

РОЗДІЛ 6. ЕКОНОМІКА ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ  
ТА ОХОРОНИ НАВКОЛИШНЬОГО СЕРЕДОВИЩАМЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ВИЗНАЧЕННЯ ПОДАТКОВОГО ТА ЕКОЛОГІЧНОГО  
ЗБОРІВ ІЗ ВОДОКОРИСТУВАЧІВ ПРИЧОРНОМОРСЬКОГО РЕГІОНУMETHODOLOGICAL PRINCIPLES OF DETERMINING THE TAX  
AND ENVIRONMENTAL FEES FROM WATER USERS BLACK SEA REGION

*У статті проведено оцінку використання податкових інструментів та запропоновано методичні підходи до вдосконалення податкового регулювання використання водних ресурсів Причорноморського регіону для залучення до компенсації суспільству шкоди, яка завдається їхньою діяльністю.*

**Ключові слова:** водні ресурси Причорноморського регіону, Північнокримський канал, компенсація шкоди, економічне регулювання водокористування, вартість водопостачання, витрати води, збір за спеціальне використання води.

*В статті проведена оцінка використання податкових інструментів та запропоновано методичні підходи до вдосконалення використання водних ресурсів Причорноморського*

*регіону для привлечення к компенсации обществу ущерба, наносимого их деятельностью.*

**Ключевые слова:** водные ресурсы Причерноморского региона, Северокрымский канал, компенсация ущерба, экономическое регулирование водопользования, стоимость водоподачи, расходы воды, сбор за специальное использование воды.

*The paper evaluated the use of tax instruments and methodical approaches to improving fiscal management of water resources to attract the Black Sea region to compensate the public for damage inflicted by their activities.*

**Key words:** water resources of the Black Sea region, Northern - Crimean channel compensation for damage economic regulation use of water, cost vodopodachi, water consumption, the fee for special use of water.

УДК 336.226.44:332.368

**Мацієвич Т.О.**

асистент кафедри «Фінанси і кредит»  
Херсонський національний  
технічний університет

**Постановка проблеми.** Актуальність раціонального використання води зумовлена сталою соціальною значимістю в життєдіяльності людини і суспільства. У ринкових умовах господарювання прісна вода є звичайним товаром, значення якого постійно зростає. Причини цього явища: зростання чисельності населення, якості життя, розширення сфер застосування технологій виробництва, зміни клімату, забруднення природних джерел стоками і промисловими викидами.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженням податкового регулювання використання водних ресурсів присвячені праці вчених: І. Бистрякова, О. Веклич, В. Голяна, Б. Данилишина, О. Дмитрієвої, С. Дорогунцова, Ш. Ібатулліна, Н. Ковшун, Л. Левковської, Л. Мельника, В. Міщенко, Я. Олійника, В. Сабадаша, В. Степанова, С. Харічкова, М. Хвесика, Є. Хлобистова, В. Шевчука, О. Яроцької та ін.

**Постановка завдання.** В умовах розширення фінансової самостійності територіальних громад доцільними можуть бути шляхи оптимізації фінансового забезпечення виконання природоохоронних програм та заходів, сформульованих на прикладі використання водних ресурсів Причорноморського регіону.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** В Україні вода як товар має особливий статус. Ця особливість визначалась тим, що водні ресурси країни використовувались винятково для внутріш-

ніх господарських і побутових потреб, а це, своєю чергою, давало змогу для її фактичного виключення зі сфери ринкових відносин. Завищувалось її соціальне значення і занижувалися тарифи у побутовій сфері, знижувались податки на воду з метою створення пільгових умов для господарювання вітчизняних водокористувачів – юридичних осіб тощо. У результаті тарифи на воду в Україні, за оцінками експертів, сьогодні виявилися заниженими проти економічно обґрунтованих у декілька разів.

На жаль, не економічні закони розумного господарювання, а політична ситуація, пов'язана з Кримом, змусила суспільство звернути увагу на проблему оцінки вартості води. Вода в нинішніх умовах стала набувати ще однієї, раніше не виконуваної функції, а саме товару, у тому числі у зовнішньоекономічних відносинах.

