

УДК 330:336.2

**Н. Г. Метеленко**

доктор економічних наук, доцент  
Запорізька державна інженерна академія

**А. О. Попова**

аспірант  
Класичний приватний університет

## **ПРОБЛЕМИ АДМІНІСТРУВАННЯ РЕСУРСНИХ ПЛАТЕЖІВ ТА ТЕХНІКО-ТЕХНОЛОГІЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПЛАТНИКІВ ЕКОЛОГІЧНИХ ПОДАТКІВ У ПРОМИСЛОВОСТІ**

*У статті досліджено системні проблеми адміністрування ресурсних платежів, встановлено можливості техніко-технологічного забезпечення платників екологічного податку в промисловості. Висвітлено концептуальні положення ПКУ щодо адміністрування екологічного податку, встановлено переваги та недоліки нововведень. Відстежено недосконалість адміністрування екологічного податку. Обґрунтовано, що розвиток державного механізму регулювання адміністрування ресурсних платежів дасть змогу підвищити стимулювальну роль екологічного оподаткування в Україні.*

**Ключові слова:** адміністрування податкових платежів, ресурсні платежі, податкова система, навколишнє середовище, екологія.

### **I. Вступ**

Екскурс в історію свідчить, що ідея екологічного оподаткування була висловлена відомим англійським економістом – визнаним лідером кембриджської школи Артуром Пігу (1877–1959) ще в першій половині минулого століття. Причому в її основу було покладено принцип стягнення відповідної плати з виробників негативних зовнішніх ефектів з одночасним наданням певних переваг тим, хто знижує рівень негативного впливу на навколишнє середовище.

### **II. Постановка завдання**

У національній податковій системі України інструменти екологічного регулювання перебувають на початкових етапах становлення, а тому потребують особливої уваги та розвитку. Посилена увага зумовлена тим, що антропогенне й техногенне навантаження на навколишнє природне середовище в нашій країні в декілька разів перевищує відповідні показники в розвинутих країнах світу та протягом останніх десятиліть ситуація загострюється [1]. Тому актуальним є проведення дослідження, спрямоване на виявлення системних проблем адміністрування ресурсних платежів та встановлення можливостей техніко-технологічного забезпечення платників екологічного податку в промисловості України.

### **III. Результати**

Результати статистичних досліджень свідчать, що тривалість життя (фактор, що безпосередньо залежить від стану зовнішнього середовища існування людини) у нашій краї-

ні становить у середньому близько 66 років; проте у Великобританії – 81 рік, у Швеції – 80 років, у Польщі – 74 роки. Значною мірою такий стан тривалості життя в Україні зумовлений забрудненням природного середовища внаслідок здійснення виробничої діяльності підприємствами гірничодобувної, металургійної, хімічної промисловості та паливно-енергетичного комплексу [1]. Зрозуміло, що будь-яке промислове виробництво супроводжується ризиками забруднення навколишнього середовища. Однак важливим завданням науковців усього світу є системна праця в пошуках шляхів техніко-технологічного удосконалення виробництва, з одного боку, та забезпечення сумлінного справляння виробниками ресурсних платежів – з іншого, що є єдиним джерелом фінансування екологічних програм державою. Додатковою ілюстрацією необхідності приділення посиленої уваги вищезазначеному питанню є зміст екологічних мап та мап якості води України, які дають змогу одночасно оцінити ризики екологічної спрямованості сучасних вітчизняних виробництв.

В умовах необхідності здійснення економічних реформ зростає значення вдосконалення податкової політики, за допомогою якої держава впливає на ринкову економіку. Податкова система є складовою державного регулювання економіки й соціальних процесів, відображає інтереси держави, суб'єктів підприємництва та громадян. Система податків виступає одним з економічних важелів, що забезпечує поєднання загальнодержавних інтересів з комерційними інтересами підприємств різних форм власності,

організаційно-правових форм, зокрема, підприємств промисловості.

