

УДК 336.025

Яна Якуша

Jana Jakusha

**ЕКОЛОГІЧНЕ ОПОДАТКУВАННЯ ЯК СКЛАДОВА ЕКОЛОГІЧНОЇ
ПОЛІТИКИ ДЕРЖАВИ****ENVIRONMENTAL TAXATION AS A COMPONENT OF THE STATE
ENVIRONMENTAL POLICY**

Систематизовано теоретичні підходи визначення складу та структури економічних інструментів екологічної політики, надано оцінку їх впливу на поведінку забруднювачів та користувачів природних ресурсів. Виявлені основні причини низької мотивації суб'єктів господарювання щодо мінімізації зовнішніх екстерналій своєї діяльності та неналежного фінансування природоохоронних заходів державою. Надано доцільні рекомендації реформування системи екологічного оподаткування в Україні.

Ключові слова: економічні інструменти, екологічне оподаткування, субсидії, податкова політика, цільові фонди, фінансування природоохоронних заходів.

Theoretical approaches are systemized and the structure of economic instruments for environmental policy is defined, an assessment of their impact on the behavior of polluters and users of natural resources is done. The basic reasons for the low motivation of economic entities aimed to minimize external externalities of their activities and the poor level of environmental financing by the state are given. Suitable recommendations of ecological tax reform in Ukraine are offered.

Keywords: economic instruments, environmental taxation, subsidies, tax policies, trust funds, the financing of environmental activities.

Постановка проблеми. Ефективність функціонування механізму справляння податків, зокрема екологічних, багато в чому залежить від організаційної структури національної податкової системи та практики конструювання відносин між державними органами та платниками податків. Реалізація стратегічних цілей екологічної політики забезпечується через фінансові механізми, які передбачають не тільки наявність інституційно-встановлених правил справляння податків і примусової мотивації до їх виконання, використання економічних важелів, інструментів і стимулів у податковому процесі, але й здійснення контролю за цільовим використанням бюджетних коштів, отриманих у наслідок екологічного оподаткування. Передусім недосконала система екологічного оподаткування може призвести до падіння ефективності використання природних ресурсів та недостатньої зацікавленості підприємств-забруднювачів у більш ефективному й дбайливому ставленні до довкілля, що не задовольняє інтересам держави. Окрім того, екологічні платежі повинні формувати цільові фонди для фінансування заходів щодо покращення стану навколишнього природного середовища, що також у нашій державі перебуває на незадовільному рівні.

Аналіз останніх джерел досліджень і публікацій. Виходячи із того, що навколишнє природне середовище і природні ресурси фактично є складовими частинами єдиної органічної економічної системи, метою досліджень вітчизняних та зарубіжних науковців стало покращення механізмів справляння екологічного оподаткування. Пошуку шляхів посилення фіскальних ефектів екологічного оподаткування в Україні присвячені наукові праці З. Варналія, О. Веклич, Т. Галушкіна, Л. Кравцової, Ю. Кушнірчука, Д. Серебрянського, Д. Тарангула, Л. Тарангул та багатьох інших.

Постановка завдання. Основною метою цього дослідження є: систематизація теоретичних підходів визначення складу та структури фінансових важелів екологічної політики, а також оцінка їх впливу на поведінку забруднювачів та користувачів природних ресурсів; аналіз функціональної класифікації екологічного оподаткування згідно із Податковим кодексом України та дослідження її відповідності загальноприйнятій світовій класифікації екологічних податків; виявлення основних причин низької мотивації суб'єктів господарювання щодо мінімізації зовнішніх екстерналій своєї діяльності та неналежного фінансування природоохоронних заходів державою; надання доцільних рекомендацій реформування системи

екологічного оподаткування в Україні.

Виклад основного матеріалу дослідження. Екологічна політика будь-якої держави повинна бути спрямована на розробку та впровадження дієвих економічних інструментів природокористування, направлених на покращання якості життя і умов праці громадян, а також раціональне використання, охорону та відновлення властивостей її природних ресурсів. Економічні інструменти забезпечення раціонального природокористування та охорони навколишнього природного середовища вважаються найефективнішими серед адміністративних, правових та інших методів, здатних впливати на екологічну свідомість і поведінку людини.

До економічних інструментів екологічної політики відносяться: екологічне оподаткування, субсидії, система обов'язкової відповідальності; система цільового резервування коштів тощо.

