

DOI: <https://doi.org/10.32836/2521-666X/2019-65-6>  
УДК 504:336.226

**Бурляй А.П.**

кандидат економічних наук,  
доцент кафедри економіки,  
Уманський національний університет садівництва

**Burliai Alina**

Uman National University of Horticulture

## ОСОБЛИВОСТІ ЕКОЛОГІЧНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В КРАЇНАХ ЄС ТА УКРАЇНІ

### PECULIARITIES OF ENVIRONMENTAL TAXATION IN EU AND UKRAINE

*Науково-технічна революція надто ускладнила відносини суспільства з навколишнім середовищем. Широкомасштабний і до кінця не передбачуваний вплив людини на всі без винятку складники біосфери нині досяг свого апогею, а це призводить до кризового стану навколишнього природного середовища в світі та Україні в тому числі. Сьогодні для більшості жителів України досить проблематичним є забезпечення природних прав людини: дихати чистим повітрям, пити чисту воду, споживати якісну їжу, мати здорових дітей. У межах держави важливе значення має формування та проведення ефективної екологічної політики, спрямованої на досягнення стратегічних екологічних цілей. У системі еколого-економічних інструментів екополітики визначальне місце займає екологічне оподаткування, особливості здійснення якого наведені в статті.*

**Ключові слова:** екологічна політика, еколого-економічні інструменти, екологічний податок.

*Научно-техническая революция слишком усложнила взаимоотношения общества с окружающей средой. Широкомасштабное и до конца не предполагаемое воздействие человека на все без исключения составляющие биосферы сейчас достигло своего апогея, а это приводит к кризисному состоянию окружающей среды в мире и Украине в том числе. Сегодня для большинства жителей Украины довольно проблематичным является обеспечение естественных прав человека: дышать чистым воздухом, пить чистую воду, потреблять качественную еду, иметь здоровых детей. В пределах государства важное значение имеет формирование и проведение эффективной экологической политики, направленной на достижение стратегических экологических целей. В системе эколого-экономических инструментов экополитики определяющее место занимает экологическое налогообложение, особенности осуществления которого приведены в статье.*

**Ключевые слова:** экологическая политика, эколого-экономические инструменты, экологический налог.

*The scientific and technological revolution has complicated the relationship of society with the environment. The large-scale and unpredictable human impact on all components of the biosphere is now reaching its height, leading to an environmental crisis in the world and in Ukraine, specifically. Today, for most people in Ukraine, it is quite problematic to ensure natural human rights: to breathe clean air, drink clean water, consume quality food, and have healthy children. Within the state, it is important to formulate and implement an effective environmental policy aimed at achieving strategic environmental goals. In the system of ecological and economic instruments of eco-politics, ecological taxation, whose implementation features are given in the article, occupies a special place. A tax is a compulsory and irrevocable withdrawal of funds from legal entities and individuals into the state budget – for the purpose of providing purposeful functions. The peculiarity of the tax eco-economic toolkit is that the funds are earmarked for financing environmental problems. Environmental taxes are an effective means of combating pollution and resource depletion, and can help create environmental funds. In addition, environmental taxes are designed to reduce the negative impact on the environment by providing an economic incentive to retrofit production and use of technologies that cause less pollution or the use of fewer natural resources. There are the following types of environmental taxes: energy*

*taxes, transport taxes, pollution taxes and taxes on the use of natural resources. There are 18 mandatory and 24 optional market-oriented instruments, which are defined by current EU environmental legislation. Today, despite its significant role, environmental taxation in Ukraine is an inefficient and ineffective regulatory tool unlike in EU countries. At the same time, there are internal (economic, social and political) and external pre-conditions for improving the mechanism of environmental taxation in the country. Economic factors include the negative impact of environmental pollution on the economic activity of enterprises. Social factors are the negative impact of environmental pollution on the health of the population, and political factors include the impact of environmental pollution on the country's international image and its impact on the national security of the country.*

**Key words:** *environmental policy, environmental-economic instruments, environmental tax.*

**Постановка проблеми.** Сталий розвиток суспільства передбачає гармонійний розвиток трьох основних сфер – економічної, соціальної та екологічної. Розвиток екологічного складника неможливий без запровадження та ефективного механізму екологічного оподаткування як у розвинених країнах ЄС, так і в Україні. В зв'язку з цим виникає необхідність детального вивчення проблеми екоподаткування, визначення ролі екологічних податків та проведення їх класифікації.