У нашій країні плату за забруднення навколишнього природного середовища було запроваджено у 1991 р. При цьому викиди, скиди та розміщення забруднюючих речовин мали здійснюватися після отримання відповідних дозволів, що видаються уповноваженим органом влади з питань охорони навколишнього природного середовища. У разі ж відсутності в платника збору затверджених у встановленому порядку лімітів чи допущення понадлімітних обсягів викидів, збір обчислювався у десятикратному розмірі (до 31.07.2009 р. – у п'ятикратному розмірі [2]).

Одним із нововведень Податкового кодексу України [3] (далі – ПКУ) стало введення загальнодержавного екологічного податку на заміну збору за забруднення навколишнього природного середовища. Запроваджені зміни розширили коло платників податку. Так, крім суб'єктів, що були платниками збору за забруднення навколишнього природного середовища, з 01.01.2011 р. екологічний податок сплачують усі, хто використовує паливо для транспортних засобів. Загалом, екологічний податок сплачують платники податку під час придбання палива, а податкові агенти, які реалізують паливо, цей податок утримують і сплачують до бюджету.

Серед удосконалень щодо справляння екологічного податку відповідно до ПКУ [3], слід відзначити чітке формулювання об'єкта та бази оподаткування. Так, відповідно до положень ПКУ, об'єктом та базою оподаткування є:

а) обсяги та види: забруднюючих речовин, які викидаються в атмосферне повітря стаціонарними джерелами; забруднюючих речовин, які скидаються безпосередньо у водні об'єкти; відходів, що розміщуються у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах протягом звітного кварталу, крім обсягів та видів (класів) окремих відходів як вторинної сировини, що розміщуються на власних територіях (об'єктах) суб'єктів господарювання, які мають ліцензію на збирання і заготівлю окремих видів відходів як вторинної сировини і провадять статутну діяльність із збирання і заготівлі таких відходів; палива, реалізованого податковими агентами;

б) обсяги та категорія радіоактивних відходів, що утворюються внаслідок діяльності суб'єктів господарювання та/або тимчасово зберігаються їх виробниками понад установленій особливими умовами ліцензії строк;

в) обсяги електричної енергії, виробленої експлуатуючими організаціями ядерних установок (атомних електростанцій).

Також ПКУ було передбачено значне етапне зростання ставок податку; передбачені повноваження Кабінету Міністрів України щорічно до 1 червня переглядати граничний обсяг ставок екологічного податку з

урахуванням індексу інфляції. Так, для податкових зобов'язань з екологічного податку, які виникли з 01.01.2011 р. по 01.01.2014 р. був запроваджений перехідний період із застосуванням:

- у 2011 та 2012 рр. – 50% від визначених ПКУ ставок;
- у 2013 р. – 75%;
- починаючи з 01.01.2014 р. – 100% від визначених ПКУ ставок.

Сьогодні у ПКУ наявне суттєве спрощення формул розрахунку більшої частини екологічного податку завдяки відсутності коригувальних коефіцієнтів, що застосовувалися до 2011 р. (наприклад, коефіцієнтів залежно від чисельності мешканців населеного пункту, господарського значення, кількості екологічно небезпечних підприємств тощо). Одночасно запроваджене спрощення має й негативний аспект – усі подібні коефіцієнти було враховано у величині відповідних ставок екологічного податку, причому у своєму максимальному значенні. Отже, платники отримали одномоментне підвищення ставок, а різні за рівнем екологічного забруднення регіони – однакові обсяги платежів. Тому поліпшення екологічності місцевих виробництв втратило свою актуальність. Подібної схеми нарахування екологічного податку немає в жодній з європейських країн. На нашу думку, визнанням і поширенням алгоритмом доцільності використання зарубіжного досвіду оподаткування є застосування для кожного підприємства й для кожного регіону індивідуальних схем нарахування податку залежно від значень екологічних показників. Але в такому разі алгоритм складання індивідуальних схем має бути чітко визначеним, а найголовніше – прозорим, з тим, щоб виключити можливість існування навіть незначної корупційної складової в цьому механізмі.