Ефективна реалізація екологічної політики полягає насамперед у впровадженні та вдосконаленні екологічного оподаткування як результативного методу управління та контролю за природокористуванням та охороною довкілля, а також основного джерела фінансування природоохоронних заходів.

Екологічне оподаткування – один із найважливіших стимулів раціонального природокористування. Основна ідея введення екологічних податків полягає у встановленні прямої залежності між розміром податкових відрахувань та ступенем негативного впливу, що завдається навколишньому природному середовищу та природним ресурсам у результаті діяльності суб'єктів господарювання.

Виходячи із основних функцій оподаткування, платежі екологічного спрямування, зазвичай, поділяють на дві основні групи:

- регулюючі платежі;
- компенсуючі платежі.

Платежі, що справляються за будь-який негативний вплив на довкілля називаються регулюючими. Такі платежі є одним із основних економічних стимулів, які змушують природокористувачів, діяльність яких пов'язана із негативним впливом на довкілля, самостійно приймати заходи щодо зменшення такого впливу. Головна мета регулюючих платежів – стимулювання запобігання дій, що завдають шкоди навколишньому природному середовищу (наприклад, платежі за забруднення довкілля, розміщення відходів та ін.). При визначенні розміру ставок цих платежів враховуються показники технічних можливостей та економічної рентабельності суб'єктів господарювання, діяльність яких чинить негативний вплив на довкілля. Ставам регулюючих платежів відповідає велика диференціація, а тому запобігання або зниження негативного впливу на навколишнє природне середовище виявляється більш вигідним для суб'єктів господарювання, аніж сплата цих податків.

Окрім стимулюючого впливу, екологічному оподаткуванню має відповідати компенсаційний характер. Платежі екологічного спрямування формують фонди охорони довкілля, оскільки саме в цих фондах акумулюються кошти для фінансування державних програм і заходів щодо раціонального використання природних ресурсів, охорони навколишнього природного середовища та інших цілей, пов'язаних із цією діяльністю.

Саме тому в науковій літературі виділяють другу групу платежів екологічного спрямування – компенсуючі платежі, які направлені на стягування грошових коштів та акумулювання їх у спеціальних екологічних фондах (наприклад, плата за спеціальне використання природних ресурсів). Такі платежі часто називають фінансуючими. При визначенні розміру ставок цих платежів враховуються показники прибутковості підприємств та безперервності фінансових надходжень. На відміну від регулюючих, ці платежі направлені на фінансування природоохоронних заходів та не пов'язані безпосередньо із величиною негативного впливу на навколишнє природне середовище та ресурси.

З позицій захисту та відновлення навколишнього природного середовища розрізняють прямі і непрямі платежі екологічного спрямування. До прямих відносяться платежі, сфера застосування яких здатна виконувати стимулюючий вплив на зниження об'єкта оподаткування (наприклад, платежі за забруднення довкілля, плата за використання природних ресурсів). І, навпаки, платежі, що лише опосередковано призводять до зниження забруднення навколишнього природного середовища, характеризуються як непрямі (наприклад, оподаткування екологічно небезпечної продукції).

Платежі екологічного спрямування можуть справлятися у двох відомих формах:

– податкових платежів, що справляються в установленому порядку та які є сукупністю податків, зборів та інших обов'язкових платежів, які надходять до бюджетів усіх рівнів або спрямовуються до державних цільових фондів;

– неподаткових платежів (зборів), що надходять у позабюджетні спеціалізовані фонди.

Вважається, що оптимальна система екологічного оподаткування повинна включати в себе як податкові, так і неподаткові платежі екологічного спрямування.

Вітчизняна система екологічного оподаткування здебільшого представлена у вигляді податкових платежів, оскільки неподатковим платежам відведено менше 1% загальних доходів, отриманих у вигляді платежів екологічного спрямування [1].

Екологічне оподаткування в тій або іншій формі існує в усіх економічно розвинених країнах. Світова система екологічного оподаткування загалом представлена сімома групами платежів, згрупованих за сферою застосування:

- платежі за користування природними ресурсами;
- енергетичні податки (на різні види палива і електроенергію, включаючи викиди CO₂);
- транспортні неенергетичні податки;
- платежі за забруднення довкілля (викиди забруднюючих речовин в атмосферу і у водні басейни);
- платежі за розміщення відходів;
- податки на викиди речовин, що призводять до глобальних змін (речовини, руйнівні озоновий шар, парникові гази);
- податок на шумову дію [2, с. 290].

