

УДК 332.146

*Т. В. Волковець, аспірант Сумського державного університету*

## **АНАЛІЗ ЗАСТОСУВАННЯ ЕКОЛОГІЧНИХ ПОДАТКІВ В УКРАЇНІ ТА ЗА КОРДОНОМ**

*У статті досліджено сутність управління природокористуванням. Визначено місце податків у системі інструментів управління природокористуванням. Проведено аналіз видів екологічних податків, які застосовуються європейськими країнами, та їх порівняння з екологічними податками в Україні.*

*Ключові слова: податки, екологічне оподаткування, управління природокористуванням.*

**Постановка проблеми.** Поки екологічна свідомість людей ще недостатньо розвинена, а суб'єкти господарювання не зацікавлені в ощадливому використанні природно-ресурсного потенціалу, існує необхідність в державному управлінні природокористуванням. Серед інструментів управління природокористуванням важлива роль належить податкам. Складний характер цього інструмента потребує виважених рішень при його впровадженні. Фундаментальні зміни для досягнення екологічних цілей потребують не просто впровадження екологічних податків, а налагодження процесу ефективного управління ними та постійного удосконалення їх форм. Успіху у цьому напрямку можливо досягти тільки за умови подальшого дослідження різноманіття видів екологічних податків та можливих наслідків від їх впровадження.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженню різних аспектів екологічного оподаткування присвячені праці таких вчених, як Б. О. Горлицький, Б. М. Данилишин, Л. Г. Мельник, М. А. Хвесик, О. Т. Левандівський, О. Л. Кашенко, Т. П. Галушкіна, В. Я. Шевчук та ін. Серед зарубіжних авторів особливу увагу даній проблемі приділили Пол Екінс, Хелен Девені, Метью Паркес, Вільям К. Джагер.

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** Незважаючи на значний інтерес та увагу науковців до проблеми управління екологічними податками, питання формування ефективної моделі екологічного оподаткування все ще залишається відкритим.

**Метою статті** є аналіз закордонного досвіду впровадження та вдосконалення екологічного оподаткування як інструмента управління природокористуванням, порівняння видів екологічних податків, що використовуються Україною та європейськими державами.

**Виклад основного матеріалу.** Для розробки і впровадження ефективного управління природокористуванням необхідно з'ясувати сутність

цього поняття та дослідити його можливою інструментарій. Аналізуючи поняття “управління природокористуванням” (табл. 1), зазначимо, що визначення В. В. Гапонова є надміру узагальненим, оскільки заходи підтримання якості середовища можуть бути інструментами як управління природокористуванням, так і управління природоохороною діяльністю. Л. Г. Мельник і М. К. Шапочка серед напрямків управління природокористуванням виділяють забезпечення законності в еколого-економічних відносинах [7], що є одним із найважливіших завдань цієї діяльності. У своєму визначенні В. В. Галайко, Ж. В. Миронова, К. А. Штреслер, Т. А. Виноградова зауважують на важливій характеристиці: метою управління природокористуванням є задоволення потреб та збереження природно-ресурсного потенціалу, тобто збалансування цих двох різноспрямованих видів людської діяльності [2].

О. А. Артеменко метою управління природокористуванням визначає раціональне використання природних ресурсів [1], що, хоч і відрізняється за формулюванням, однак близьке за суттю до позиції авторів попереднього визначення, оскільки раціональне використання можна вважати результатом збалансування процесу використання природних ресурсів з їх збереженням. Згідно з позицією автора сутність управління природокористуванням полягає в забезпеченні дотримання правил, що можна інтерпретувати як дотримання законності у процесі використання природних ресурсів.

Таблиця 1

## Тлумачення поняття “управління природокористуванням”

Автор, джерело	Визначення
В. В. Гапонов	Система заходів, функціонально спрямована на підтримання якості навколишнього середовища в умовах впливу на природу
Л. Г. Мельник, М. К. Шапочка	Діяльність держави, спрямована на організацію раціонального використання та відтворення природних ресурсів, охорону навколишнього середовища, а також забезпечення законності в еколого-економічних відносинах
В. В. Галайко, Ж. В. Миронова, К. А. Штреслер, Т. А. Виноградова	Процес впливу на природокористувачів, споживачів природних ресурсів і через їхню діяльність на баланси в екосистемах, в природних комплексах з метою задоволення потреб та збереження природно-ресурсного потенціалу
О. А. Артеменко	Це діяльність державних органів влади, спрямована на забезпечення дотримання цінностей, процесів та правил поведінки людей з метою раціонального використання природних ресурсів

Отже, на основі поєднання понять “управління” та “природокористування”, а також результатів аналізу варіантів визначення “управління природокористуванням” пропонуємо визначати сутність останнього як цілеспрямований вплив на процес використання природно-ресурсного потенціалу навколишнього середовища з метою підвищення його раціональності та забезпечення законності відносин, що при цьому виникають.

