

УДК 347.73

**Тобота Юлія Сергіївна**

*студентка магістратури факультету адвокатури  
Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого*

## **ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ЕКОЛОГІЧНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ. ДОСВІД КРАЇН ЄС**

***Анотація.** У науковій статті проводиться аналіз окремих проблем правового регулювання екологічного податку в Україні, досліджується досвід країн Європи та пропонуються можливі варіанти адаптації національного законодавства. Надається порівняльна характеристика екологічного податку, його ролі, функцій. Обґрунтовується необхідність подальшої наукової та практичної діяльності в цій сфері.*

***Ключові слова:** екологічна політика, екологічний податок, ставка податку, податкова пільга, платник податку, ставка кредитування.*

**Постановка проблеми:** Екологічна ситуація в Україні є досить негативною, зокрема тому що збереженню навколишнього природного середовища не завжди приділяється достатньо уваги, і важливі елементи для існування людини залишаються поза контролем та захистом держави. Такий дієвий інструмент екологічної політики як податок не дає змоги вирішити нагальні державні питання економічного характеру. Серед яких на сьогодні можна виділити: нестабільність пропорцій розподілу податкових надходжень, заниження ставок екологічного податку, відсутність пільг та недостатність державного кредитування з метою екорегуляції забруднювачів в Україні. Для нашої держави екологічна політика країн Європи є взірцевою та за своєю значимістю займає рівні

позиції з економічною. Для ЄС питання екології стоять на першому місці, оскільки ігнорування їх призводить до негативних наслідків різного характеру, а ефективне управління природоохоронною діяльністю, навпаки, дає можливість для подальшого соціально-економічного розвитку з мінімальним впливом на навколишнє природне середовище. Врахування досвіду розвинених країн, дозволить збільшити ефективність екологічного оподаткування в напрямі створення сприятливих умов екологічного зростання та зниження негативного впливу на довкілля.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Проблемами правового регулювання екологічного податку займалися Т.М. Шульга, О.О. Веклич, Т.П. Галушкіна, В.А. Голян, О.А. Чала, К.В. Канонішена-Коваленко. Однак нині в Україні система екологічного оподаткування є нестабільною, тому низка важливих питань з цієї проблеми потребують постійного опрацювання, та поглибленого аналізу.

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** Для якісного дослідження екологічного оподаткування в Україні є необхідним здійснення аналізу законодавства розвинених країн, зокрема, країн Європи. Та виходячи з цього можна виділити низку проблем: нестабільність призначення надходжень від цього податку, недостатність коштів для фінансування природоохоронних заходів, відсутність системного пільгового екологічного оподаткування в Україні.

**Мета статті.** Дослідження природи екологічного оподаткування в Україні та країнах Європи, проведення паралелей між функціями та роллю екологічного податку у національних бюджетах, систематизація досвіду європейських країн з метою подальшої адаптації до них та удосконалення нормативно-правової бази українського законодавства у цій сфері.

**Виклад основного матеріалу.** Негативні тенденції показників якості довкілля сьогодні стають важливим фактором для об'єднання досвіду країн Європи, акумулювання зусиль держав у напрямку охорони

навколишнього природного середовища з метою забезпечення належного стану довкілля та здійснення відповідальної екологічної політики.

Україна, зважаючи на загрозливі масштаби забруднення навколишнього природного середовища, внаслідок значного зростання антропогенного навантаження та керуючись курсом на інтеграцію у європейське співтовариство, ставить завдання з досягнення певних стандартів екологічного стану. Як свідчить досвід, одними з найефективніших методів вирішення проблем щодо охорони довкілля та раціонального використання природних ресурсів є економічні методи, серед яких особливе значення має екологічне оподаткування.

Започаткування екологічного оподаткування бере початок ще з кінця XIX ст. Артур Пігу був одним із перших, хто обґрунтував необхідність державного контролю в екологічній сфері, шляхом запровадження так званого коригуючого екологічного податку, визначивши його як платіж, що стягується за забруднення довкілля, також ним було запропоновано надання пільг тим, хто знижує обсяг викидів у довкілля. Але він вказував на те, що даний вид оподаткування має на меті не покарання забруднювача, не відшкодування завданих збитків, не збільшення дохідної частини бюджетів, а саме відновлення ринкової рівноваги на такому рівні, що забезпечить оптимальне виробництво і споживання благ. У сучасних економічних та правових системах екологічні податки мають більш широке призначення, зокрема, використовуються як один із найбільш дієвих та гнучких інструментів регулювання негативного навантаження на навколишнє природне середовище [9, с. 187].