Екологічний податок та платежі за ресурси належать до різних підрозділів бюджетної класифікації, однак їх об'єднує те, що вони є інструментами реалізації державної політики ощадливого природокористування. Екологічний податок та ресурсні платежі сприяють зменшенню негативного впливу на навколишнє природне середовище; заохочують до економного споживання природних ресурсів і впровадження альтернативних джерел енергії. Але в Україні ані до набрання чинності ПКУ, ані після практично не використовують стимульовальну роль екологічного оподаткування (як це було запропоновано Артуром Пігу) – не здійснено переорієнтацію принципів оподаткування з плати за фактично спричинену шкоду довкіллю на запобігання шкідливому впливу, що, насамперед, повинно відбуватись через техніко-технологічне вдосконалення галузей економіки, зокрема промисловості. Саме цей принцип, на наш погляд, має стати основ-

ним вектором уваги при розробці нової концепції екологічного оподаткування в нашій країні. Реалізація цього принципу спрямована на вирішення триєдиного наукового завдання – *стимулююче адміністрування екологічного податку – раціональне використання навколишнього середовища – інноваційний розвиток техніко-технологічного потенціалу промисловості*.

Загалом, економічна сутність екологічного податку змінилась зі зростанням розмірів ставок податку (в окремих випадках збільшення відбулося від 3,6 до 15 разів), але відсутність у ПКУ норми щодо його обчислення в підвищеному розмірі за відсутності в платника затверджених лімітів або їх перевищення не дає змоги виконувати регуляторну функцію держави повною мірою. Водночас у багатьох країнах світу діє жорстка система штрафних санкцій за перевищення подібних лімітів, передбачених законодавством. Не сприяє зниженню екологічного навантаження на екосистему та одночасно стимулюванню сталого розвитку підприємств і відсутність системи пільгового оподаткування.

Із цього приводу слід зазначити, що історія оподаткування доводить необхідність велими обережного й зваженого використання податкових пільг. Однак, враховуючи специфіку адміністрування екологічних платежів, доцільно використовувати досвід розвинутих країн щодо встановлення пільгових преференцій підприємствам, які активно впроваджують природоохоронні системи у виробництві. Причому вивільнені кошти необхідно спрямовувати виключно на розширення природозбережних і природоохоронних заходів, а для цього в Україні необхідно розробити й запровадити зрозумілий і прозорий алгоритм використання зазначених пільг.

Сьогодні впровадження новітніх технологій у промисловості – вкрай витратний механізм. З одного боку, власних коштів недостатньо для оновлення виробничої системи, з іншого – відсутній мотиваційний механізм з боку держави. Підприємству вигідніше сплатити штрафи за викиди в навколишнє середовище, ніж проводити переоснащення виробництва, особливо в умовах значної зношеності основних засобів (див. рис.).

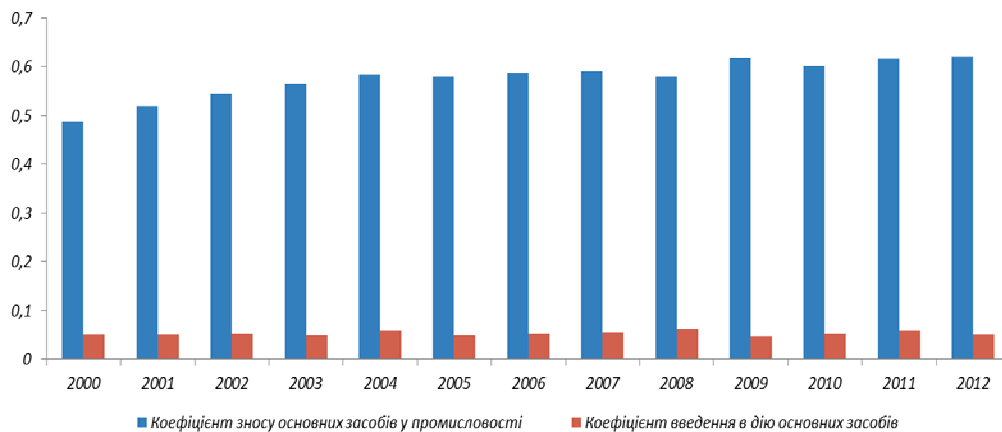


Рис. Стан та інтенсивність оновлення основних засобів у промисловості України протягом 2000–2012 рр.