**Мета статті** полягає в аналізі європейського досвіду екологічного оподаткування та у вдосконаленні механізмів його впровадження в Україні.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблеми розвитку екологічного оподаткування досліджуються багатьма сучасними вченими, серед яких доцільно виокремити праці Ю.В. Дзядичевич, Н. Новицької, Д.М. Серебрянського, А.П. Бурляй, К. Канонішеної-Коваленко та інших.

**Виклад основного матеріалу.** Податок – це обов'язкове і безповоротне вилучення коштів із юридичних та фізичних осіб до державного бюджету для забезпечення цільових функцій. Особливістю податкового еколого-економічного інструментарію є те, що кошти спрямовуються на фінансування екологічних проблем.

Основою для визначення податкової бази екологічного податку є амортизація та резерви. Окрім цього, в різних країнах є певна система податкових відрахувань і знижок, звільнення від сплати податків, оподаткування небезпечної продукції, що сприяє розвитку еколого-орієнтованих виробництв і видів діяльності, обмежує використання

небезпечних технологій, акумулює кошти для цільового вирішення природоохоронних проблем.

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 на навколишнє природне середовище та природні ресурси у результаті діяльності суб'єктів господарювання. Історія розвитку і запровадження екологічних податків є тривалою. Вперше ідея екологічного оподаткування була висловлена у працях представника Кембриджської економічної школи А.К. Пігу в Концепції економіки добробуту, який запропонував розглядати податки як інструмент впливу на поведінку «забруднювачів» навколишнього середовища, з одного боку, та як стимул до природоохоронної діяльності через дотації – з іншого [1].

Згідно з цією теорією забруднення навколишнього природного середовища розглядається як екстерналії. Сутність цього терміна полягає в тому, що ринковий механізм не трансформує зовнішні витрати, яке несе все суспільство від забруднення навколишнього природного середовища, у внутрішні витрати виробництва, що не відображається в цінах на продукцію підприємств, які випускають забруднюючі речовини.

Податок Пігу (Pigovean tax) став одним з інструментів екологічної політики, де він виступає у формі податку на емісію (випуск) забруднюючих речовин. Він справляється з кожної одиниці продукції емітента в розмірі, що дорівнює граничному збитку

реципієнта. Таким чином, можна сказати, що головною функцією досліджуваного податкового інструменту є регулююча: він призначений для відновлення ринкової рівноваги на рівні, що забезпечує оптимальне, з погляду суспільства, виробництво і споживання благ.

На думку авторів Д.М. Серебрянського та Н.В. Новицької, наведені теоретичні підходи важко втілити в механізм оподаткування. Тому уряди країн, які розпочали процес екологізації своїх податкових систем, за основу взяли ідею Пігу, а сам механізм оподаткування розробляли з огляду на специфічні особливості національних економік залежно від об'єкта оподаткування. Як правило, це застосування екологічного податку на кожну одиницю викидів забруднюючих речовин [2].

Роль екологічних податків:

- Екологічні податки на діяльність, що спричиняє деградацію довкілля, є дієвим засобом боротьби із забрудненням і вичерпуванням ресурсів.

- За допомогою екологічних податків можливо створювати фонди екологічного спрямування.

- Екологічні податки покликані зменшити негативний вплив на навколишнє природне середовище, слугуючи економічним стимулом до переобладнання виробництва та використання технологій, які спричиняють менше забруднення довкілля чи використання меншої кількості природних ресурсів [3].

На думку Andersen and Ekins (2007), політичні реалії, а також результати теоретичних модельних рамок показують, що ринкові інструменти екологічної політики є сприятливими факторами для досягнення економічних і соціальних цілей [4]. Проте Barde and Godard (2012) основною метою екологічних податків вважають досягнення статичного та динамічного приросту ефективності, а також підвищення доходів [5].