Варто зазначити, що екологічний податок є неоднозначним економічним інструментом, оскільки зумовлюється державним устроєм, адміністративними можливостями кожного рівня влади, ступенем втручання державних органів в економіку, характером екологічної політики. Кожна країна вирішує проблеми його впровадження та

регулювання відповідно до конкретно своїх умов, що і є однією з причин досить значної різноманітності тлумачення поняття та видів екологічних податків. Проаналізувавши норми Податкового Кодексу України, екологічний податок можна визначити через його характеристику як окремого виду податків. По-перше, він є загальнодержавним обов'язковим платежем, який встановлюється виключно на законодавчому рівні та справляється лише у грошовій формі. По-друге, екологічний податок є, так званою, «платою за забруднення» та сплачується за фактично спричинену шкоду навколишньому природному середовищу, саме тими способами які передбачив законодавець, а саме:

1. Викиди у атмосферне повітря.
2. Скиди забруднюючих речовин у водні об'єкти.
3. Розміщення відходів.
4. Тимчасове зберігання радіоактивних відходів
5. Утворення радіоактивних відходів.

У ЄС екологічний податок є податком, базою якого є фізична одиниця об'єкту, що безспірно має прямий негативний вплив на навколишнє середовище [6, с. 73]. Зміст та сутність екологічного оподаткування у провідних країнах Європейського Союзу має значні відмінності. Загальна сукупність елементів, що входять до такого виду податку у цих країнах складає більше 500 видів. Серед яких можна виділити певні категорії за їх об'єктом: енергетичні, транспортні (в тому числі збір за використання палива, за реєстрацію автомобіля), податки на викиди та розміщення відходів, плата за використання природних ресурсів, плата за забруднення довкілля, яке призводить до глобальних змін та безпосередньо плата за забруднення та інші [11, с. 491].

В українському законодавстві сфера дії екологічного оподаткування охоплює лише прямі так звані «податки на забруднення». Інші елементи не є об'єктами екологічного оподаткування, хоча тією чи іншою мірою

охоплюються сферою дії інших податків, наприклад використання природних ресурсів, електроенергії, а деякі – взагалі не представлені (податок на шумове забруднення). Тому не видається логічним порівняння часток екологічного податку у податкових надходженнях бюджетів різних країн. Для наочного підтвердження варто зазначити, що відносний показник надходжень від екологічного податку в Україні менше 1%, при тому що в інших країнах Європи – 4-12%. Наприклад, у Німеччині та Франції 4 – 5%, у Польщі майже 8%.

Існує думка, що екологічний податок за своєю економічною сутністю є компенсацією за шкоду, заподіяну навколишньому середовищу. Відтак, логічним видається, що сума сплаченого екологічного податку повинна дорівнювати сумі шкоди нанесеній довкіллю, а також покривати витрати на фінансування заходів, необхідних для відновлення навколишнього середовища [3, с. 4]. Але ж у науковій доктрині податкового права серед додаткових ознак будь-якого податку виокремлюють його нецільовий характер. Це означає, що податкові надходження, які акумулюються державою та територіальними громадами, використовуються на задоволення публічних потреб. Саме так реалізується основна фіскальна функція податку – насичення дохідної частини бюджету. При цьому формується нібито знеособлений централізований грошовий фонд через який нереально визначити на задоволення яких саме завдань витрачаються дані надходження. З розвитком законодавства у сфері оподаткування та бюджетного законодавства функції та відповідно цільова спрямованість надходжень від екологічного оподаткування постійно змінювалось. Це проявляється у щорічній нестабільності пропорцій розподілу надходжень між бюджетами різних рівнів та безпосередньо фондами бюджетів, що унеможлиблює формування послідовної політики природоохоронної діяльності та реалізації важливих програм у цій сфері. Наприклад, з 2011 по 2014 рік надходження від

