

Фискально-административные технологии управления акцизным налогообложением

Хлебникова И.И.

Национальный университет государственной налоговой службы Украины

В научном труде обобщенно теоретико-методические основы акцизного налогообложения. Проанализировано состояние и условия акцизного налогообложения. Определенно перспективные фискальные и административные технологии управления акцизным налогообложением.

Ключевые слова: акцизный налог, фискальные технологии, налоговое администрирование, акцизная ставка.

Fiscal and administrative technologies of management excise taxation

Khlebnikova I.

National university of government tax service of Ukraine

In scientific labour generalized teoretiko-methodical bases of excise taxation. The state and terms of excise taxation is analysed. Certainly perspective fiscal and administrative technologies of management excise taxation.

Keywords: excise tax, fiscal technologies, tax administration, excise rate.

УДК 339.12

М.О. ЛЕПЕХА

*Національний університет державної податкової служби***ПРОБЛЕМИ ЕКОЛОГІЧНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ:****ФІСКАЛЬНО-АДМІНІСТРАТИВНИЙ АСПЕКТ**

У науковій праці узагальнено теоретико-методичні основи екологічного оподаткування. Проаналізовано стан надходжень екологічного податку. Визначено перспективні фискальні та адміністративні технології стягнення екологічного податку.

Ключові слова: екологічний податок, фискальні технології, податкове адміністрування, податкова служба.

Актуальність дослідження

Екологічний податок має важливе значення з точки зору реалізації загальної політики раціонального природокористування. Екологічний податок має одночасно фискальне та регулятивне значення, він забезпечує надходження до державного бюджету, а також сприяє досягненню цілей і завдань екологічної політики. Відтак, дослідження технологій адміністрування екологічного податку є актуальним і значущим.

Об'єкти та методи дослідження

В процесі дослідження використовувалися наступні методи: наукової абстракції, індукції та дедукції, аналітичного узагальнення, порівняльних оцінок. Об'єктом дослідження є процеси екологічного оподаткування та діяльність податкових органів з підтримки високої результативності екологічного оподаткування.

Постановка завдання

В процесі реалізації податкової політики виникає необхідність удосконалення механізмів екологічного оподаткування, у тому числі в напрямі оптимізації процесів обліку та звітності. Потребують гармонізації вимоги податкового законодавства України з питань екологічного оподаткування. Мета

статті – викласти проблеми та перспективи фіскально-адміністративних технологій управління екологічним оподаткуванням.

Результати та їх обговорення

Одним із численних нововведень Податкового кодексу України є запровадження загальнодержавного екологічного податку (на заміну колишньому збору за забруднення навколишнього природного середовища).

Екологічний податок – це податок, який стягується з окремих юридичних осіб, які чинять негативний вплив на природне середовище [1; 2; 3].

Уперше необхідність застосування екологічного податку на офіційному рівні була підтверджена в першій Програмі дій Європейського Союзу з охорони навколишнього середовища (1973 р.); вона пов'язувалася з реалізацією принципу «забруднювач платить» [7].

Екологічний податок та платежі за ресурси належать до різних підрозділів бюджетної класифікації. Однак їх об'єднує те, що вони є одним з інструментів реалізації державної політики ощадливого природокористування.

Екологічний податок сприяє зменшенню негативного впливу на навколишнє природне середовище, заохочує до економного споживання природних ресурсів і впровадження альтернативних джерел енергії. Основним недоліком є складність адміністрування [4; 6].

У 2006–2012 рр. частка платежів за ресурси в доходах Зведеного бюджету України становила менше 5%, а частка екологічного податку не перевищує 1%, що свідчить про його низьку фіскальну ефективність. Структура надходжень екологічних платежів характеризується нестабільністю, за період 2009–2012 рр. частка зборів за забруднення навколишнього природного середовища зменшилася на 12,9 відсоткового пункту, тоді як позови про відшкодування збитків і втрат, заподіяних у результаті порушення законодавства про охорону природи за цей період, зросли на 17,8 відсоткових пунктів. Ця тенденція може свідчити про спроби ухилитися від сплати екологічного податку, що негативно впливає на стан дохідної частини Державного бюджету України.