Тому зрозуміло, що саме державна політика щодо встановлення обґрунтованих пільг при впровадженні новітніх технологій у промисловості повинна активізувати суб'єктів господарювання в цьому напрямі. Необхідною є також розробка дієвої законодавчої та нормативно-правової бази для створення стійкої мотивації щодо технічного переоснащення підприємств промисловості.

До того ж, чинним законодавством України передбачено віднесення екологічного податку до складу витрат підприємства [3], а відтак, фактично відбувається закладення податку до ціни продукції та перенесення його на кінцевого споживача. Із цього приводу необхідно зауважити, що світовий досвід доводить доцільність застосування високих, а в деяких випадках надвисоких ставок екологічних податків, що має одночасно супроводжуватися пропорційним зниженням

податкового навантаження на інші об'єкти оподаткування, наприклад, доходи.

Серед недоліків існуючого механізму екологічного оподаткування є також складність адміністрування податку. Наразі вже є вирішеними й урегульованими між платниками, Міністерством екології та природних ресурсів і Міністерством доходів і зборів (новоствореною Державною фіскальною службою) деякі питання із застосування законодавства, наприклад, тлумачення поняття "розміщення відходів". Відтак, зникла необхідність декількорівневої сплати платниками екологічного податку за тимчасове зберігання побутових відходів, отримання необґрунтованих, або інакше кажучи, нікчемних дозволів та складання додаткової звітності. Але наступне питання потребує нормотворчого втручання й істотного вдосконалення стосовно побудови ланцюгів взаємодії між різними

суб'єктами. З огляду на системну роботу, яка розпочалася в нашій країні з березня 2014 р. щодо розробки та впровадження докорінних змін як системи податкового законодавства, так і взагалі, державної фінансової служби, перспектива вирішити вказане питання є досить позитивною.

Так, відповідно до п. 250.12 ПКУ, контролюючі органи залучають, за попереднім погодженням, працівників центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику із здійснення державного нагляду (контролю) у сфері охорони навколишнього природного середовища для перевірки правильності визначення платниками податку фактичних обсягів викидів стаціонарними джерелами забруднення, скидів та розміщення відходів. Оскільки штатом працівників податкових інспекцій не передбачені (та й не можуть за їх функціями бути передбачені) посади екологів, необхідно на законодавчому рівні визначити таку процедуру взаємодії та узгодження екологічних показників між підприємствами й Департаментом екології та природних ресурсів, щоб вона виключила виникнення будь-яких помилок на рівні податкових перевірок. Саме Департамент екології та природних ресурсів (можливо, через удосконалення структури, чисельності працівників тощо) повинен відпрацьовувати індивідуальні схеми екологічного оподаткування (про які йшлося вище) кожного окремого підприємства, а податківці мають лише перевірити арифметичні розрахунки та своєчасність і повноту сплати екологічних та ресурсних платежів.

Актуальним проблемним питанням складного характеру є питання вдосконалення існуючого механізму отримання підприємствами промисловості дозволу на викиди в атмосферу. Так, до червня 2013 р. отримання дозволу на викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами здійснювалось Міністерством екології та природних ресурсів. Починаючи з червня 2013 р., цю функцію було передано до створеного Департаменту екології та природних ресурсів у складі, зокрема, Запорізької державної адміністрації. Розрахунки фонових концентрацій здійснюють працівники створеного Департаменту екології та природних ресурсів, або залучаються підприємства, що мають ліцензію на проведення таких розрахунків. Проте, через недосконалість інфраструктури, що здійснює видачу дозвільних документів; перевантаження робітників Департаменту екології та природних ресурсів; відсутність законодавчої бази для надання фонових концентрацій, підприємства постають перед проблемою – відсутність (несвоєчасність отримання) дозволу, що неминуче призводить до штрафних санкцій з боку органів Міністерства екології та природних ресурсів, а також з боку природоохоронної прокуратури.