Належним чином розроблені екологічні податки та схеми торгівлі викидами, наприклад, можуть допомогти досягти цих цілей економічно ефективним чином. Крім того,

екологічні податки можуть допомогти країнам збільшити загальний рівень податкових надходжень і скоротити заборгованість і за позичення, звільнивши країни від необхідності збільшувати інші податки, такі як податки на прибуток або корпоративні податки. Загальний потенціал доходів від екологічних податків, однак, є обмеженим і невисоким порівняно з податками на працю або іншими непрямими податками, такими як податок на додану вартість.

Для України є важливим вивчення досвіду екологічного оподаткування в розвинених країнах, наприклад країнах ЄС. Екологічний податок і, зокрема, програми з перенесення податків, також відомі як реформа екологічного податку, є одним із найважливіших питань політичного порядку денного, про що свідчать стратегія «Європа 2020» і низка інших документів політики ЄС. Нинішнє застосування екологічних податків у країнах Європейського агентства охорони навколишнього середовища (European Environment Agency) показує, що податки на енергію, вуглець та транспорт (транспортні засоби) є найпоширенішими. Також у більшості європейських країн є інструменти, пов'язані з відходами. Використання податків для подолання забруднення повітря та води та використання ресурсів є менш поширеним.

Згідно з Регламентом (ЄС) № 691/2011 щодо європейських екологічних економічних рахунків, екологічний податок – це податок, база оподаткування якого є фізичною одиницею (або її довіреною особою), що має доведений, специфічний негативний вплив на довкілля і яка визначена в європейській системі рахунків (ESA 2010) як податок.

Екологічні податки все частіше використовуються для впливу на поведінку суб'єктів господарювання, будь то виробники чи споживачі. Ці податки також генерують дохід, який потенційно може бути використаний урядом для збільшення витрат на охорону навколишнього середовища або ефективного управління природними ресурсами.

Основними завданнями та вигодами екологічних податків є зменшення забруднення та використання ресурсів. Вони також мають кілька вторинних переваг: наприклад, такі податки сприяють більш здоровому суспільству й, отже, знижують витрати на охорону здоров'я, вони викликають екологічні інновації, які створюють багатство і робочі місця, а поширення екологічно чистих технологій підтримує стійкі системи виробництва і споживання.

Дослідження, проведені вітчизняними науковцями під керівництвом Ю.В. Дзяди-кевича, демонструють позитивний вплив екологічного оподаткування на навколишнє природне середовище. Так, введення податку на викиди вуглецю в Норвегії привело до їх зменшення на 5-9%, а оподаткування викидів окисів сірки в Швеції сприяло їх скороченню на 50% протягом останніх років. До аналогічного позитивного результату привело також введення в 1991 році податку на токсичні відходи в Німеччині (зниження утворення токсичних відходів за 3 роки на 15%) та податку на забруднення води в Нідерландах – скорочення на 80-95% промислових викидів тяжких металів у воду [6]. Ми підтримуємо висновок цих науковців щодо необхідності запровадження обов'язкових міжнародних та внутрішніх екологічних податків, що дасть змогу перерозподілити фінансові ресурси від розвинених країн, які сильно завдають шкоди довкіллю, до менш розвинених і забезпечити ресурсами створення безвідходних технологій.

European Environment Agency [7] класифікує екологічні податки таким чином:

1) *енергетичні податки* – відповідають за 3/4 надходжень від екологічних податків та 1/12 надходжень від усіх податків країн-членів ЄС;

2) *транспортні податки* на реєстрацію та використання автомобілів (1/5 надходжень від екологічних податків та 1,4% всіх податків);

3) *податки на забруднення*;

4) *податки на використання природних ресурсів* – становлять всього 3% надходжень від екологічних податків.