Згідно з Директивою про реструктуризацію Концепції ЄС з питань оподаткування енергоносіїв та електроенергії втрати бюджету від зниження рівня оподаткування праці та капіталу повинні компенсуватися підвищенням податкового навантаження на природні ресурси. У результаті зниження податкового навантаження на капітал у країнах - нових членах ЄС підвищується податкове навантаження на природні ресурси, про що свідчить збільшення протягом 1995–2012 рр. частки відповідних податків у валовому внутрішньому продукті в середньому з 2,1 до 2,9%. В Україні натомість питома вага екологічного податку та платежів за ресурси у ВВП за період 2006–2012 рр. зменшувалася (проте в 2010 р. було зафіксовано зростання).

Новації Податкового кодексу України [5] в частині платежів за використання природних ресурсів спрямовані на забезпечення надходжень бюджету і стимулювання до ефективного природокористування.

Відповідно до вимог ст. 240 Податкового кодексу України, платниками екологічного податку є суб'єкти господарювання, юридичні особи, що не провадять господарську (підприємницьку) діяльність, бюджетні установи, громадські та інші підприємства, установи та організації, постійні представництва нерезидентів, включаючи тих, які виконують агентські (представницькі) функції стосовно таких нерезидентів або їх засновників, під час провадження діяльності яких на території України і в межах її

континентального шельфу та виключної (морської) економічної зони здійснюються:

- викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення;
- скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти;
- розміщення відходів (крім розміщення окремих видів (класів) відходів як вторинної сировини, що розміщуються на власних територіях (об'єктах) суб'єктів господарювання);
- утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені);
- тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк.

Платниками екологічного податку є суб'єкти господарювання, юридичні особи, що не провадять господарську (підприємницьку) діяльність, бюджетні установи, громадські та інші підприємства, установи та організації, постійні представництва нерезидентів, включаючи тих, які виконують агентські (представницькі) функції стосовно таких нерезидентів або їх засновників, а також громадяни України, іноземці та особи без громадянства, які здійснюють викиди забруднюючих речовин в атмосферу пересувними джерелами забруднення у разі використання ними палива.

Податок, що справляється за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин пересувними джерелами забруднення у разі використання палива, утримується і сплачується до бюджету податковими агентами. До податкових агентів належать суб'єкти господарювання, які:

- здійснюють торгівлю на митній території України паливом власного виробництва та/або передають замовнику або за його дорученням іншій особі паливо, вироблене з давальницької сировини такого замовника;
- здійснюють ввезення палива на митну територію України.

Відповідно до ст. 242 Податкового кодексу України, об'єктом та базою оподаткування є:

- обсяги та види забруднюючих речовин, які викидаються в атмосферне повітря стаціонарними джерелами;
- обсяги та види забруднюючих речовин, які скидаються безпосередньо у водні об'єкти;
- обсяги та види (класи) розміщених відходів, крім обсягів та видів (класів) відходів як вторинної сировини, що розміщуються на власних територіях (об'єктах) суб'єктів господарювання;
- обсяги та види палива, у тому числі виробленого з давальницької сировини, реалізованого або ввезеного на митну територію України податковими агентами (крім обсягів палива вивезених з митної території України в митних режимах експорту або реекспорту та/або переробки на митній території України засвідчених належно оформленою митною декларацією, мазуту та пічного палива, що використовуються в процесі виробництва тепло- та електроенергії);
- обсяги та категорія радіоактивних відходів, що утворюються внаслідок діяльності суб'єктів господарювання та/або тимчасово зберігаються їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк;
- обсяги електричної енергії, виробленої експлуатуючими організаціями ядерних установок (атомних електростанцій).

З моменту запровадження Податкового кодексу минуло вже понад 3 роки, а тому маємо можливість проаналізувати практику адміністрування екологічного податку. Насамперед, коло платників податку дещо розширилось. Так, окрім суб'єктів, що були платниками збору за забруднення

навколишнього природного середовища, з 1 січня 2011 року екологічний податок сплачують усі, хто використовує паливо для транспортних засобів, в тому числі суб'єкти господарювання, громадяни України, іноземці та особи без громадянства, які користуються автомобілями.

