

**В.В. Кібкало**

*Одеський державний екологічний університет*

## **ДЕЯКІ АСПЕКТИ РЕФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ ПРИРОДООХОРОННОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ**

*У роботі проаналізовано склад і стан податкової системи України, запропоновано основні напрями удосконалення сплати податків до бюджету. Висвітлюються питання підготовки Податкового кодексу України як систематизованого законодавчого акта, покликаного забезпечити комплексний підхід до розв'язання нагальних проблем податкового права.*

**Ключові слова:** система оподаткування, природоохоронна діяльність, податкові пільги, рентні платежі, платники податків.

**Вступ.** Україна як незалежна держава вживає посилені заходи щодо створення міцної фінансової системи. Не завжди подібні заходи давали позитивні результати, але любий уряд надзвичайно зацікавлений у зниженні темпів інфляції, бездефіцитності державного бюджету, збільшенні обсягів мобілізації податків і зборів для фінансового забезпечення вирішення соціальних завдань.

Уже не перший рік у центрі уваги науковців, урядовців, суб'єктів підприємницької діяльності, засобів масової інформації, широкої громадськості нашої країни перебуває робота над Податковим кодексом України. Ця робота, яка ведеться під егідою Міністерства фінансів, розпочалася ще наприкінці 90-х років минулого століття. І можна стверджувати, що нагальні потреби суспільства, інтереси конкретних виробників потребують як найскорішого та результативного її завершення.

**Об'єкти та вихідні матеріали дослідження.** Зауважимо, що Концепцію реформування податкової системи було схвалено Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 19 лютого 2007 року, яким зокрема було визначено завдання підготувати остаточну редакцію Податкового кодексу України. Відповідно до цього, було затверджено склад Робочої групи з підготовки проекту закону за участю науковців, представників міністерств та відомств, народних депутатів, громадськості, юристів та лінгвістів. Податкове законодавство України передбачає чітко визначені екологоорієнтовані пільги, але природоохоронний підсумок їх дії – незначний. Очевидно, вкрай необхідні обгрунтовані конкретні економічні та нормативно – правові заходи щодо створення міцної мотиваційно – стимулюючої основи активізації природоохоронних і ресурсозберігаючих методів господарювання [1].

Під час дослідження використовувалися щорічні статистичні дані про виконання зведеного й державного бюджетів України (з 1999 – 2005 рр.). Спроба вирішення питань здійснювалася шляхом вивчення, аналізу і творчого осмислення як існуючої в Україні законодавчої бази, так і накопиченого у світі досвіду в сфері оподаткування.

**Методи дослідження.** В якості загальних методів дослідження використовувалися методи порівняння, статистичний, економіко – екологічний аналіз та інші.

**Результати дослідження та їх аналіз.** Мета Податкового кодексу - вироблення обгрунтованих, збалансованих ставок та принципів оподаткування, зменшення податкового тиску на бізнес з метою його активізації, спрощення податкового обліку і відповідно поліпшення адміністрування податків. Саме на це чекають сьогодні від розробників нового закону суспільство, суб'єкти підприємництва

і власне, державні інституції. Адже слабка, неефективна система оподаткування - це й причина поганого адміністрування і чинник несправедливого розподілу та перерозподілу виробленого продукту, будучи відтак погрозливою, серйозною проблемою, яка істотно стримує економічне зростання.

Сучасна податкова система України це:

- близько 10 податків і 32 обов'язкових платежі з різним числом платників податків, регулярністю та періодичністю сплати і звітності, що передбачені Законом України від 13 березня 1992 року №2199-ХІІ "Про систему оподаткування". Усього ж ДПАУ адмініструються понад 80 податків, зборів та обов'язкових платежів. Просте механічне скорочення кількості податків не дає підстав говорити про розв'язання проблеми. Нормативно-правова база оподаткування є складною, неоднорідною та нестабільною, а окремі законодавчі норми — недостатньо узгоджені, інколи суперечливі. Питання оподаткування й досі регулюються не тільки законами, а й декретами Кабінету Міністрів України, указами Президента України;
- чотири податкових платежі забезпечують формування 75,5% усіх доходів зведеного бюджету (78,0 млрд. грн.) за підсумками 2005 року), у тому числі податок на прибуток підприємств - 30,1% (23,5 млрд. грн.), податок з доходів фізичних осіб — 22,2% (17,3 млрд. грн.), податок на додану вартість – 13,8% (10,8 млрд. грн.) та акцизний збір із вироблених в Україні товарів - 9,4 % (7,3 млрд. грн.) [2];
- відсутність системного підходу в багатьох питаннях виконання доходної частини бюджету як на державному, так і місцевому рівнях. Ця податкова система характеризується фрагментарністю, вона не так відповідає чітким пріоритетам, як вбирає в себе результати "зусиль" лобістських груп, ситуативних компромісів. Податкова система характеризується передусім фіскальною спрямованістю, що є лейтмотивом більшості змін, які вносяться до податкового законодавства. Водночас її регулююча функція не зорієнтована на сталі економічне зростання. Значне податкове навантаження на виробництво та недостатнє податкове навантаження за використання природних ресурсів негативно впливають на розвиток економіки [3];
- безліч пільг, близько 387 на суму 52,3 млрд. грн., більшість з яких каменем висять на шиї суспільства і не є вигідними і корисними для розвитку економіки;
- безліч податків і зборів, що не мають необхідного, соціально потрібного рівня фіскального значення, витрати на адміністрування яких значні і навіть перевищують відповідні доходи. Ці платежі не формують умов для розвитку бізнесу і не створюють зацікавленості у підвищенні ефективності виробництва, впровадженні енергозберігаючих технологій, захисті та збереженні природних ресурсів. За результатами роботи у 2005 році, до таких варто піднести плату за використання інших природних ресурсів (1,2 млн. грн., питома вага у доходах держбюджету - 0,002 %), надходження від збору за проведення гастрольних заходів (1,4 млн. грн., 0,002 %), відрахування від сум коштів, витрачених на рекламу тютюнових виробів і/чи алкогольних напоїв (4,2 млн. грн., 0,008 %).
- недостатньо врегульовано питання оподаткування доходів від інтелектуальної власності та незалежної професійної діяльності, що призвело до втрати надходжень податку з доходів фізичних осіб;
- крім того, національне податкове законодавство не адаптоване до законодавства Європейського Союзу; [4]
- система митно-тарифного регулювання не дає змоги оперативно реагувати на зміни кон'юнктури світового ринку, а також торговельних режимів в інших державах та структури економіки в Україні.

На наш погляд, головне призначення податкової системи в сучасних умовах – це забезпечення умов для розвитку суспільного виробництва і всіляке сприяння державним органам управління у вирішенні соціальних завдань.

Ефективне використання реальних та фінансових ресурсів в Україні можливе лише на основі активної податкової політики. Слід пам'ятати, що лише ефективна податкова система може бути гарантією реалізації головної комплексної мети державного регулювання економіки — довгострокового й стабільного піднесення добробуту народу на основі всебічного розвитку продуктивних сил та закріплення сприятливого місця в системі міжнародного поділу праці у країні в цілому та її діючими агенціями.

Все це потребує відповідної "податкової кодифікації", закріплення у Податковому кодексі підходів та принципів фінансового перерозподільчого впливу на соціальну сферу й економіку країни. Якщо конкретніше, то у якості функціональних характеристик підсумкової роботи, у головному податковому документі мають бути цільові положення, спрямовані на розв'язання таких найважливіших завдань [5]:

- побудови стабільної, зрозумілої та єдиної у межах України податкової системи;
- перетворення податків на реальний чинник розвитку, завдяки системі пріоритетів технологічного, галузевого характеру;
- формування кількоступеневої централізовано-децентралізованої податкової системи, яка забезпечувала б доходи центрального, регіональних та місцевих бюджетів із закріпленими за ними і гарантованими податковими джерелами;
- встановлення дієвих правових механізмів взаємодії, які передбачають узгодженість всіх елементів у рамках єдиного податкового правового простору (формування єдиної податкової правової бази) й відповідність положень Податкового кодексу іншим законам України;
- спрямованість на цілі й завдання забезпечення фінансової безпеки у конкретних умовах соціально-економічного розвитку в короткостроковій та довгостроковій перспективах;
- вдосконалення податкового адміністрування, відпрацювання ефективного механізму контролю та звітності, взаємодії між суб'єктами податкової системи;
- забезпечення збалансованості інтересів центру й регіонів, регіонів між собою, з метою гарантування стабільності адміністративно-територіального устрою України [6];
- подолання конфліктів між справедливістю та ефективністю, забезпечення збалансованості загальнодержавних і приватних інтересів, з метою сприяння розвитку підприємництва, активізації інвестиційної діяльності відповідно до завдань, нарощування національного багатства України, добробуту її громадян;
- створення раціональної податкової системи, яка характеризується порівняно невеликою кількістю податків та незначними показниками загального податкового навантаження;
- забезпечення захисту прав і законних інтересів платників податків (фізичних та юридичних осіб) у взаємостосунках з податковими органами, запровадження поняття навмисного і ненавмисного порушення податкового законодавства;
- формування ефективної системи співробітництва держави та платників податків, відповідальності за податкові правопорушення з боку як платників податків, так і представників податкових адміністрацій.

Іншим важливим напрямом переорієнтації системи оподаткування може бути впровадження ресурсозберігаючих технологій і посилення оподаткування екологічно шкідливих і небезпечних виробництв.

За рівнем споживання енергії на душу населення Україна посідає одну з лідируючих позицій у світі. Енергомісткість нашого внутрішнього валового продукту в 3,2 разу перевищує відповідний показник індустріально розвинених країн.

Нам здається, що це питання може бути вирішене через запровадження спеціального для таких суб'єктів господарської діяльності податку. Використовуючи передові, прогресивні енергозберігаючі технології, підприємства будуть знижувати витрати енергії на одиницю продукції, що випускається, і об'єктивно добиватимуться зниження сум відповідних платежів до бюджету.

Аналогічні проблеми виникають й у сфері екології, охорони навколишнього середовища. Наш великий бізнес - металургійні та гірничо-збагачувальні комбінати, екологічно шкідливі підприємства та виробництва - надійно захищений законодавством. Власне, наші закони й органи контролю слабо реагують на багатомільйонні тони викидів, скидання забруднювальних речовин.

Прийнятий ще від 25 червня 1991 року Закон України "Про охорону навколишнього середовища" № 1264-ХІІ і Постанова Кабінету Міністрів України від 1 березня 1999 року №303 "Про порядок встановлення нормативів збору за забруднення навколишнього природного середовища і стягнення цього збору" давно застаріли і не відповідають реаліям сьогодення.

Три чверті усіх шкідливих викидів в атмосферу припадає на підприємства недержавної форми власності. Між іншими на автомобільний, залізничний, водний та авіаційний транспорт припадає лише 34 % сумарних забруднень повітря.

До таких підприємств також можуть бути застосовані підвищені ставки податків, що забезпечуватиме рівну з іншими суб'єктами господарської діяльності участь у формуванні доходів бюджету й одночасне додаткове покриття всього обсягу екологічних збитків.

Нам здається, що збір забруднення навколишнього середовища не виконує своїх функцій: суми, що надходять до бюджету, мізерно малі, порівняно із заподіяними екологічними та економічними збитками. За результатами роботи у 2005 році до бюджету було сплачено лише 414,9 млн. грн збору за забруднення навколишнього середовища (0,5 % доходів бюджету). Коли суми збору перевищуватимуть чи (у гіршому випадку) дорівнюватимуть розмірам збитків, тоді можна говорити про виконання згаданим платежем своїх функцій.

Поки ж про це доводиться тільки мріяти. Ситуацію доцільно вирішити підвищенням нормативів та ставок збору і поліпшенням адміністрування цього платежу. Винуватці екологічного нещастя повинні стояти перед вибором: постійно сплачувати до державного бюджету величезні суми збору чи принципово розв'язувати проблему викидів - скидів на своєму виробництві.