Є 18 обов'язкових та 24 необов'язкових ринково-орієнтовних інструментів, які визначені чинним законодавством ЄС щодо навколишнього середовища. Більшість із них (9 обов'язкових та 12 необов'язкових) стосуються відповідальності виробника та політики у сфері відходів. Деякі положення регулюють відносини у сфері використання енергії, викидів парникових газів та речовин, що руйнують озоновий шар, використання дозволів і квот, що підлягають торгівлі, транспорту, шуму, води тощо.

За даними Eurostat [8], у 2017 році загальний обсяг екологічних податкових надходжень в країнах ЄС становив 368,8 млрд. євро, що становить 2,4% ВВП ЄС та 6,1% загального доходу ЄС від податків та соціальних внесків (табл. 1).

З 2002 по 2017 рік загальний обсяг надходжень від екологічних податків в ЄС збільшився в середньому на 2,2% на рік, тоді як ВВП за ринковими цінами зростав у середньому на 2,6% в рік (рис. 1).

Податки на енергоносії в ЄС становили понад три чверті загальних доходів від екологічних податків (76,9% від загального обсягу)

Таблиця 1

**Екологічні податкові надходження в країнах ЄС за видами податків (2017 рік)**

Вид податку	Обсяг платежів, млн євро	Частка податку в загальній сумі, %	Частка від ВВП, %	Частка податку в загальному доході від податків та соц. внесків
Загальний екологічний податок	368796	100,0	2,4	6,1
Енергетичні податки	283467	76,9	1,8	4,7
Транспортні податки	73160	19,8	0,5	1,2
Податки на забруднення/ресурси	12170	3,3	0,1	0,2

Джерело: Eurostat <https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained>

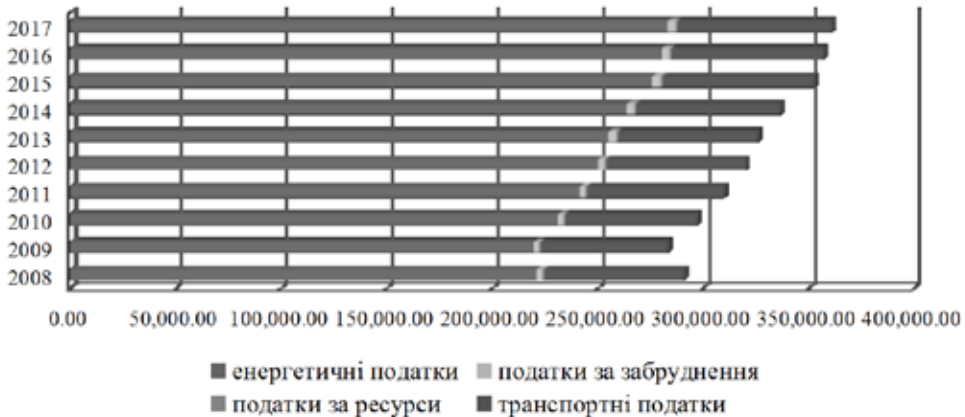


Рис. 1. Динаміка зміни обсягів надходжень від екологічних податків в країнах ЄС

Джерело: побудовано автором за даними джерела [8]

у 2017 році, значно випереджаючи податки на транспорт (19,8%) та забруднення і ресурси (3,3%) [8].

Серед держав-членів ЄС найбільша частка екологічних податків у ВВП була у 2017 році в Греції (4,0%), далі слідують Словенія та Данія (по 3,7%), Латвія (3,5%), Хорватія (3,4%), Нідерланди та Італія (по 3,3%). Найнижчі доходи від екологічного податку щодо ВВП були в Люксембурзі (1,7%). У шести інших державах-членах ЄС (Литва, Румунія, Іспанія, Німеччина, Словаччина, Ірландія) рівень надходжень від екологічних податків був надзвичайно низьким у 2017 році порівняно з розміром їхніх економік і не досягав навіть 2% ВВП [8].

Частка екологічних податків у загальному обсязі державних доходів від податків та соціальних внесків також значно варіювала в країнах-членах ЄС. Найбільшу частку серед країн ЄС мала Латвія (11,2%), дещо випереджаючи Грецію та Словенію (10,2%). Найнижчі показники спостерігались у таких країнах, як: Люксембург (4,4%), Німеччина (4,6%), Швеція (4,9%), Франція та Бельгія (по 5,0%).