Документом, що узагальнює інформацію з викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря та інших викидів, є податкова декларація екологічного податку. Відповідальним за якість документа є, власне, підприємство та орган, що приймає документ – підрозділ Міністерства доходів і зборів (новствореної Державної фіскальної служби). Слід зазначити, що фахівці Міністерства доходів і зборів в змозі здійснювати контроль лише ставок податку відповідно до певних груп викидів, що закріплені ПКУ. Сьогодні відсутній механізм результативної взаємодії між підприємством, дозвільним центром (Департамент екології та природних ресурсів) та Міністерством доходів і зборів (новствореною Державною фіскальною службою), як відсутнє й законодавче регулювання дієвих відносин між цими структурами, головною метою діяльності яких є мінімізація фонових концентрацій та інших забруднень атмосферного повітря, інших забруднень і стимулювання підприємств до вдосконалення техніко-технологічного потенціалу виробництва.

Наступний пріоритетний напрям, що обов'язково має бути врахований при структурній перебудові вказаної системи, передбачає підхід, згідно з яким вигідніше недоотримати в бюджет певну суму, ніж потім спрямовувати величезні за обсягом кошти на вирішення екологічних проблем, глибина яких в Україні є значною. Оскільки головною метою екологічного оподаткування є зниження забруднень (тобто скорочення податкової бази), то жоден екологічний податок, спрямований на стимулювання природоохоронної діяльності, не може бути використаний для залучення до бюджету стабільних доходів. У довгостроковому періоді екологічні податки, які правильно адмініструються, повинні пригнічувати ту економічну діяльність, що викликає забруднення навколишнього середовища. А в результаті – має відбуватися скорочення оподаткованої бази і, отже, зменшення доходів бюджету від екологічних платежів.

Таким чином, обґрунтовуючи актуальність розробки нової концепції екологічного оподаткування в нашій країні, яка повинна ґрунтуватись на стимулювальній ролі екологічного податку, ми наполягаємо на тому, що екологічний податок за своєю сутністю не може й не повинен бути бюджетоформувальним.

Обґрунтовуючи нашу наукову думку, слід зазначити таке. Частка платежів за ресурси в доходах Зведеного бюджету нашої країни останні сім років становила менше ніж 5%, а частка екологічного податку не перевищує 1%, що свідчить про його низьку фіскальну активність. Тобто, якщо говорити про фіскальну ефективність екологічного податку, то переконливою ілюстрацією цього показника може бути рівень надходжень по великих

підприємствах Запорізької області, які є і найбільшими його платниками в нашому промисловому місті. Динаміка платежів з екологічного податку великих запорізьких підприємств така: за 2010 р. ними сплачено майже 36,1 млн грн, що становить 0,99% від надходжень до Зведеного бюджету (збір за забруднення навколишнього природного середовища); за 2011 р. – майже 50,3 млн грн, або 1,1% від надходжень Зведеного бюджету; за 2012 р. – більше, ніж 32,4 млн грн, або 0,83% від надходжень Зведеного бюджету; за 2013 р. – майже 44,5 млн грн або 1,15% від надходжень Зведеного бюджету. Причому стрибок надходжень у 2011 р., що спостерігається порівняно з 2010 р. (з 36 до 50 млн грн) і наступне за ним зниження платежу (до 44,5 млн грн) у 2012 р., відбулися в результаті сплати певної суми авансу в кінці року. Якщо ж віднести суму авансового платежу до періоду, в рахунок якого він був сплачений, то динаміка надходжень зберігається, і вона є стабільною.

Проведене дослідження динаміки екологічних платежів підприємств – великих платників податків у Запорізькій області свідчить про те, що збільшення ставок екологічного податку порівняно зі ставками збору за забруднення навколишнього середовища, який сплачувався до 01.01.2011 р. (з урахуванням знижувальних коефіцієнтів), не призвело до істотного збільшення надходжень за екологічним податком. У результаті не відбулося посилення податкового навантаження на суб'єктів господарювання, а і найголовніше – не спрацював “на повну силу” механізм, що стимулює природоохоронну діяльність.