Говорячи про відповідність Закону України "Про охорону навколишнього середовища" від 25 червня 1991 року № 1264-ХІІ міжнародним нормативам та європейським стандартам, не можна не згадати про те, що ним запроваджується екологічний податок (замість збору за забруднення навколишнього природного середовища). Зокрема, визначається механізм стимулювання платників щодо виконання природоохоронних заходів, який передбачає:

- встановлення податкових преференцій, запроваджувачам нових технологій;
- підвищення розміру плати за невиконання заходів щодо зменшення обсягів викидів, скидів та розміщення відходів;

Доцільно було б екологічний податок сплачувати за місцем розташування джерел забруднення, що дасть можливість забезпечити відповідні місцеві бюджети коштами, необхідними для здійснення природоохоронних заходів. Такий підхід, знову – таки, відображав би сучасні стандарти податкового екологічного регулювання і цілком задовольнив би також європейських фахівців. Ще один важливий нюанс: з метою розв'язання проблеми накопичення і переробки відходів на підставі результатів науково

- дослідної роботи, проведеної Мінприроди разом з Національною академією наук, запропоновано збільшення втричі ставки екологічного податку за розміщення відходів.

**Висновки.** Отже, з метою заохочення суб'єктів господарювання, що впроваджують природоохоронні заходи, доцільно до проекту Податкового кодексу України (далі – проект) внести нижче викладені пропозиції щодо вдосконалення чинної системи оподаткування природоохоронної діяльності. Зауважимо, що насамперед необхідно відбити ті положення з пільгового екологічного оподаткування, які фактично вже фактично визначені відповідними нормативно – правовими документами з питань охорони навколишнього природного середовища і раціонального природокористування. Йдеться ось про що.

1. Окремим підпунктом необхідно внести відповідні зміни до Закону України “Про податок на додану вартість” у питанні встановлення нульової ставки податку на додану вартість на операції з проведення робіт, що належать до природоохоронних заходів.
2. Окремим підпунктом внести відповідні зміни у Закон України “Про оподаткування прибутку підприємств” у питаннях зменшення прибутку, що підлягають оподаткуванню, на суму, еквівалентну будь – яким витратам платника податку, пов’язаним із впровадженням ними маловідхідних, енерго – і ресурсозберігаючих технологій та нетрадиційних видів енергії, здійснення інших ефективних заходів щодо охорони навколишнього природного середовища.
3. Окремим підпунктом внести до Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств” положення про зменшення прибутку, що підлягає оподаткуванню, на суму, еквівалентну вартості реалізації продукції, виготовленої з використанням відходів суб'єктами господарської діяльності, які впроваджують технології, спрямовані на зменшення обсягів відходів, утилізують відходи в процесі виробництва продукції, здійснюють їх збирання і заготівлю, беруть пайову участь у фінансуванні заходів щодо утилізації відходів і зменшення обсягів їх утворення.
4. Доповнити підпунктом до Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств” в питанні про суми, що не включаються до складу валових витрат виробництва та обігу, положенням, за яким до валового не включається вартість тих природоохоронних фондів, що придбані платником податку за рахунок інвестування свого прибутку.
5. Доповнити підпунктом до Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств” у питанні про суми, що не включаються до складу валових витрат виробництва та обігу, положенням, за яким до валового доходу не включаються кошти природних заповідників, біосферних заповідників, національних природних парків, регіональних ландшафтних парків, ботанічних садів, дендрологічних парків, зоологічних парків.
6. Окремим підпунктом статті проекту внести відповідні зміни до Закону України “Про податок на додану вартість” у питанні про операції, звільнені від оподаткування, ввести положення про звільнення від оподаткування податком на додану вартість операцій з наданням природоохоронних робіт і послуг, що виконуються за рахунок фондів охорони навколишнього природного середовища.
7. Доповнити підпунктом відповідної статті проекту у питанні про зменшення доходу, що підлягає оподаткуванню цим податком, на суму, еквівалентну тим коштам, які інвестовані суб'єктами підприємницької діяльності у екологічну реконструкцію виробництва та нарощування потужностей із випуску екологічно чистої продукції та інше.