З 2016 по 2017 рік доходи екологічного податку в ЄС-28 зросли в абсолютному виразі на 1,1%, або на приблизно 4 млрд. євро. Однак 2017 рік є першим роком, протягом якого, за результатами збору податкових да-

них Євростату, частка доходів від екологічного податку в загальних податкових і соціальних внесках (TSC), зібраних урядами країн ЄС, зменшилася. Вона скоротилася до 6,1% після збереження відносно стабільного рівня в діапазоні 6,3-6,4% між 2009 і 2016 роками.

У національній економіці екологічне оподаткування відіграє досить значну роль, але, як правило, є неефективним і недієвим інструментом регулювання, на відміну від країн ЄС. Його почали сплачувати починаючи з 01.01.2011 у зв'язку з набуттям чинності Податкового кодексу, замість загальнодержавного збору за забруднення навколишнього природного середовища [9]. Сплачують його суб'єкти господарювання, юридичні особи, які не провадять господарську (підприємницьку) діяльність, бюджетні установи, громадські та інші підприємства, установи та організації, постійні представництва нерезидентів, включаючи тих, що виконують агентські (представницькі) функції стосовно таких нерезидентів або їх засновників, які під час провадження діяльності (на території України і в межах її континентального шельфу та виключної (морської) економічної зони).

Екоподаток справляється за:

– обсяги та види забруднюючих речовин, що викидаються в атмосферне повітря стаціонарними джерелами (пп. 242.1.1 ПК);

– обсяги та види забруднюючих речовин, що скидаються безпосередньо у водні об'єкти (пп. 242.1.2 ПК);

– обсяги та види (класи) відходів, що розміщуються у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах протягом звітного кварталу, крім обсягів та видів (класів) окремих відходів як вторинної сировини, що розміщуються на власних територіях (об'єктах) суб'єктів господарювання, які мають ліцензію на збирання та заготівлю окремих видів відходів як вторинної сировини і провадять статутну діяльність зі збирання й заготівлі таких відходів (пп. 242.1.3 ПК);

– обсяги та види палива, реалізованого податковими агентами (пп. 242.1.4 ПК);

– обсяги та категорія радіоактивних відходів, що утворюються внаслідок діяльності суб'єктів господарювання та/або тимчасово зберігаються їх виробниками понад установлені особливими умовами ліцензії строк (пп. 242.1.5 ПК);

– обсяги електричної енергії, виробленої експлуатуючими організаціями ядерних установок (атомних електростанцій) (пп. 242.1.6 ПК).

Аналіз надходжень від екологічних податків в Україні за останні роки дає змогу дійти висновку, що фіскальна роль екологічного податку для місцевих бюджетів загалом та для державного і зведеного бюджету є незначною. А саме:

– кошти від сплати екологічного податку становлять лише 0,5-1,3% податкових надходжень зведеного бюджету. У Державному бюджеті України частка екологічного податку у податкових надходженнях коливається у межах 0,3-1,2%, у місцевих бюджетах у сукупності – менша за 3%;

– у розрізі областей частка екологічного податку у податкових надходженнях коливається від 0,2% до 15,6%. Серед усіх областей останніми роками найбільшу частку у доходах бюджетів екологічний податок займає у Житомирській (11-16%), Донецькій (3-

12%), Луганській (2-9%) та Івано-Франківській (4-7%) областях;