Актуальною для Херсонської області залишається проблема екологічного стану водно-ресурсного потенціалу. Водні ресурси Херсонщини становлять поверхневі та підземні води, охорона яких має важливе значення особливо у степовій зоні, де вони найбільш інтенсивно використовуються. Зокрема, водами Північнокримського каналу зрошується 102 тис. га у Херсонській області і 362 тис. га – у Криму. У нормальній ситуації населенням Криму споживається за добу близько 200 тис. куб. м води.

Дефіцит пов'язаний з припиненням постачання води України з Дніпра по Північнокримському

каналу в наливні водосховища в 2014 р., що забезпечувала до 85% потреб Криму в прісній воді [1]. Своєю чергою, влада Кримської автономії зазначила, що Україна не перестане забезпечувати півострів безплатною прісною водою [2].

У сучасних умовах господарювання резидентів України основним регулятивним документом, згідно з яким формується ціна використання, наприклад, поверхневих вод, є Податковий кодекс України (ПКУ) [3]. Кодексом встановлено, що за використання води з водокористувачів стягується збір до бюджету.

Згідно зі ст. 323.1 ПКУ, платником збору є водокористувачі – суб'єкти господарювання незалежно від форми власності: юридичні особи, їх філії, відділення, представництва, інші відокремлені підрозділи без утворення юридичної особи (крім бюджетних установ), постійні представництва нерезидентів, а також фізичні особи – підприємці, які використовують воду, отриману шляхом забору води з водних об'єктів (первинні водокористувачі) та/або від первинних або інших водокористувачів (вторинні водокористувачі), та використовують воду для потреб гідроенергетики, водного транспорту і рибництва.

При цьому об'єктом оподаткування збором є фактичний обсяг води, який використовують водокористувачі, з урахуванням обсягу втрат води в їх системах водопостачання (ст. 324.1 ПКУ).

У Водному кодексі України поняття «водокористування» визначено як «використання водних об'єктів для задоволення потреб населення і національної економіки з вилученням і без вилучення вод» [4, с. 8].

На противагу М.А. Хвесик визначає водокористування як «об'єктивний процес, здійснюваний між суспільством і природою, спрямований на освоєння і використання водного режиму і водних ресурсів: тобто це процес безпосереднього впливу суспільства на водні екосистеми. За таким його розумінням передбачається не тільки використання водноресурсного потенціалу, але й його відтворення і охорона» [5, с. 413].

На нашу думку, економічне регулювання водокористування – це комплекс заходів, мета яких – покращання процесу водокористування та зменшення негативної дії на водні ресурси шляхом переважного використання загальноекономічних важелів [6, с. 103]. Оцінка економічного регулювання відбувається шляхом збору та аналізу інформації, затрат і платежів, їх ефективність у використанні та охороні водних ресурсів.

Важливою умовою раціонального використання води є встановлення на ринку водних ресурсів ціни, що коливається залежно від потреб у воді в певний період конкретним регіоном, наявністю (очікуваністю) її запасів у водоймах регіону або місцях накопичення для транспортування. Рин-

кова вартість води визначається за угодою, укладеною на добровільних засадах між проінформованими та зацікавленими сторонами, визначеними державою, розпорядниками водних ресурсів (продавцями) та безпосередніми споживачами ресурсів, або їх посередниками.

Вирішення проблеми цінової політики у водокористуванні взаємопов'язане з поняттям ефективності екологічної політики. Ми вважаємо, що найкращий шлях вирішення завдань з оптимізації фінансового механізму реалізації екологічної політики, наприклад раціонального використання, охорони вод і відтворення водних ресурсів, може бути таким.

Оцінкою вартості води є обґрунтування фактичної (на конкретний період) ринкової вартості води і, відповідно, справедливих ринкових відносин між її постачальниками і споживачами. Ринкова вартість води є базою для визначення початкової ціни продажу дозволу на користування водними ресурсами, розрахунків державних дотацій споживачам – галузям, суб'єктам господарювання, населенню.

Ціну на воду визначають залежно від співвідношення попиту і пропозиції на ринку води. Вона повинна враховувати принцип компенсації всіх економічних, екологічних та інших втрат, пов'язаних із забором та транспортуванням води до споживача.