Управління природокористуванням реалізується через певні механізми. Переважна більшість науковців виділяють адміністративний та економічний механізми управління природокористування.

Аналіз поглядів вчених на склад економічного механізму управління природокористуванням дозволив виділити такі його елементи: податки; митні збори; платність (плата за природокористування, плата за забруднення); цінні інструменти; кредитування; інвестування; лімітування; економічне стимулювання; екологічне страхування; екологічний аудит; прискорена амортизація; гранти; премії; екологічна стандартизація; торгівля ліцензіями; штрафи; дотації.

Отже, податки як складова економічного механізму є потужним інструментом для управління процесами природокористування. Податки, які мають відношення до екології, отримали назву екологічних податків. Європейська комісія визначає екологічні податки як всі податки, база стягнення яких чинить специфічний негативний вплив на навколишнє середовище [4]. Екологічні податки (якщо бути точним – податки, які мають відношення до екології) були визначені в рамках ОЕСР і Міжнародного енергетичного агентства як будь-які обов’язкові односторонні платежі органам державного управління, база стягнення яких має відношення до екології (при цьому податкову базу становлять енергоносії, транспортні засоби, відходи, викиди, природні ресурси і т.д.) [11].

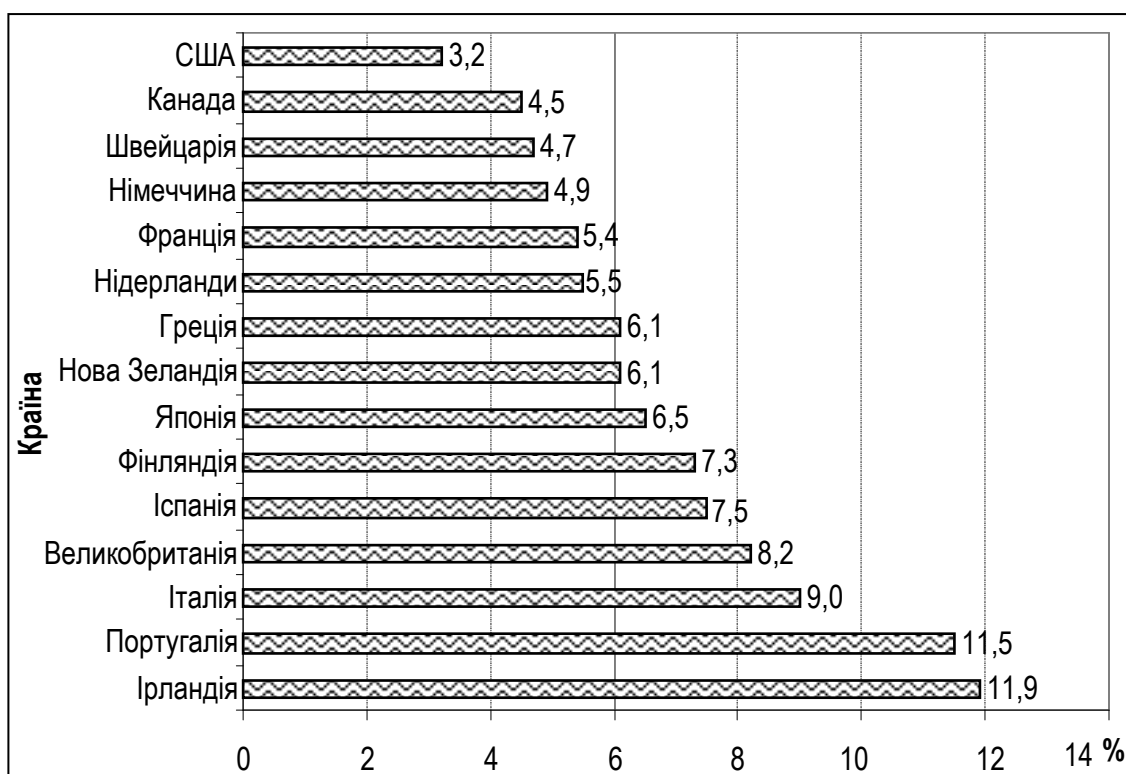
Як порівняння наведемо визначення екологічного податку Податковим кодексом України: екологічний податок – загальнодержавний обов’язковий платіж, що справляється з фактичних обсягів викидів в атмосферне повітря, скидів у водні об’єкти забруднюючих речовин, розміщення відходів, фактичного обсягу радіоактивних відходів, що тимчасово зберігаються їх виробниками, фактичного обсягу утворених радіоактивних відходів та з фактичного обсягу радіоактивних відходів, накопичених до 1 квітня 2009 року [9]. На відміну від зарубіжних джерел, українське законодавство вже у визначенні екологічного податку перераховує види діяльності, які є базою екологічного оподаткування, та уточнює, які саме радіоактивні відходи оподатковуються, тобто визначення екологічного податку Податковим кодексом України є надміру деталізованим.

