. – 2001. – №2. – С. 55–62.

10. *Четыркин Е.М.* Статистические методы прогнозирования. – М.: Статистика, 1975. – 184 с.

11. *Чиж В.І.* Інформаційне забезпечення управління витратами підприємств житлово-комунального господарства (теорія і практика): Монографія. – Луганськ: Вид-во СНУ ім. В.Далія, 2005. – 288 с.

Стаття надійшла до редакції 20.11.2007.