Вартість води (Вв) з урахуванням екологічного збору (податку) вираховати за формулою (1):

$$Вв = \{[Сз \times Кп] + Вп + Вк + Ез\} \times Кв, \quad (1)$$

де Сз – ставка збору за спеціальне використання води, встановлена для водного об'єкта, саме з нього беруть воду, розмір плати за надання спеціального дозволу на користування водою;

Кп – коефіцієнт до ставки збору;

Вп – вартість водоподачі (підйому води насосною станцією);

Вк – витрати каналу;

Ез – екологічний збір (податок);

Мп – митні платежі (вивізні, експортні мито);

Кв – коефіцієнт втрат води у каналі.

Визначення вартості прісної води для споживання або спеціального використання з урахуванням екологічного податку вираховують за таким алгоритмом:

I етап. Встановлення обсягів споживання, спеціального використання води:

1.1. Визначення базової формули розрахунку споживання, спеціального використання водних ресурсів (Ов.р.):

$$Ов.р. = (Ов \times Нві \times Кві \times Вв \times Ккплі), \quad (2)$$

де Ов – обсяг використання води;

Нві – норматив збору за спеціальне водокористування;

Кві – коригуючий коефіцієнт [7];

Вв – вартість води;

Ккплі – коефіцієнт кратності перевищення затверджених лімітів [8].

Встановлення нормативу збору за спеціальне водокористування (Нві), визначають на основі належності поверхневих вод до басейнів річок, до складу яких належать притоки всіх порядків, особливостей регіону в частині використання підземних вод, обсягу води, пропущеної через турбіни електростанцій під час використання води для потреб гідроенергетики, враховуючи показник «тоннаж-доба» («місце-доба») експлуатації поверхневих вод для потреб водного транспорту.

Стосовно збору за скиди у водні об'єкти, то існує відповідний перелік, до якого належить дев'ять основних забруднюючих речовин та відповідних нормативів до них. Якщо у водні об'єкти скидають забруднюючі речовини, що не увійшли до вказаного переліку, то застосовують нормативи збору залежно від концентрації забруднюючих речовин (чим більший об'єм речовини, тим менший норматив збору).

Найменшу величину беруть за скиди забруднюючих речовин, на які не встановлено гранично допустиму концентрацію, або орієнтовно-безпечний рівень впливу, за гранично допустиму концентрацію.

Під час встановлення такого збору враховуються географічний фактор, приналежність водного об'єкту до певних басейнів морів та річок. Нормативи збору за розміщення відходів залежить від класу (рівня) небезпеки відходів. Чим вище клас (рівень) небезпеки, тим більше норматив збору. Під час розміщення відходів, на які не встановлені класи небезпеки, за норматив збору беруть такий, що відповідає відходам I класу.

1.1. Визначення коригуючого коефіцієнту використання водних ресурсів (Кві).

1.2. Визначення вартості спожитої води або вартості її спеціального використання (Вв).

1.3. Визначення коефіцієнту кратності перевищення обсягів використання води над затвердженими лімітами (Ккплі):

$$\text{Ккплі} = \frac{M_i}{L_i}, \quad (3)$$

де  $M_i$  – обсяг використаного природного ресурсу та/або утворених забруднюючих речовин, скоригований на величину залучених до виробничого процесу, т;

$L_i$  – обсяг затверджених лімітів щодо здійсненого забруднення, т.

При цьому використовується блочно-прогресуюча плата за водогосподарські послуги, де тариф складається з трьох блоків:

1) перший блок тарифу (не представляє небезпеки) – спожита кількість води, що нижче біологічної необхідності, тобто речовина (показник) не належить до нормованих у системі гранично допустимої концентрації (дорівнює 0; не нормується);

2) другий блок тарифу (у межах об'єму нормативних витрат із використанням передових технологій або в зрошенні) – для задоволення біологічних потреб рослин (витрати покриваються за рахунок бюджету, а саме 1/Нві);

3) третій блок (за подвійним тарифом (ПТс)) – за понадлімітне споживання плата (може розглядатись як штрафна санкція за перевищення ліміту водокористування і має сприяти зменшенню втрат води та впровадженню водозберігаючих технологій) насамперед ураховує штрафи за невиробничий скид води:

$$\text{ПТс} = 6,3 * \text{Нві} + 2 * 6,3 * \text{Ккплі}, \quad (4)$$

де 6,3 – тариф плати за забруднення (станом на 01.01.2016), грн./т (уважаємо, за доцільне встановлення тарифу саме у гривневому еквіваленті);

Нві – норматив збору за спеціальне водокористування (згідно зі ст. 255.5.4ПКУ);

Ккплі – коефіцієнт кратності перевищення обсягів використання води над затвердженими лімітами.