екологічного податку (включаючи податки за утворення та зберігання радіоактивних відходів) розділялися між спеціальними фондами Державного та місцевого рівнів бюджету. Особливість спеціального фонду бюджету полягає у тому, що кошти з нього можуть бути витрачені лише на конкретні визначені цілі. Доречно зазначити про існування державного цільового фонду в цій сфері - Фонду охорони навколишнього природного середовища, що функціонує на різних рівнях та спрямовує свою діяльність на фінансування заходів щодо охорони довкілля. Цей бюджетний фонд формується в тому числі і за рахунок надходжень від екологічного податку відповідно до розподілу за Законом України «Про Державний бюджет» на конкретний рік. Саме у випадку спрямованості надходжень від екологічного податку до спеціального фонду проявляється його компенсаційний характер. Спрямування коштів від сплати екологічного податку до загального фонду бюджетів суперечить природі цього податку – кошти не спрямовуються на компенсацію нанесеній природному середовищу шкоди, а надходять до бюджетів без подальшого цільового призначення. Наприклад, у 2015 році була безпрецедентна ситуація з розподілу надходжень екологічного податку: усі кошти (крім частини, що стосується радіоактивних відходів) спрямовувалися до загального фонду Державного та місцевих бюджетів, отже в такому випадку екологічний податок повністю втратив компенсаційну роль. У наступні роки ситуація змінилася, але при цьому неможливо простежити стабільність державного регулювання щодо спрямованості надходжень від екологічного податку до бюджетів. У той час, у європейських країнах екологічний податок виконує як компенсаційну (надходження податку за загальним правилом надходить саме до спеціальних державних бюджетних фондів та у кілька разів перевищують державні видатки на природоохоронні заходи), фіскальну (екологічний податок формує до 10% усіх податкових надходжень), так і

стимулюючу функцію (передбачається широкий перелік пільг та вигідних способів кредитування).

Зважаючи на це, головною відмінною рисою податкового екологічного механізму в країнах ЄС є те, що фінанси від екологічних податків надходять на бюджети різних рівнів до спеціальних фондів і цілеспрямовано застосовуються на фінансування сфери екології та на відшкодування збитків. Вони можуть існувати як окремо, так і міститися в складі інших податків (відраховування частки від суми загальних податків) та, маючи компенсаційну функцію, застосовуються у таких формах: мінімізація природно-ресурсного дефіциту (передбачений у Франції); спрямування коштів на подолання масштабних екологічних проблем; забезпечення збереження й охорони конкретних природних об'єктів. Цікавим є приклад Великої Британії, де введено податок на кар'єрні розробки з метою скоротити обсяги забруднення повітря під час видобутку корисних копалин відкритим способом. Цим податком справляється видобуток у промислових цілях піску, гравію, каменю. Та важливим є те, що ці податки спрямовуються саме на фінансування заходів охорони навколишнього середовища.

Позитивним є також досвід таких країн, як Швеція, Фінляндія, де впроваджуються цільові податки на використання енергії, одержаної за традиційними технологіями, метою якого є інвестування в альтернативні виробництва енергії з необмежених джерел сонця та вітру. В Німеччині для виконання низки державних програм фінансування природоохоронної діяльності діє Федеральне агентство охорони навколишнього середовища та ядерної безпеки (BMU), яке має декілька грошових фондів для природоохоронних проєктів, передбачених у бюджеті. Ці кошти адмініструються і технічно справляються в тому числі і за рахунок екологічних податків. Німецький законодавець вказує, що доходи, отримані від екологічних податків не повинні входити до загального

бюджету та при цьому мають бути зарезервовані для конкретних завдань. Цікавою на підтримку цього є теза про те, що навколишнє середовище вже забруднено до такої міри, що принаймні більша частина коштів від екологічного податку повинна бути використана на екологічне інвестування та сприяння природо-відновним заходам.

Отже, окрім фіскального призначення, екологічні податки у державах-членах ЄС покликані заохочувати екологічну поведінку суб'єктів податкових правовідносин, що сприяє скороченню негативного впливу на навколишнє природне середовище та забезпечує необхідний захист та охорону довкілля.

Основні причини ефективності екологічних податків в країнах ЄС полягають у високих ставках, які спрямовані на те, щоб підприємствам було вигідніше здійснювати заходи з охорони довкілля, а не забруднювати його (саме у цьому проявляється стимулююча функція екологічного податку). Поширеним серед досліджуваних країн є застосування підвищених ставок за понадлімітне забруднення. Окрім того, деякі з них встановлюють не лише коефіцієнти кратності за таке забруднення, а й формуються спеціальне оподаткування, що здійснюється за прогресивною шкалою: чим більше викидів, тим вища ставка екологічного податку [5, с. 142].

В Україні ситуація кардинально інша. При постійному зростанні ставок екологічного податку з моменту його запровадження (що ще раз підтверджує нестабільність податкової системи щодо екологічного оподаткування в Україні), обсяг надходжень від цього виду оподаткування та його частка у податкових надходженнях залишаються незначними і недостатніми для фінансування необхідних природоохоронних заходів, отже компенсаційна та фіскальна функції екологічного податку лишаються нереалізованими [3, с. 19]. Так, надходження від сплати екологічного податку у 2018 році становить у Польщі 11579,8 млн євро, 3962,9 млн євро



у Румунії, 58461 млн євро у Німеччині. В Україні у перерахунку по офіційному курсу гривні до євро у 2018 році цей показник дорівнює 176,28 млн євро, а також значно зменшується у динаміці, в той час як в інших країнах Європи – відносно стабільний. Тобто, надходження екологічного податку в Україні у порівнянні з Німеччиною та Польщею (які близькі по значенням викидів забруднюючих речовин та утворенню відходів) менші у 330 та 65 разів відповідно [3, с. 16].