У подальшому під поняттям екологічних податків пропонується розуміти податки, базою оподаткування яких є діяльність, процес або

результати провадження якої негативно впливають на стан навколишнього природного середовища.

Екологічні податки застосовуються у всіх економічно розвинутих країнах. У цілому по ЄС частка таких податків у сукупному ВВП країн-членів збільшилася з 2,6 % у 1980 р. до 2,9 % в 1994 р. Подальші зростання були пов'язані з розширенням складу членів ЄС. У 27 країнах ЄС у 2009 р. екологічні податки становили 2,4 % від ВВП. До країн – членів з найбільшою часткою цих податків у ВВП належать: Данія (5,7 %), Нідерланди (3,9 %), Болгарія і Мальта (по 3,5 %), а найнижча частка в Іспанії (1,6 %), Литві (1,7 %), Румунії (1,8 %) і Латвії (1,9 %) [5].

Частка екологічних податків у загальному обсязі оподаткування в різних країнах може значно відрізнятись, що підтверджують дані, відображені на рис. 1. Серед аналізованих країн США має найнижчу частку екологічних податків – 3,2 %. При цьому найвищий показник демонструє Ірландія – 11,9 % від загального обсягу оподаткування. Середній рівень обсягів екологічних податків демонструють декілька країн: Греція і Нова Зеландія – по 6,1 % від загального обсягу оподаткування, Японія – 6,5 %, Фінляндія – 7,3 %, Іспанія – 7,5 %. При цьому важко визначити будь-який із цих рівнів оптимальним без додаткових даних.



**Рис. 1. Частка екологічних податків у загальному обсязі оподаткування в різних країнах, % [8]**

Директорат з податків і митних зборів Європейської комісії розподілив екологічні податки на сім груп за сферами використання:

- енергетичні податки;
- транспортні податки;
- плата за забруднення;
- плата за розміщення відходів на звалищах та їх переробку;
- податки на викиди речовин, що призводять до глобальних змін;
- податок на шумовий вплив;
- плата за використання природних ресурсів.

Найбільш поширеними в країнах Європи є транспортні та енергетичні податки. Енергетичні податки становлять 72 % від загальної величини екологічних податків в ЄС, а транспортні податки – 23 %.

Європейська комісія неодноразово порушувала питання щодо гармонізації екологічних податків країн – членів ЄС, оскільки існують значні розбіжності у структурі і методах застосування національних екологічних податків, що значним чином впливає на умови економічної конкуренції. Розглянувши види екологічних податків, впроваджених у Великобританії, Німеччині, Польщі, Словенії, Латвії, Литві та Чехії, маємо підстави зробити висновок про те, що екологічні податки можуть бути більш чи менш деталізованими у своєму поділі, від чого і залежить їхня кількість. Закономірним є впровадження таких екологічних податків, які регулюють специфічну для країни сферу діяльності або специфічний вид впливу на навколишнє середовище.

Екологічні податки розглянутих країн виконують переважно одні й ті ж задачі, при цьому можуть дещо відрізнятися за назвами. А тому на основі розглянутих екологічних податків було здійснено спробу узагальнення їх видів. Було виділено вісім видів екологічних податків, один з яких об'єднує усі специфічні податки (ті податки, які не мають аналогів застосування в інших країнах). Результати наведено в табл. 2.