Податковий кодекс покликаний забезпечити імплементацію принципів сталості та незмінності податкового законодавства, визначити правові основи побудови та функціонування сучасної податкової системи, її структуру та елементи, зокрема основні засади визначення суб'єктів правових відносин, їх права та обов'язки, перелік конкретних податків та зборів, що, власне, і становлять у своїй цілісності систему оподаткування.

Особливу увагу у Податковому кодексі необхідно також приділити підвищенню регулюючого потенціалу системи оподаткування на основі запровадження інноваційно-інвестиційних преференцій. Зокрема, необхідно у законопроекті передбачити, що інвестиційно-інноваційні пріоритети при формуванні податку на прибуток підприємств забезпечуватимуться посиленням стимулюючої ролі податкової амортизації в оновленні основних засобів.

Пропонований Податковий кодекс України — це систематизований законодавчий акт, покликаний забезпечити комплексний підхід до розв'язання нагальних проблем становлення та

розвитку інформаційного суспільства, піднесення добробуту людей, також мусить усунути старі недоліки системи оподаткування природоохоронної діяльності, причому в ньому повинна бути прописана гнучка й струнка оновлена система екологоорієнтованих податкових пільг, конкретизована та систематизована з положеннями податкового законодавства і чинними законами України. Цей вельми значущий для України документ розроблено з метою прийняття єдиного в Україні законодавчого акта, закону прямої дії, який визначав би об'єкти та базу оподаткування, розміри податкових ставок, поєднував узгоджені та збалансовані норми, пов'язані з нарахуванням та сплатою податків та зборів (обов'язкових платежів) [7].

Податковий кодекс має імплементувати основні міжнародні підходи й правила в податковій сфері та поліпшити фінансові відносини між владою й бізнесом, оздоровити соціально-економічний клімат в Україні.

### Список літератури

1. Бурденко І.М., Кравченко О.В., Аналіз стану й напрямки розвитку податкової системи України та її вплив на зростання економіки // Економіка. Фінанси. Право. - 2004. - №7, с.3-9.
2. Чередниченко О.М. Непряме оподаткування в Україні // Фінанси України. – 2005. - №6. – с. 36-39.
3. Соколовська А.М. До питання про податкову реформу в Україні // Фінанси України. – 2006. - №4. – с.55-61.
4. Кваша С., Патица Н. Напрями та проблеми інтеграції України у світовий економічний простір // Економіка України. – 2003. - №5. – с. 77.
5. Майстренко О. Деякі питання вирішення колізій у податковому законодавстві України // Право України. – 2005. - №9. – с. 95-99.
6. Назаркевич І.Б. Місцеве оподаткування і механізм його вдосконалення // Регіональна економіка.- 2005. - №2, с.290-294.
7. Никитин С., Никитин А., Степанова М. Налоговые льготы, стимулирующие предпринимательскую деятельность в развитых странах Запада // Мировая экономика и международные отношения. - 2000. - №11, с.48-56.

#### **Некоторые аспекты реформирования системы налогообложения природоохранной деятельности в Украине. Кибкало В.В.**

*В работе проанализированы состав и состояние налоговой системы Украины, предложены основные направления усовершенствования уплаты налогов в бюджет. Рассматривались вопросы подготовки Налогового кодекса Украины как систематизированного законодательного акта, призванного обеспечить комплексный подход к развязыванию общих проблем налогового права.*

**Ключевые слова:** *система налогообложения, природоохранная деятельность, налоговые льготы, рентные платежи, плательщики налогов».*

#### **Some aspects of reformation of system of the taxation of nature protection activity in Ukraine. Kibkalo V.**

*The author analyzes the staff and state of the tax in Ukraine; suggests the main directions to improve and simplify the payment of taxes to the budget. The author elucidates questions of preparing the Tax Code of Ukraine as a systematized legislative act committed to ensure a complex approach toward solving the urgent problems of tax law.*

**Keywords:** *System of the taxation, nature protection activity, tax privileges, system of the ecological taxation, rent payments, payers of taxes, reforming of ecological mechanisms of wildlife management, the project of the Tax code of Ukraine, " ecological taxes ".*