Український законодавець дотримується політики динамічного підвищення ставок екологічного податку та за даними Державної фіскальної служби України з 1 січня 2018 року ставки екологічного податку збільшені на 11,2 % порівняно з 2017 роком. Але ситуація з надходженнями від екологічного податку у ВВП країни майже не змінюється. Тобто в Україні екологічні податки навіть після підвищення їх ставок продовжують відігравати незначну порівняно із зарубіжними країнами роль. Зрозуміло, що і за кількісним, і за якісним складом українська та зарубіжні системи екологічного оподаткування значно відрізняються, що ускладнює їх порівняння. Та при визначенні ставки податку треба враховувати принцип, відповідно до якого екологічне оподаткування має бути такими, щоб підприємствам було вигідніше модернізувати виробництво, ніж сплачувати податок. Наприклад, встановлення ставки екологічного податку значно вище, ніж ставки кредитування для екорегуляції виробництва. Важливості цей принцип набуває з урахуванням того, що чинним Податковим кодексом України не запроваджено пільг зі сплати екологічного податку навіть для тих суб'єктів господарювання, діяльність яких спрямована на збереження навколишнього природного середовища та відновлення екологічних показників стану довкілля (наприклад, запровадження енергозберігаючих технологій, використання безпечних матеріалів та сировини) [8]. Тому

необхідним є порівняння ставок екологічного податку з кредитними умовами для підприємств.

Дуже цікаву програму подібного принципу було запроваджено в Україні 2016 року. Міністерство екології та природних ресурсів спільно з «Укргазбанк» та міжнародними партнерами запропонували пільгове екокредитування підприємствам зі списку «ТОП-100 найбільших забруднювачів». З першого року запровадження цієї програми зацікавленість бізнес-сектору у модернізації була не високою. У 2016 році лише один з «найбільших забруднювачів» ПАТ «Запоріжсталь» скористалася даним видом пільг для заміни фільтра печі, чим планують зменшити викиди на 20%. Хоча не всі підприємства виявили бажання модернізувати своє виробництво та почати екореконструкцію таким способом, але вже 20% компаній отримали такі кредити. Позиція, на яку спираються інші 80% цілком логічна і обґрунтовується тим, що суми екологічного податку, які сплачують підприємства, незначні, і не стимулюють проводити високовартісну модернізацію. Вирішення даної проблеми потребує врахування міжнародного досвіду, аналізу та оцінки податкових пільг, державних програм кредитування, що застосовуються країнами Європи. Майже всі з них ведуть активу боротьбу із забрудненням навколишнього природного середовища шляхом розробки власних програм та стратегій, запровадження нових видів екологічних податків, застосування досить високих ставок податків та використання різноманітних пільг. Цікавими прикладами є штрафи на діяльність, що забруднює повітря; гранти та субсидії для переходу на екологічний комерційний транспорт; створення екологічних зелених зони. Крім того, такі розвинуті країни як Швеція, Німеччина, Велика Британія використовують у своїй практиці екологічного оподаткування різні види екологічних пільг. Наприклад, у Німеччині застосовуються пільгові ставки, а в деяких випадках повністю звільняються від сплати

енергетичного податку підприємства, що використовують установки спільного вироблення тепла й енергії та застосовують знижені ставки на електроенергію, отриману з поновлюваних джерел; у Великій Британії встановлений пільговий тариф для технологій низького вироблення вуглецю для малих підприємств із установками не більше 5 МВт, що виробляють електроенергію з малими викидами вуглецю, водночас підвищені ставки для викидів вуглецю для генераторів, які працюють на корисних копалинах [2, с. 808]. У деяких країнах для підтримки та сприяння розвитку «чистих транспортних засобів», які менше забруднюють атмосферне повітря, надаються податкові пільги для теплових, газових, гібридних та електричних транспортних засобів, також застосовуються пільги при купівлі екологічно чистих автомобілів та за відмову від старого автомобіля. На Мальті введено нові пільгові тарифи для тих, хто продає електроенергію, вироблену з фотоелектричних одиниць. А для громадян, які не можуть, або не хочуть встановити сонячні батареї на даху запроваджено додаткові податки.