Обґрунтування доцільності застосування даного підходу дає змогу визначити ступінь відповідності фактичного розміру екологічного податку реальним умовам природокористування чи здійснюваного забруднення навколишнього середовища, здатність забезпечити стимулюючу функцію екологічного податку, а також виявити особливості встановлення його розміру залежно від виконання (чи невиконання) природоохоронних заходів.

II етап. Встановлення екологічного податку.

2.1. Визначення базової формули розрахунку екологічного збору (Ез):

$$\text{Ез} = \text{Вз} + \text{Ввд} + \text{Ве} + \text{Кп}. \quad (5)$$

2.2. Визначення витрат на збереження якості води (Вз).

2.3. Визначення витрат на відновлення якості води (Ввд).

2.4. Визначення витрат на відновлення екології в районі водопостачання (Ве).

2.5. Визначення коефіцієнту до ставки податкового збору (Кп).

Коефіцієнт до ставки податкового збору (Кп) визначається за формулою (6):

$$\text{Кп} = \text{Крв} \times \frac{\text{Кзс} \times \text{Кяв}}{\text{Кзв}}, \quad (6)$$

де Крв – коефіцієнт кон'юнктури ринку води, його визначають за співвідношенням попиту і пропозиції прісноводних ресурсів станом цін на регіональних ринках води;

Кзс – коефіцієнт засушливості поточного року (сезону), визначають за відхиленням від установлених за результатами нагляду гідрометеорологічних служб за показниками середніми випадками дощів, температурою повітря в районах забору і транспортування води каналом (наприклад, Херсонська область і Кримський півострів);

Кзв – коефіцієнт запасів води, визначають за відхиленням, встановленим за результатами гідрометеорологічного нагляду у базових роках за середньорічними випадками атмосферної вологи (дощів, снігу) у басейні річки Дніпро;

Кяв – коефіцієнт якості води, визначають за відхиленням від нормативного показника якості води, встановленого для Каховського водосховища.

III етап. Визначення ринкової складової вартості води.

3.1. Визначення базової формули розрахунку вартості води (Вв):

$$Вв = \{[Сз \times Кп] + Вп + Вк + Ез\} \times Кв. \quad (7)$$

3.2. Визначення ставки збору за спеціальне використання води (Сз).

Ставку збору до бюджету (Сз) визначають згідно з Податковим кодексом України.

Розмір плати за надання спеціальних дозволів на користування водою визначають за результатами аукціону. У разі надання дозволу на непроведення аукціону справляється збір, розрахований із початкової ціни продажу такого дозволу на аукціоні.

3.3. Визначення коефіцієнту до ставки податкового збору (Кп):

3.3.1. Визначення коефіцієнту кон'юнктури ринку води (Крв).

3.3.2. Визначення коефіцієнту засушливості поточного року (сезону) (Кзс).

3.3.3. Визначення коефіцієнту запасів води (Кзв).

3.3.4. Визначення коефіцієнту якості води (Кяв).

3.4. Визначення вартості водопостачання (Вп).

3.5. Визначення витрат каналу водопостачання (Вк).

3.6. Визначення суми екологічного збору (Ез).

3.7. Визначення коефіцієнту витрат води (Кв).

3.8. Визначення вивізного (експортного) мита на воду (Мп).

У разі експорту води її ціну визначають з урахуванням вивізного мита. При цьому можуть застосовувати адвалерну митну ставку у відсотках від

митної вартості оподаткованого товару (води). Сума митних платежів (Мп), що підлягають сплаті, розраховується за формулою (8):

$$Мп = Тв \times \frac{Мс}{100}, \quad (8)$$

де Мв – митна вартість товару;

Мс – митна ставка (мито).