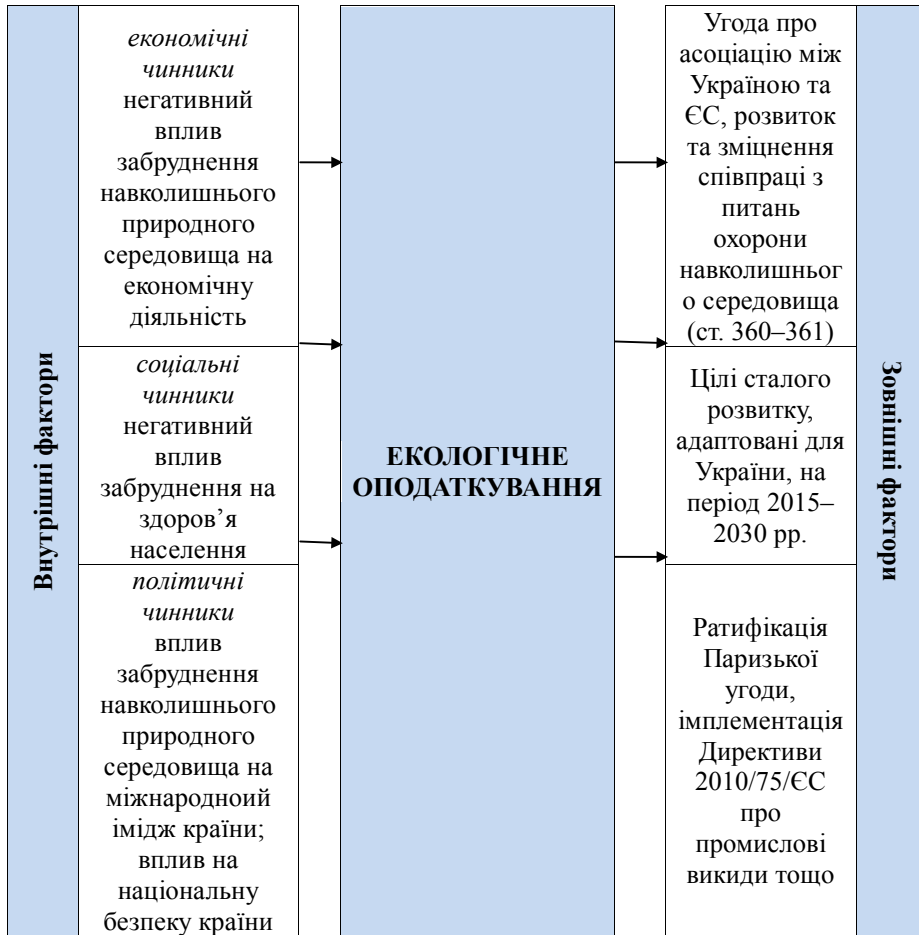
– екологічний податок у доходах бюджетів областей (з урахуванням трансфертів) становить незначні суми (менше 1%) у всіх областях, крім 5 областей із найбільшими обсягами надходжень цього податку. Отже, фіскальна роль екологічного податку реалізується лише для областей з найбільшою кількістю забруднювачів довкілля та, відповідно, найбільшими обсягами надходжень екологічного податку [10].

Крім незначного фіскального впливу, необхідно наголосити на мізерному регулятивно-стимулюючому впливі екологічного оподаткування в Україні: вигідніше заплатити екологічний податок і далі здійснювати шкідливу діяльність, аніж екологізувати виробництво. Проте в Україні є і внутрішні, і зовнішні передумови для удосконалення механізму екологічного оподаткування (рис. 2).

Ефективність застосування природоохоронних податків у різних країнах світу різна. Так, виробники, які дотримуються певних стандартів забруднення, сплачують нижчі платежі за викиди (скиди), а ті, хто не виконує стандартів, – вищі.

Більш високі рівні оподаткування вимагають складної податкової структури та відповідних адміністративних механізмів. До країн, які досягли найбільших успіхів у розвитку екологічної системи оподаткування, належать Данія, Норвегія, Нідерланди, США, Фінляндія та Швеція.

**Висновки.** Екологічне оподаткування є вагомим інструментом для ефективного здійснення екологічної політики на рівні країни. Нині, незважаючи на значну роль, воно є неефективним і недієвим інструментом регулювання, на відміну від країн ЄС. Водночас в Україні наявні внутрішні (економічні, соціальні та політичні) та зовнішні передумови для удосконалення механізму екологічного оподаткування.