Податковим Кодексом передбачається справляння екологічного податку за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин пересувними джерелами забруднення через податкових агентів, які здійснюють оптову та роздрібну торгівлю паливом. Відповідно, екологічний податок сплачується платниками податку під час придбання палива, а податковими агентами, які реалізують паливо, цей податок утримується і сплачується до бюджету.

Обчислення екологічного податку проводиться податковими агентами самостійно. Тобто, платники податку, які здійснюють викиди забруднюючих речовин в атмосферу пересувними джерелами забруднення у разі використання ними палива, не складають звітів з цього податку.

У Податковому кодексі надано чітке формулювання об'єкту та бази оподаткування, а також подано перелік ставок податку в залежності від бази оподаткування. Передбачено значне поетапне зростання ставок податку.

За податковими зобов'язаннями з екологічного податку, які виникли:

– з 1 січня 2011 року до 31 грудня 2012 року включно ставки податку становлять 50% від ставок, передбачених Податковим Кодексом;

– з 1 січня 2013 року до 31 грудня 2013 року включно – 75% від ставок, передбачених Кодексом;

– з 1 січня 2014 року – 100% відсотків від ставок, передбачених Кодексом.

Крім того, у Прикінцевих положеннях Податкового кодексу передбачені повноваження Кабінету Міністрів України щорічно до 1 червня переглядати граничний обсяг ставок екологічного податку з урахуванням індексу інфляції. Так, наприклад, ставки податку за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними та пересувними джерелами забруднення поступово збільшуватимуться, і з 1 січня 2014 року зростуть у 15 (!) разів порівняно з діючими наприкінці 2010 року.

Законом України від 20 листопада 2012 року № 5503-VI «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо перегляду ставок деяких податків і зборів» змінено ставки екологічного податку, які передбачені статтями 243 – 248 Кодексу, а саме вони збільшені в середньому на 7,9 відсотки. Норми цього Закону застосовуються з моменту набрання ним чинності, тобто з дня його офіційного опублікування (04.01.2013 р.).

Таким чином, у зв'язку зі зміною ставок платники екологічного податку за I квартал 2013 року подають до органів ДПС одну податкову декларацію екологічного податку за звітний період та відповідні додатки 1 – 7 до податкової декларації у двох примірниках. Тобто починаючи з 1 січня по 3 січня ц.р. включно за ставками екологічного податку, які діяли з 1 січня по 3 січня ц.р., а з 4 січня по 31 березня ц.р. включно згідно Закону № 5503. Відповідно, при обчисленні податкових зобов'язань по екологічному податку за II, III та IV квартали ц.р. застосовуються ставки податку, встановлені Законом № 5503. При цьому, за податковими зобов'язаннями з екологічного податку, що виникли з 1 січня 2013 року до 31 грудня 2013 року включно, ставки податку становлять 75 відсотків від ставок, передбачених статтями 243 – 246 Кодексу (у 2012 році – становили 50 відсотків).

Відповідна норма передбачена Законом України від 20 листопада 2012 року №5503-VI «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо перегляду ставок деяких податків і зборів».

Висновки

Прийняття Податкового кодексу України обумовило трансформацію збору за забруднення навколишнього середовища в екологічний податок, який функціонує з 1 січня 2011 р.

Система екологічного оподаткування відбиває взаємозалежність негативного впливу на навколишнє середовище (обсяги, види, категорія викидів та скидів) і ставок оподаткування (система диференційованих ставок), що сприяє прогресивності екологічного оподаткування.

Серед ключових параметрів екологічного оподаткування в Україні виділимо такі:

1. Установлено податкову ставку за викиди двоокису вуглецю (CO₂): 0,2 грн. за 1 т. За розрахунками, Україна отримає з вуглецевого податку не більше 60–70 млн. грн. за рік, що становить не більше 0,010,02% ВВП. Отже, фискальна роль вуглецевого податку дуже слабка.

2. Установлено податкову ставку за викиди в атмосферне повітря забруднювальних речовин пересувними джерелами забруднення в разі використання ними палива, тобто слід очікувати надходжень від авіаційного транспорту.