У цілому світова практика справляння екологічних платежів направлена на поступове і цілеспрямоване впровадження нового, більш досконалого екологічного оподаткування, спрямованого на стимулювання природоохоронної діяльності і раціональне використання природних ресурсів.

На рис. 1 наведена система екологічного оподаткування України.



Рис. 1. Функціональна класифікація екологічних платежів згідно із Податковим кодексом України*

* Примітка: складено автором на основі [3].

Порівнюючи світову класифікацію екоподатків із вітчизняною системою екологічного оподаткування, бачимо, що остання налічує лише половину видів загальноприйнятої класифікації. Також незначний перелік податків, віднесених до категорії «регулюючі», свідчить

про незначний прояв стимулюючого характеру вітчизняної системи екологічного оподаткування. із цього виходить, що платежі екологічного спрямування не здійснюють реального впливу на технічний та фінансовий стан підприємств–забруднювачів довкілля.

Компенсаційні платежі, як складова механізму екологічного оподаткування в Україні, мають дуже велике значення для нашої держави. Адже країні необхідне належне фінансування заходів для створення умов, необхідних для існування кожної людини.

Однак, як показує статистика, останні роки фінансування державою капітальних інвестицій та поточних витрат, направлених на охорону навколишнього природного середовища, залишається на низькому рівні [4].

На наш погляд, такий низький рівень використання бюджетних ресурсів, отриманих у вигляді екологічних платежів, на відновлення та охорону довкілля зумовлений насамперед змінами в бюджетній класифікації, а саме: віднесенням платежів екологічного спрямування замість цільових фондів (тобто із подальшим конкретним цільовим використанням «екологічних» коштів) до категорії податкових платежів.

Перерозподіл екологічних податків, зборів та платежів згідно із Бюджетним кодексом України від 08.07.2010 року № 2456–VI (далі – БКУ) та Законом України «Про Державний бюджет України на 2013 рік» від 06.12.2012 № 5515–VI (далі – ЗУДБ), представлено на рис. 2.

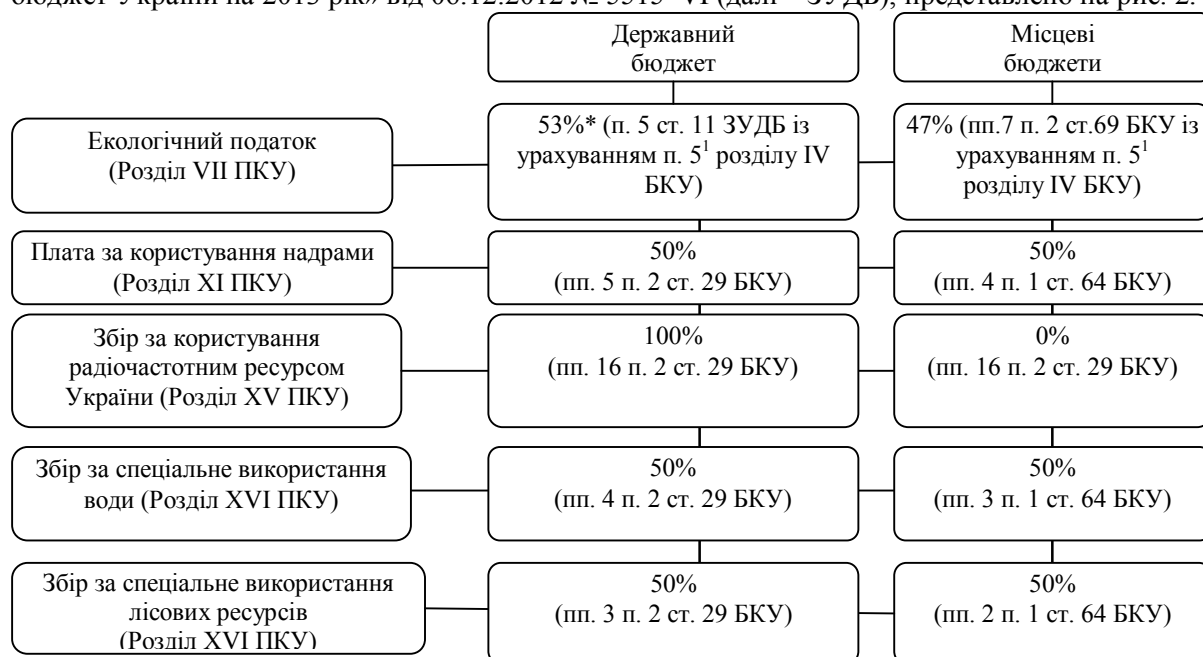


Рис. 2. Перерозподіл екологічних платежів між державним та місцевими бюджетами в Україні**