У даному разі може бути застосована умова DAF – постачання до кордону (пункт на кордоні м. Армянськ). Споживач приймає воду на вимірному пункті на кордоні та несе ризики витрати та відповідальність за всі її наступні переміщення. Експертну ліцензію отримує продавець – Херсонське обласне управління водних ресурсів. Воно також сплачує митні витрати щодо вивезення товару (передачу води). Серед об'єктів контролю і керування особливе місце займає Північнокримський канал (ПКК) – унікальна за своєю складністю і масштабами гідротехнічна споруда, яка забезпечує зрошувальне землеробство у Херсонській області й АРК, а також питне водо забезпечення двох третин регіонів Криму, у т. ч. безводного Ленінського району, міст: Арм'янск, Красноперекопськ, Керч, Севастополь, Сімферополь, Старий Крим, Судак, Феодосія, Щолкіно, всього 54 населених пунктів.

Вартість водопостачання (Вп), тобто підйому води до каналу Головною насосною станцією, визначають за бухгалтерським обліком собівартості послуг, урахуовуючи нормативну рентабельність роботи станції.

Витрати каналу (Вк) визначають загальною сумою витрат на утримання гідротехнічної споруди, лабораторій моніторингу, контролю якості води, охорону каналу.

Екологічний збір (Ез) – це збір на збереження і відновлення якості води, відновлення екології в районі каналу, компенсація витрат, пов'язаних із відновленням прилеглих до каналу земельних ділянок, підтоплених, заболочених або засоленних у зв'язку з фільтрацією води з каналу. Він включає витрати на облаштування і забезпечення функціонування дренажних систем, еко-

Таблиця 1

Критерії оцінки кон'юнктури ринку

Характеристика стану ринку	Оцінка стану ринку	Коефіцієнт кон'юнктури ринку
Пропозиції перевищують попит. Запаси води понаднормативні. Ціни знижуються.	«штиль»	0,85
Попит відповідає пропозиції. Запаси води у межах нормативних. Ціни стабільні.	«спокійно»	1,00
Попит перевищує пропозиції. Запаси води у межах нормативних. Ціни підвищуються.	«хвилювання»	1,25
Пропозиції не задовольняють попит. Запаси води зменшуються. Ціни на воду швидко зростають.	«штормить»	1,50
Значне перевищення попиту над пропозицією. Міждержавні і міжрегіональні конфлікти з приводу водних ресурсів. Ціни на воду важко контрольовані.	«буря»	2,00

Джерело: розроблено автором

логічне інспектування та моніторинг, рекультивацію заболочених і засолених прилеглих до каналу земель. Визначається як частина загальних нормативних витрат на ці цілі, пропорційна частці поставленої для господарств регіону води у загальному обсязі поданої до Північнокримського каналу води.

Кон'юнктура ринку визначається за результатами дослідження стану регіонального і світового ринків прісної води за критеріями, наведеними у табл. 1.

Витрати води у процесі її подачі відкритим каналом зумовлені фільтрацією води каналу і поверхневим випаровуванням.

Вихідні дані для розрахунку вартості води визначаються з таких джерел:

1. Ставка збору до бюджету, визначена згідно зі ст. 325.1 Податкового кодексу України.

Початкова ціна продажу дозволу на користування водою на аукціоні розраховує уповноважений центральним органом виконавчої влади з геологічного вивчення та забезпечення раціонального використання надр залежно від вартості запасів і ресурсів води, методики, встановленої Кабінетом Міністрів України.

2. Кон'юнктуру ринку води визначають за результатами експертного опитування фахівців ринку. Пропозиція води може залежати від надходження води до Каховського водосховища.

3. Очікуваний рівень річної засухи (сезону) визначає гідрометеорологічна лабораторія Північнокримського каналу.

4. Запаси води визначаються гідрометеорологічною лабораторією каналу за даними гідрометеорологічних служб басейну річки Дніпро, а також зарубіжних.

5. Якість води оцінює лабораторія за результатами постійного моніторингу якості води Головної насосної станції каналу.

6. Вартість послуг із подачі води до каналу визначають з урахуванням усіх нормативних витрат Головної насосної станції каналу (собівартості послуг) і норми прибутковості послуг із водопостачання.