Таким чином, податкові пільги можуть стимулювати екологічно безпечне виробництво, а високі ставки екологічного податку повинні збільшувати ціну діяльності зі значним негативним впливом на навколишнє природне середовище. Податкове регулювання передбачає можливість платників обирати власну стратегію поведінки. Досвід країн Європи доказує, що податкові пільги є необхідними, щоб підвищити економічну зацікавленість забруднювачів доквілля в інвестуванні власних фінансових ресурсів у еко-технології та постійної модернізації процесів діяльності «забруднювачів».

**Висновки і пропозиції.** Сучасні дослідження підтверджують, що екологічні податки є дієвим та ефективним інструментом вирішення як екологічних, так і економічних проблем сучасності. Екологічні податки, хоча і в різних формах та видах, але існують практично в усіх країнах,

проте процеси справляння таких податків, податкові пільги, ставки суттєво відрізняються, оскільки мають свої особливості. Урахування зазначених особливостей при реалізації та удосконаленні податкової політики України дозволить збільшити ефективність податкової системи в напрямі створення сприятливих умов для економічного зростання, та зниження негативного навантаження на довкілля.

Способами подолання проблем екологічного оподаткування в Україні можуть бути:

- Запровадження системи податкових пільг для «забруднювачів» навколишнього природного середовища з метою стимулювати впровадження інноваційних технологій та модернізації виробництва.
- Значне підвищення ставок екологічного податку та введення прогресивної шкали.
- Удосконалення механізмів витрачання коштів від сплати екологічного податку та здійснення контролю за їх використанням.

Можна зробити висновок про те, що чинна в Україні система правових, економічних, нормативних і пільгових інструментів лише частково відповідає усталеним підходам і виробленим стандартам до здійснення природоохоронної діяльності країнами ЄС.

Отже, вибір найбільш ефективних шляхів державного регулювання у сфері охорони навколишнього природного середовища є одним з актуальних напрямів під час удосконалення сучасного законодавства.

### **Література**

1. Бюджетний кодекс України № 2456- VI від 08.07.2010 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
2. Варламова І.С. Екологічне оподаткування як основа сталого розвитку національної економіки / І.С. Варламова // Глобальні та національні проблеми економіки. 2015. №8. С. 807-810

3. Канонішена-Коваленко К. Екологічний податок від А до Я. Київ: Фундація «Відкрите Суспільство», 2017. 108 с.
4. Козьменко С. М. Особливості екологічного оподаткування в зарубіжних країнах / С. М. Козьменко, Т. В. Волковець // Вісн. Сумського держ. ун-ту. 2012. № 1. С. 11–18.
5. Костенко Ю.О. Деякі аспекти податкового регулювання в економічній сфері України / Ю.О. Костенко // Порівняльно-аналітичне право. 2016. №3. С. 140-143
6. Мацієвич, Т. О. Особливості екологічного оподаткування: практика країн Європейського Союзу [Текст] / Тетяна Олександрівна Мацієвич // Економічний аналіз : зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка», 2014. Том 15. № 2. С. 71-78
7. Нікітішин А. Податкове регулювання як інструмент державної екологічної політики / А. Нікітішин // Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. 2017. №2. С. 126-137
8. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http:// zakon 1.rad a.gov.ua/cgi-bin/laws /main.cgi?page= 1&nreg=2755-17](http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?page=1&nreg=2755-17)
9. Цимбалюк І.О. Ефективність реформування вітчизняної системи екологічних платежів / І.О. Цимбалюк // Економічний вісник університету: збірник наукових праць учених та аспірантів. – Переяслав-Хмельницький: Державний вищий навчальний заклад «Переяслав-Хмельницький державний педагогічний університет імені Григорія Сковороди», 2013. Випуск 20/1. С. 186-195.
10. Чала О.А. Екологічний податок як фінансовий інструмент забезпечення екологізації національної економіки / О.А. Чала //

Соціально-гуманітарний контекст трансформаційних фінансово-економічних процесів. 2014. №2. С. 305-321.

11. Швець Ю.О. Екологічний податок як інструмент економіки природокористування / Ю.О. Швець // Економіка і суспільство. 2017 №10. С. 488-493.
12. Шевченко І.В. Екологічне оподаткування: зарубіжний досвід і Україна / І.В. Шевченко // Стратегічні пріоритети. 2014 №2(31). С. 55-60.
13. Шульга Т.М. Правове регулювання екологічного податку / Т.М. Шульга // Право і суспільство. 2013. №6-2. С. 291-294