*Примітки: * із них 33% із 2013 року направляються на фінансове забезпечення виключно цільових проектів екологічної модернізації підприємств у межах сум сплаченого ними екологічного податку у встановленому Кабінетом Міністрів України порядку;*

*** складено автором на основі [4; 5; 6].*

Екологічне оподаткування може бути як негативним, коли має місце надмірне податкове навантаження на суб'єктів господарювання, так і позитивним, коли застосовується пільгове, часткове оподаткування або повне звільнення від сплати податків у разі використання технологій, що ліквідують або мінімізують негативний вплив на довкілля. Тобто податкові преференції або субсидії – особливий економічний механізм, який компенсує великі витрати на виробництво продукції, що відповідає екологічним стандартам та вимогам.

Субсидії надаються лише тим підприємствам, які самі намагаються знижувати рівень забруднення. В Україні, як бачимо на рис. 2, починаючи із 2013 року 33% екологічного податку, що надходить до державного бюджету, буде повертатися підприємствам у межах сплаченої ними суми податку із метою покриття витрат на модернізацію виробництва.

Головний принцип адміністративного управління в галузі природокористування та охорони навколишнього природного середовища – дозвольно–заборонний. Суть його полягає в

лімітуванні користування окремими видами природних ресурсів, викидів, скидів забруднюючих речовин та розміщення відходів.

Розмір плати за нормативне використання природних ресурсів або забруднення навколишнього природного середовища, як правило, визначається із урахуванням допустимих за чинними стандартами обсягів природних ресурсів або забруднюючих речовин. Її застосування найбільш відповідає принципу «забруднювач платить». Розмір плати за понадлімітне або наднормативне використання природних ресурсів або забруднення навколишнього природного середовища визначається шляхом множення відповідних ставок плати в межах встановлених лімітів на величину перевищення обсягів із подальшим множенням цих сум на відповідний підвищувальний коефіцієнт.

В Україні у разі понадлімітного використання природних ресурсів встановлено п'ятикратний розмір плати. Щодо екологічного податку, то жодних коефіцієнтів за понаднормове забруднення довкілля не передбачено.

Традиційно платежі за гранично допустимі обсяги використання природних ресурсів, викиди або скиди забруднюючих речовин та розміщення відходів, а також за допустимі рівні впливу здійснюються в Україні за рахунок собівартості продукції (робіт, послуг) підприємства, а платежі за понадлімітне використання природних ресурсів – за рахунок прибутку, що залишається в розпорядженні природокористувача, із урахуванням його рентабельності. Така система лише перекладає зовнішні екстерналії на споживачів продукції і зовсім не стимулює забруднювачів використовувати екологічнобезпечні технології у виробництві.

Наступним економічним інструментом екологічної політики є система обов'язкової відповідальності (страхування), яка використовується у разі, коли збиток від негативного впливу природокористувача або забруднювача на довкілля розраховується за фактом, а не визначається на основі нормативного рівня. Згідно з цією системою природокористувач або забруднювач повинен виплатити компенсацію постраждалим, а також власними коштами відновити природні властивості довкілля. Цей метод використовується в тих випадках, коли кількість природокористувачів або забруднювачів обмежена, а розмір забруднення і його наслідки легко визначити. Дія цієї системи охоплює як аварійне забруднення, так і рекультивацию природних ресурсів.

У першому випадку природокористувач може лише прогнозувати майбутній збиток і вжити всі заходи, щоб його не допустити. Як гарантії можуть виступати страховий поліс або активи підприємства. У другому випадку приблизні масштаби майбутнього збитку відомі заздалегідь (наприклад, при видобутку корисних копалин). Як гарантія тут виступає грошовий депозит (вклад), що вноситься забруднювачем на спеціальні державні рахунки. Якщо згодом підприємство самостійно проводить необхідну рекультивацию земель, депозит йому повертається, якщо ні, то суми депозиту виявляється достатньо для проведення рекультивации іншими учасниками процесу.