3. Розширено базу платників податків, що справляються з пересувних джерел забруднення у разі використання ними палива, отже, екологічний податок сплачуватимуть не тільки державні та комерційні підприємства, а й власники приватного транспорту, тобто всі ті, хто використовує паливо для пересувних джерел забруднення.

4. Змінено порядок справляння екологічного податку з пересувних джерел забруднення в разі використання ними палива. З набранням чинності Податкового кодексу частка екологічного податку включається в ціну продажу палива, але сповна відчуті його значення можна буде з початком 2014 р. Лояльним є не тільки поступове введення ставок, а й урахування при оподаткуванні вмісту сірки в дизельному пальному, що впливає на фінансовий результат міжнародних перевізників.

5. Реформовано порядок сплати екологічного податку зі стаціонарних джерел забруднення. До 2011 р. податок сплачувався за місцем реєстрації об'єктів, проте зараз відповідно до Податкового кодексу необхідно сплачувати за місцем розміщення стаціонарних джерел забруднення, спеціально відведених для цього місць чи об'єктів.

6. Збільшено ставки податку утричі за розміщення окремих видів надзвичайно небезпечних відходів.

7. Збільшено ставки за скиди забруднювальних речовин у ставки та озера в 1,5 раза.

8. Скасовано встановлення лімітів забруднення. З 2011 р. податок слід сплачувати за фактичні обсяги скидів забруднювальних речовин у водні об'єкти та за розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах (до 2011 р. були встановлені ліміти, перевищення яких оподатковувалося в 10-кратному розмірі).

9. Введено індексацію ставок податку. Ставки податку будуть коригуватися щороку, враховуючи індекси споживчих цін, індекси цін виробників промислової продукції (проект щодо зміни ставок треба вносити до Верховної Ради щороку до 1 червня).

Перспективи подальших розвідок

У подальшому доцільно провести дослідження щодо розробки впровадження економетричних моделей з прогнозування надходжень екологічного податку.

Список використаної літератури

1. Воронкова О.О. Процес справляння податкових платежів в Україні та його забезпечення / О.О.Воронкова // Науковий вісник Національного університету державної податкової служби України. – 2006. – № 3. – С. 40-46.
2. Иванов Ю.Б. Податковий менеджмент / Ю.Б. Иванов, А.І. Крисоватий, А.Я. Кізіма, В.В.Карпова. – К.: Знання, 2008. – 525 с.
3. Крисоватий А.І. Теоретико-організаційні домінанти та практика реалізації податкової політики в Україні [монографія] / – К.: Карт-бланш, 2005. – 371 с.
4. Онищенко В.А. Податковий контроль (основи організації) [монографія] / В.А. Онищенко / – К.: Ред. журн. «Вісник податкової служби України», 2009. – 432с.
5. Податковий кодекс України [електронний ресурс]. – Доступний з: www.rada.gov.ua.
6. Сусіденко В.Т. Сучасна сутність і архітектоніка податкового регулювання розвитку суспільства / В.Т. Сусіденко, А.О. Нікітішин // Актуальні проблеми економіки. – 2012. – №1. – С. 234-242.
7. Ткаченко Н.М. Податкові системи країн світу та України / Н.М. Ткаченко, Т.М. Горова, Н.О.Ільченко. – К.: Алерта, 2004. – 554 с.

Стаття надійшла до редакції / Article received: 24.05.2013

Проблеми екологічного налогообложення в Україні: Фіскально-адміністративний Аспект

Лепеха М.О.

Національний університет державної податкової служби

В научной работе обобщены теоретико-методические основы экологического налогообложения. Проанализировано состояние поступлений экологического налога. Определены перспективные фискальные и административные технологии взимания экологического налога.

Ключевые слова: экологический налог, фискальные технологии, налоговое администрирование, налоговая служба.

The problems of environmental taxation in Ukraine: The fiscal and administrative Aspects

Lepekha M.

National University of State Tax Service

In a scientific paper summarizes the theoretical and methodological foundations of environmental taxation. The state of environmental tax revenues. Identified promising technologies fiscal and administrative penalties environmental tax.

Keywords: environmental tax, fiscal technology, tax administration, tax office.