#### IV. Висновки

Узагальнюючи проведені дослідження, доцільно, після опрацювання профільними фахівцями, впровадження в нашій країні таких базових концептуальних положень щодо вирішення вищевикладеного триєдиного наукового завдання:

- необхідною є розробка системи податкових пільг для підприємств, що модернізують виробничий потенціал та запрова-

джують інноваційні технології для зниження рівня шкідливого впливу на природне навколишнє середовище (актуальність такої модернізації підтверджують результати аналізу рівня зносу основних засобів у промисловості та інтенсивності їх оновлення (близько 5%));

- обов'язковим є встановлення додаткової плати за перевищення встановлених лімітів викидів шкідливих речовин з обов'язковим її утриманням з прибутку підприємства;
- доцільним є запровадження прогресивної шкали ставок екологічного податку залежно від обсягу та видів викидів;
- має бути впроваджена персоналізація обліку екологічних податкових платежів з поверненням частки сплачених коштів на здійснення заходів з модернізації виробництва.

Ми впевнені, що розробка науково-методичних підходів до організаційної та розрахункової складових справляння екологічного податку, використання практичного досвіду промисловців і підприємців, розвиток державного механізму регулювання адміністрування ресурсних платежів – всі ці заходи дадуть змогу суттєво підвищити стимулювальну роль екологічного оподаткування в Україні, зокрема в промисловості.

#### Список використаної літератури

1. Про Основні засади (стратегію) державної екологічної політики України на період до 2020 року: Закон України від 21.12.2010 р. № 2818-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://rada.gov.ua/go/2818-17>.
2. Про затвердження Порядку встановлення нормативів збору за забруднення навколишнього природного середовища і стягнення цього збору: Постанова Кабінету Міністрів України від 01.03.1999 р. № 303 (із змін. та допов.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/303-99-p>.
3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (із змін. та допов.). – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/go/2755-17>.

Стаття надійшла до редакції 12.06.2014.

#### Метеленко Н. Г., Попова А. А. Проблемы администрирования ресурсных платежей и технико-технологического обеспечения плательщиков экологических налогов в промышленности

*В статье исследованы системные проблемы администрирования ресурсных платежей, установлены возможности технико-технологического обеспечения плательщиков экологического налога в промышленности. Освещены концептуальные положения НКУ относительно администрирования экологического налога, установлены преимущества и недостатки нововведений. Отслежены несовершенства администрирования экологического налога. Доказана необходимость развития государственного механизма регулирования ресурсных платежей, что позволит повысить стимулирующую роль экологического налогообложения в Украине.*

**Ключевые слова:** администрирование налоговых платежей, ресурсные платежи, налоговая система, окружающая среда, экология.

**Metelenko N., Popova A. Problems of Resource Payments Administration and Technical and Technological Environmental Tax Payers Support in Industry**

*The system problems of resource payments administration have been studied. The possibilities of environment tax payers' technical and technological support in the industry have been established. It is proved that industrial production is accompanied by the risk of environmental pollution, which requires finding ways to improve the technical and technological production; manufacturers should implement resource payments to fund state environmental programs responsibly.*

*The conceptual provisions of the Tax Code of Ukraine on environmental tax administration has been highlighted, the advantages and disadvantages of innovations has been established. The principle of the new environmental taxation concept in Ukraine has been justified.*

*Has been argued that the environmental taxes should not be budget-forming and the necessity of the public policy development in the direction of establishing reasonable benefits during the implementation of innovative technologies in the industry has been proved.*

*The imperfections of environmental tax administration have been tracked, which requires legislative regulation between government agencies and regulatory authorities. A proposal to the Department of Environment and Natural Resources to work out individual environmental taxation schemes for each enterprise has been suggested.*

*The need for using the practical experience of Industrialists and Entrepreneurs, the development of resource payments state regulation mechanism has been proved, which will increase the catalytic role of environmental taxation in Ukraine in general and industry in particular.*

**Key words:** tax payments administration, resource payments, tax system, environment, ecology.