Також серед країн, які рухаються шляхом сталого розвитку, розповсюджена система цільового резервування коштів, за якої покупець, купуючи товар, що є потенційним забруднювачем довкілля, вносить за нього деяку додаткову плату, яка за певних умов повертається йому назад. Наприклад, вартість порожньої пляшки, яку можна повторно використовувати або потрібно знищити як відхід, що забруднює середовище, закладена у вартість її вмісту і буде повернута покупцю у разі здачі її в приймальний пункт. У деяких країнах світу цей метод економічного стимулювання екологічної поведінки покупців широко використовується для зменшення забруднення середовища та економії коштів на сортування відходів перед їх утилізацією (відпрацьованих масел, електричних батарей, макулатури, пластикової тари та ін.).

Останні два інструменти лише розглядаються нашою державою як потенційні ефективні регулятори екологічної політики.

Отже, із проведеного аналізу можна зробити **висновки**, що вітчизняна екологічна політика перебуває на початковому етапі свого становлення та розвитку.

Серед основних завдань впровадження екологічних платежів можна виокремити такі:

- підвищення зацікавленості вітчизняних виробників в ефективному використанні природних ресурсів та акумуляції матеріальних ресурсів для впровадження новітніх технологій із метою захисту навколишнього природного середовища;
- створення екологічних грошових фондів для відновлення і відтворення природних

ресурсів держави.

Слабкою ланкою чинного механізму фінансового управління природокористуванням вважається недостатня зацікавленість підприємств–забруднювачів у більш ефективному й дбайливому використанні природних ресурсів і охорони довкілля. Одна із причин цього явища криється у все ще незначному впливі фінансового збитку від забруднення і нерационального використання природних ресурсів на кінцеві показники результатів діяльності, і насамперед на прибуток суб'єктів господарювання.

Вітчизняна система екологічного оподаткування в основному виконує перерозподільну функцію, так як її рівень є відносно низьким для безпосереднього впливу на поведінку природокористувачів. Лише оптимальний розмір платежів екологічного спрямування здатний істотно впливати на розмір витрат підприємств–забруднювачів та їх конкурентоспроможність.

Окрім того, що чинна система екологічного оподаткування в Україні має низьке фіскальне значення, вона не має ознак цільового використання, про що свідчить віднесення її бюджетною класифікацією до податкових надходжень замість цільових фондів. Враховуючи те, що антропогенний вплив на довкілля невід'ємно пов'язаний із економічним розвитком нашої країни, екологічні податки мають бути передусім спрямовані на відновлення природних властивостей довкілля, виконуючи свою головну функцію – компенсаційну.

До того ж вітчизняною податковою системою не повною мірою використовуються субсидії та екологічне страхування, як допоміжні економічні інструменти екологічної політики. А такий інструмент, як система цільового резервування коштів, взагалі відсутній.

Для вдосконалення вітчизняної системи екологічного оподаткування, вважаємо за доцільним:

- перенести плати за нормативне використання природних ресурсів або забруднення навколишнього природного середовища на фінансові результати господарської діяльності підприємства, замість собівартості продукції;

- переглянути нормативи плати і розміри платежів за викиди і скиди забруднюючих речовин у навколишнє природне середовище, розміщення відходів у бік їх збільшення із метою спонукання природокористувачів до мінімізації негативного впливу на довкілля;

- посилити ефективність системи екологічного оподаткування через цільове зарахування компенсаційних платежів до фондів охорони навколишнього природного середовища;

- підвищити коефіцієнт при нарахуванні плати за понадлімітні викиди і скиди забруднюючих речовин;

- розширити перелік видів діяльності, що належать до природоохоронних заходів, щоб фіскальними та кредитними важелями спонукати природокористувачів до збереження довкілля;

- підвищити нормативи плати і розміри платежів за використання природних ресурсів, щоб надати їм рентної орієнтації і забезпечити збільшення надходжень, особливо до місцевих бюджетів;

- прискіпливіше підходити до фінансування державних програм раціонального використання та відтворення природних ресурсів на основі проведення тендерів між науково–дослідними та іншими спеціалізованими установами;

- посилити контроль за стягненням і розподілом платежів за забруднення навколишнього природного середовища через періодичний моніторинг величини викидів і скидів забруднюючих речовин на підприємствах–забруднювачах, а також місць розміщення відходів;

- переглянути розподіл платежів за використання природних ресурсів у бік збільшення частки відрахувань до місцевих бюджетів.