Таблиця 2

#### Узагальнення видів екологічних податків і зборів

Вид екологічних податків і зборів	Приклади використання податків конкретними країнами
1. Плата за забруднення навколишнього середовища	- плата за забруднення води – Німеччина; - плата за забруднення повітря, води, скидання стічних вод – Польща; - плата за скидання стічних вод – Словенія; - податок за викиди вуглецю – Словенія; - плата за забруднення повітря, води – Латвія; - цільова плата за забруднення природи – Литва; - плата за викиди в атмосферу – Чехія; - плата за забруднення води – Чехія

Продовж. табл. 2

Вид екологічних податків і зборів	Приклади використання податків конкретними країнами
2. Плата за продукцію, яка шкодить довкіллю	<ul style="list-style-type: none"> <li>- збори на продукти (надбавка до ціни продукту, виробництво або споживання якого забруднює довкілля) – Німеччина;</li> <li>- плата за продукцію, що не відповідає екологічним стандартам – Польща;</li> <li>- плата за продукцію, яка шкодить довкіллю – Латвія;</li> <li>- плата за продукцію з використанням хлорфторвуглецю – Чехія</li> </ul>
3. Податки на відходи	<ul style="list-style-type: none"> <li>- податок на звалища – Великобританія;</li> <li>- плата за утилізацію твердих відходів – Польща;</li> <li>- плата за відходи – Латвія;</li> <li>- плата за діяльність, пов'язану зі знищенням відходів, – Чехія</li> </ul>
4. Податки за використання природних ресурсів	<ul style="list-style-type: none"> <li>- плата за видобуток корисних копалин – Латвія;</li> <li>- нецільові податки за використання окремих видів природних ресурсів – Литва</li> </ul>
5. Податки та збори в авіапромисловості	<ul style="list-style-type: none"> <li>- податок на шумове забруднення (оподатковуються аеропорти) – Чехія;</li> <li>- збори з авіапасажирів – Великобританія</li> </ul>
6. Податки на електроенергію	<ul style="list-style-type: none"> <li>- збір за зміну клімату – Великобританія;</li> <li>- податок на виробництво електроенергії – Словенія</li> </ul>
7. Податки на транспортні засоби	<ul style="list-style-type: none"> <li>- збір за паливо – Великобританія;</li> <li>- акциз на автомобілі – Великобританія;</li> <li>- податок на транспортні засоби – Словенія</li> </ul>
8. Інші, специфічні податки	<ul style="list-style-type: none"> <li>- податок на будівельні матеріали – Великобританія;</li> <li>- спеціальний податок на фінансування навколишнього середовища, податок на захист навколишнього середовища – Німеччина</li> </ul>

Розглянемо види екологічних податків, які законодавчо запроваджені в Україні. Новий Податковий кодекс України, що набув чинності від 2 грудня 2010 року, містить розділ, присвячений екологічному податку (розділ VIII “Екологічний податок”). Статтею 240 цього кодексу визначено, які види діяльності є базою екологічного оподаткування, що дає змогу визначити такі види екологічних податків України:

- податок на викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення;
- податок на викиди забруднюючих речовин в атмосферу пересувними джерелами забруднення в разі використання ними палива;
- податок на скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об’єкти;

- податок за розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях або на об'єктах, крім розміщення окремих видів відходів як вторинної сировини;
- податок за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені);
- тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк [9].

Якщо порівняти цей перелік екологічних податків з видами екологічних податків, виокремлених за результатами аналізу екологічного оподаткування європейських країн, то виявиться, що в Україні запроваджено екологічні податки трьох видів:

- 1) плата за забруднення навколишнього середовища (податок на викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення та пересувними джерелами забруднення в разі використання ними палива, податок на скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти);
- 2) податки на відходи (податок за розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях або на об'єктах, крім розміщення окремих видів відходів як вторинної сировини);
- 3) специфічні для нашої країни податки (податок за утворення радіоактивних відходів (з урахуванням уже накопичених), тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк).

Новий податковий кодекс мав би вирішувати якомога більше загальних проблем, чого принаймні можна вимагати від нормативно-правових актів, розроблених і прийнятих значно раніше. Однак, як свідчать результати порівняння екологічного оподаткування України і європейських країн, Податковий кодекс України не приділяє належної уваги такому виду екологічних податків, як плата за продукцію, яка шкодить довкіллю. Дещо інша ситуація з податками за використання природних ресурсів, податками на електроенергію та податками на транспортні засоби. Відповідно до статті 9 Податкового кодексу України до загальнодержавних податків та зборів належать:

- збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками;
- збір за першу реєстрацію транспортного засобу;
- плата за користування надрами, плата за землю, збір за користування радіочастотним ресурсом України, збір за спеціальне використання води, збір за спеціальне використання лісових ресурсів [9].

Тобто в Україні все ж діють податки, що регулюють використання природних ресурсів, електроенергії та експлуатацію транспортних засобів, однак, судячи зі структури Податкового кодексу, вони не є складовими екологічного податку. Але не варто сприймати цей аспект національної системи оподаткування надто критично, оскільки багато країн мають досвід поступового перетворення деяких загальнодержавних податків на екологічні.