**Рис. 2. Передумови для удосконалення механізму екологічного оподаткування**

Джерело: побудовано автором

**Список літератури:**

1. Pigou, A.C. *Wealth and welfare*. Macmillan and Company, limited. 1912. 542 p.
2. Серебрянський Д.М., Новицька Н. Збір за забруднення навколишнього природного середовища: дослідження семантики терміну та аналіз економіко-екологічної дієвості. *Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України*. № 2. 2009. С. 320-331.
3. Burliai A., Revutska A. Development of environmental taxation in Ukraine. *International Scientific Conference Innovative Economy: Processes, Strategies, Technologies: Conference Proceeding*, Part 1, January 27, 2017. Kielce, Poland: Baltija Publishing. P. 146-150.
4. Andersen M.S., Ekins P. *Carbon-Energy Taxation: Lessons from Europe*, Oxford University Press, Oxford. 2009.
5. Barde J.-P., Godard O. Economic principles of environmental fiscal reform', in: Milne, J.E. and Andersen, M.S., (eds.), *Handbook of Research on Environmental Taxation*, Edward Elgar, Cheltenham, 2012. P. 33-58.
6. Дзядикиевич Ю.В. *Економіка довкілля і природних ресурсів: монографія*. Тернопіль : Астон, 2016. 392 с.

7. Environmental taxation and EU environmental policies № 17/2016/ офіційний сайт European Environment Agency [Електронний ресурс]. URL: <http://www.eea.europa.eu/publications/environmental-taxation-and-eu-environmental-policies>. (Дата звернення: 23.03.2019).

8. Environmental tax statistics. Сайт Eurostat. URL: [https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Environmental\\_tax\\_statistics](https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Environmental_tax_statistics). (Дата звернення: 03.04.2019).

9. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. (Дата звернення: 03.04.2019).

10. Канонішена-Коваленко К. *Екологічний податок від А до Я*. Київ: Фундація «Відкрите Суспільство», 2017. 108 с.

#### References:

1. Pigou, A.C. *Wealth and welfare*. Macmillan and Company, limited. 1912. 542 p.

2. Serebrianskyi D.M., Novytska N. (2009) Zbir za zabrudnennia navkolyshnoho pryrodnoho seredovyscha: doslidzhennia semantyky terminu ta analiz ekonomiko-ekolohichnoi diievosti. [Charge for pollution of the environment: the study of the semantics of the term and the analysis of economic and environmental performance] *Zbirnyk naukovykh prats Natsionalnoho universytetu derzhavnoi podatkovoi sluzhby Ukrainy*. № 2. pp. 320-331.

3. Burliai A., Revutska A. Development of environmental taxation in Ukraine. *International Scientific Conference Innovative Economy: Processes, Strategies, Technologies: Conference Proceeding*, Part 1, January 27, 2017. Kielce, Poland: Baltija Publishing. P. 146-150.

4. Andersen M.S., Ekins P. *Carbon-Energy Taxation: Lessons from Europe*, Oxford University Press, Oxford. 2009.

5. Barde J.-P., Godard O. Economic principles of environmental fiscal reform', in: Milne, J.E. and Andersen, M.S., (eds.), *Handbook of Research on Environmental Taxation*, Edward Elgar, Cheltenham, 2012. P. 33-58.

6. Dziadykevych Yu.V. (2016). *Ekonomika dovkillia i pryrodnykh resursiv: monohrafiia* [Economics of the environment and natural resources: a monograph]. Ternopil: Aston. 392 p.

7. Environmental taxation and EU environmental policies №17/2016/ site European Environment Agency. URL: <http://www.eea.europa.eu/publications/environmental-taxation-and-eu-environmental-policies>. (accessed 23.03.2019).

8. Environmental tax statistics. Site Eurostat. URL: [https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Environmental\\_tax\\_statistics](https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Environmental_tax_statistics). (accessed 03.04.2019).

9. Podatkovyi kodeks Ukrainy. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

10. Kanonishena-Kovalenko K. (2017). *Ekolohichni podatok vid A do Ya*. Kyiv: Fundatsiia «Vidkryte Suspilstvo». 108 p.