7. Витрати каналу визначають за плановими витратами на утримання гідротехнічної споруди, лабораторій моніторингу, контролю якості води, охорони каналу.

8. Екологічний збір на відновлення якості води й екології земель в районі каналу містить витрати на збереження і відтворення якості води, облаштування і забезпечення функціонування дренажних систем, екологічне інспектування та моніторинг стану земель, рекультивацію заболочених і засолених прилеглих до каналу територій, до яких належать заліснені землі. За необхідності оцінки вартості води, що подається каналом до конкретних регіонів, екологічний збір визначають від час-

тини загальних нормативних витрат на дані цілі, пропорційної частині поставленої для господарств регіону води, її подає Головна насосна станція до каналу.

9. Втрата води у каналі – різниця між обсягами води, безпосередньо поданою в канал Головною насосною станцією і фактично поданою споживачам.

10. Вивіз (експортне) мито на воду встановлює Митний кодекс України.

Податковим кодексом України [3, ст. 327] передбачено п'ятикратне збільшення суми збору за спеціальне використання води в разі відсутності у водокористувача дозволу на спеціальне водокористування з установленими в ньому лімітами, зважаючи на фактичні обсяги використаної води, або в разі перевищення водокористувачами встановленого річного ліміту використання води (виходячи з фактичних обсягів використаної води понад встановлений ліміт). Це забезпечує прогресивність ресурсного оподаткування в Україні. Варто також наголосити на його стимулюючому прояві, оскільки припустима сума збору за використання води на спеціальне водокористування лімітів передбачена витратами, а за понадлімітне – за рахунок прибутку водокористувача після оподаткування [3, ст. 328].

**Висновки з проведеного дослідження.** Обсяги зборів від використання водних ресурсів Причорноморського регіону є недостатніми для стимулювання раціонального використання і охорони вод, відтворення як водних ресурсів, так і водної екосистеми. Однак, на нашу думку, підвищення ставок збору може призвести до небажаних результатів: неплатоспроможності суб'єктів збору, невикористання їх як зазначених ресурси, і тому ставки зборів потрібно підвищувати з урахуванням обсягів, використаних зазначеним суб'єктом (повинен діяти принцип: чим більші обсяги використання природного ресурсу, відповідно, інтенсивніший вплив на навколишнє середовище, тим більша ставка збору за відповідний ресурс). Такий механізм доцільний за умови розвитку малого й середнього бізнесу, як і запровадження відповідних пільг для тих користувачів, які поліпшують і відтворюють водні ресурси. Це посилить стимулюючий вияв екологічного оподаткування Причорноморського регіону і в Україні загалом.

### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. В Криму ввели режим підвищеної готовності из-за дефіцита пресной воды // Новая газета. – 2016 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.novayagazeta.ru/news/1700582.html>.
2. Крымские сепаратисты уверены, что Украина будет и дальше снабжать их пресной водой, причем бесплатно [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ruda-pani.livejournal.com/844023.html>.

3. Податковий кодекс України від 23.12.2010 № 2856-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

4. Водний Кодекс України зі змінами і доповненнями, внесеними Верховною Радою України від 09.04.2014 № 1193-VII (1193–18). – 38 с.

5. Хвесик М.А. Водне господарство України в контексті інтеграційних процесів / М.А. Хвесик, І.Л. Головинський, О.В. Яроцька. – К. : РВПС України НАН України, 2005. – 187 с.

6. Коваленко М.А. До питання про ціну дніпровської води для Криму / М.А. Коваленко, Т.О. Маціє-

вич // Наукові записки Міжнародного гуманітарного університету. – 2014. – Вип. 21. – Ч. II. – С. 102–105.

7. Филипів Р.С. Фінансовий механізм охорони довкілля у процесі реалізації фінансової політики держави : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.08 «Гроші, фінанси і кредит» / Р.С. Филипів ; Львівська державна фінансова академія. – Львів, 2010. – 20 с.

8. Храброва Н.І. Методичний підхід до визначення суми екологічного податку (збору, плати) / Н.І. Храброва // Экономика и управление – 2011. – № 1. – С. 111.