Виходячи із цього, беручи за основу світовий досвід, подальші дослідження будуть направлені на оцінку впливу окремих видів екологічних платежів на дохідну частину відповідних бюджетів із метою виявлення напрямів реформування вітчизняної системи екологічного оподаткування. Усі подальші пропозиції щодо вдосконалення податкового законодавства здійснюватимуться лише на основі відпрацьованих у світовій практиці механізмів справляння екологічного оподаткування.

Список літератури

1. Виконання Зведеного бюджету України за 2008–2012 роки: Офіційні дані Міністерства доходів та зборів України [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Міністерства доходів та зборів України.

- зборів України. – Режим доступу: <http://minrd.gov.ua>.
2. Назаркевич І. Місцеве оподаткування та механізми його удосконалення / І. Назаркевич // Регіональна економіка. – 2008. – №2. – С. 290–291.
 3. Довкілля України у 2011 році: Доповідь Державного комітету статистики України на основі звіту Міністерства екології та природних ресурсів України від 31.05.2012 р. № 06/4–7 [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Державної служби статистики України. – Режим доступу: http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2012/ns_rik/analit/arhi.
 4. Податковий кодекс України: Закон України від 2.12.2010 р. № 2755–IV [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.
 5. Бюджетний кодекс України: Закон України від 8.07.2010 р. № 2456–VI [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2542-14>.
 6. Про Державний бюджет України на 2013 рік: Закон України від 06.12.2012 № 5515–VI [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/5515-17/paran15#n15>.
 7. Податкова політика: методологія, теорія и практика: Монографія / В. П. Вишневський, О. В. Виєцька, О. Н. Гаркушенко, Ю. А. Мазур, О. В. Соколовська, В. Д. Чекіна; під заг. ред. В. П. Вишневського. – НАН України, Ін-т економіки пром-сті : Донецьк, 2011. – 528с.
 8. Серебрянський Д. М. Європейський досвід запровадження та функціонування системи екологічного оподаткування: уроки для України / Д. М. Серебрянський, Ю. В. Ющенко // Вісник податкової служби України. – 2009. – № 41. – С. 41–45.

References

1. Execution of the Consolidated Budget of Ukraine for 2008 – 2012: Official data from the Ministry of income and charges Ukraine [Electronic resource] / The official website of the Ministry of income and charges Ukraine. – Mode of access: <http://minrd.gov.ua>.
2. Nazarkevych I. Local taxation and mechanisms of its improvement / I. Nazarkevych // Regional Economy. – 2008. – № 2. – P. 290–291.
3. Environment in Ukraine 2011: Report of the State Statistics Committee of Ukraine on the basis of the report of the Ministry of Ecology and Natural Resources of Ukraine from 31.05.2012, the № 06/4–7 [Electronic resource] / The official website of the State Statistics Service of Ukraine. – Mode of access: http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2012/ns_rik/analit/arhi.
4. Tax Code of Ukraine: Law of Ukraine from 02.12.2010, № 2755 –IV [Electronic resource] / The official website of the Verkhovna Rada of Ukraine. – Mode of access: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.
5. The Budget Code of Ukraine: Law of Ukraine from 08.07.2010, № 2456 –VI [Electronic resource] / The official website of the Verkhovna Rada of Ukraine. – Mode of access: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2542-14>.
6. On the State Budget of Ukraine for 2013: the Law of Ukraine of 06.12.2012 № 5515 –VI [Electronic resource] / The official website of the Verkhovna Rada of Ukraine. – Mode of access: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/5515-17/paran15 # n15>.
7. Tax Policy : Methodology, Theory and Practice Monograph / V. Vishnevsky, O. Vuyetska, O. Garkushenko, Y. Mazur, A. Sokolovsky, V. Chekina, under Society. yet. V. Vishnevsky. – Academy of Sciences of Ukraine, Institute of Economics prom. Donetsk, 2011. – 528 p.
8. Serebrianskyi D. The European experience in the implementation and operation of environmental taxation: lessons for Ukraine / D. Serebrianskyi, Y. Yushchenko // Bulletin of the Tax Administration of Ukraine. – 2009. – № 41. – P. 41–45.

**Якуша Яна Володимирівна, аспірант
Херсонського національного технічного університету**

Стаття надійшла до редакції 03.10.2013