**Висновки.** Отже, в ході дослідження явища екологічного оподаткування було з'ясовано, що всі економічно розвинуті країни застосовують екологічні податки, відрізняється лише частка таких податків у сукупному ВВП країн та в загальному обсязі оподаткування. Національні екологічні податки країн – членів ЄС мають значні розбіжності у структурі і методах застосування, однак виконують переважно одні й ті ж задачі, що забезпечило змогу узагальнення видів екологічних податків аналізованих країн. Порівнявши виокремлені вісім видів екологічних податків з екологічними податками України, ми з'ясували, що в Україні запроваджено екологічні податки трьох видів: плата за забруднення навколишнього середовища, податки на відходи та специфічні для нашої країни податки (пов'язані з радіоактивними відходами). Щодо решти видів екологічних податків, то в Україні все ж діють податки, що регулюють використання природних ресурсів, електроенергії та експлуатацію транспортних засобів, однак вони не є складовими екологічного податку.

Отже, аналіз зарубіжного досвіду застосування екологічних податків та зборів свідчить про значну різноманітність їх видів, а відтак про різний ефект, який може бути отриманий від їх застосування. Це важливо враховувати при удосконаленні екологічного оподаткування в Україні. Впровадження конкретного виду екологічного податку потребує детального розгляду досвіду розвинутих країн, отриманих ними результатів, а також порівняння їх досвіду для визначення закономірностей та особливостей дії того чи іншого податку. Тому в подальшому планується детально проаналізувати досвід екологічного оподаткування країн Європи: види екологічних податків, передумови та наслідки їх запровадження.

### *Список літератури*

1. Артеменко О. А. Загальна характеристика управління природокористуванням у регіонах [Електронний ресурс] / О. А. Артеменко. – Режим доступу : [http://www.nbu.gov.ua/portal/soc\\_gum/vapsv/2011\\_1/St\\_3.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/vapsv/2011_1/St_3.pdf).
2. Галайко В. В. Мониторинг использования природных ресурсов [Электронный ресурс] / В. В. Галайко, Ж. В. Миронова, К. А. Штреслер и др. – Режим доступа : // [http://files.lib.sfu-kras.ru/ebibl/umkd/331/u\\_presentation.pdf](http://files.lib.sfu-kras.ru/ebibl/umkd/331/u_presentation.pdf).



3. Гапонов В. В. Природопользование : учебное пособие / В. В. Гапонов. – Владивосток : ТИДОТ ДВГУ, 2004. – 164 с.
4. Экологические налоги [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://rus-finans.com/osobennosti-nalogooblozheniya-v-stranah-evropeiskogo-soyza/ekologicheskie-nalogi.php>.
5. Экологические налоги в диапазоне от 1,6 % от ВВП в Испании до 5,7 % в Дании [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.agroru.com/news/702777.htm?print=Y>.
6. Левандівський О. Т. Інструменти фінансово-економічного регулювання природокористування та відтворення природних ресурсів [Електронний ресурс] / О.Т. Левандівський. – Режим доступу : [http://www.nbu.gov.ua/portal/soc\\_gum/sre/2010\\_1/91.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/sre/2010_1/91.pdf).
7. Основы экологии. Экологична економіка та управління природокористуванням : підручник / за заг. ред. д-ра екон. наук, проф. Л. Г. Мельника та канд. екон. наук, проф. М. К. Шапочки. – Суми : Університетська книга, 2005. – 759 с.
8. Основы стійкого розвитку : навч. посіб. / за заг. ред. д-ра екон. наук, проф. Л. Г. Мельника. – Суми : Університетська книга, 2005. – 654 с.
9. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?page=1&nreg=2755-17>.
10. Helen Devenney. Green Taxes in Operation [Електронний ресурс] / Helen Devenney and Matthew Parkes. – Режим доступу : <http://www.greentaxreport.co.uk/read-chapters-online/12-green-taxes-in-operation?showall=1>.
11. Paul Ekins. Theory and Practice of Environmental Taxation [Електронний ресурс] / Paul Ekins. – Режим доступу : <http://www.greentaxreport.co.uk/read-chapters-online/11-theory-and-practice-of-environmental-taxation?showall=1>.  
Отримано 16.08.2012

### *Summary*

The article explores the nature of environmental management. The place of taxation in a system of environmental management tools is defined. The analysis of the types of environmental taxes, which are used by European countries, and their comparison to environmental taxes in Ukraine were done.