

УДК 336.025

Сідельникова Л. П.,*кандидат економічних наук, доцент, завідувач кафедри податкової та бюджетної політики Херсонського національного технічного університету,***Якуша Я. В.,***аспірант кафедри податкової та бюджетної політики Херсонського національного технічного університету***НАПРЯМИ РЕФОРМУВАННЯ ЕКОЛОГІЧНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ**

Проаналізовано фінансовий потенціал екологічних платежів. Розглянуто ефективність використання державною бюджетних ресурсів, мобілізованих у вигляді платежів екологічного спрямування. Визначено ступінь прояву стимулюючих властивостей екологічного оподаткування в Україні. Запропоновано вектори розбудови екологічного оподаткування.

Ключові слова: екологічне оподаткування, фінансовий потенціал, фінансова ефективність, доходи бюджетів, бюджетні ресурси.

Проанализирован финансовый потенциал экологических платежей. Рассмотрена эффективность использования государством бюджетных ресурсов, мобилизованных в виде экологических платежей. Определена степень проявления стимулирующих свойств экологического налогообложения в Украине. Предложены векторы развития экологического налогообложения.

Ключевые слова: экологическое налогообложение, финансовый потенциал, финансовая эффективность, доходы бюджетов, бюджетные ресурсы.

The fiscal potential of ecological payments is analyzed. The efficiency of state budgetary resources mobilized in the form of payments ecological direction is considered. The degree of display of stimulating properties of the ecological taxation in Ukraine is certain. The vectors of development of the ecological taxation are offered.

Keywords: ecological taxation, fiscal capacity, fiscal efficiency, budgetary incomes, budgetary resources.

Постановка проблеми. Екологічне оподаткування є однією з найважливіших компонент економічного механізму природокористування кожної держави. Акумуляуючи екологічні платежі, держава фінансує природоохоронні заходи та сприяє відновленню довкілля, тобто забезпечує ресурсно-сировинну, енергетичну, продовольчу та екологічну безпеку. Разом з тим фінансовий потенціал екологічних податків в Україні реалізується не в повному обсязі.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Підвищення фінансової ефективності екологічного оподаткування залишається одним з найбільш актуальних питань формування бюджетних ресурсів держави, оскільки навіть досконалий механізм екологічного оподаткування, що діє в багатьох розвинутих країнах світу, як правило, має низьке фінансове значення, адже екологічні платежі знижують антропогенний вплив на навколишнє природне середовище (далі – НПС), формуючи екологобезпечну поведінку суб'єктів господарювання, що в перспективі безпосередньо впливає на зниження бази оподаткування. Водночас, можна констатувати, що сьогодні вже відбувається поступове формування вітчизняного інституту екологічного оподаткування на основі зарубіжного досвіду. Пошуку шляхів посилення фінансових 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.

Мета і завдання дослідження. Оцінка вітчизняної системи екологічного оподаткування за критерієм фінансовості має здійснюватись з урахуванням певної специфіки, а саме: її спрямованості на скорочення негативного впливу на довкілля, а також зменшення негативних наслідків використання природних ресурсів для населення. Саме тому особливого статусу набуває пошук шляхів впровадження комплексного механізму екологічного оподаткування з урахуванням його фінансових наслідків. Метою дослідження є розробка пропозицій щодо напрямів реформування системи екологічних платежів в Україні. Важливими, конкретизуючими мету, завданнями дослідження є аналіз фінансового потенціалу екологічних платежів; визначення ефективності використання державною бюджетних ресурсів, мобілізованих у вигляді платежів екологічного спрямування; обґрунтування ступеня прояву стимулюючих властивостей екологічного оподаткування в Україні. Відібрані критерії не є вичерпними для комплексної оцінки фінансової ефективності екологічних платежів в Україні, проте їх синтез надасть можливість виявити основні недоліки процесу реформування вітчизняної системи екологічного оподаткування.

Виклад основного матеріалу. Поняття "екологічні податки" в законодавстві зарубіжних країн має розгорнутий характер. Досвід європейських країн засвідчує, що під екологічними податками, які з року в рік являють собою все більш значну частину бюджетних ресурсів цих країн, розуміють податки на небезпечні для навколишнього природного середовища види господарської діяльності. Основною метою їх впроваджен-

ня, принаймні декларативною, є досягнення так званої “інтерналізації” зовнішніх витрат виробника відходів. Тобто збитки від утворених відходів, які раніше несло суспільство, перекладаються на самого виробника відходів через систему обов’язкових платежів [1, с. 57].

Екологічні податки, що застосовуються у розвинутих зарубіжних країнах, відповідно до бази оподаткування, можна поділити на дві великі групи:

- податки за забруднення;
- податки на продукт.

Податки за забруднення є платежами за кожну фізичну одиницю забруднення, що потрапляє у довкілля. Наприклад, в Україні стягується плата за кожну тону відходів, що захоронюється на сміттєзвалищах (полігонах твердих побутових відходів). При цьому враховуються не лише маса, але й інші характеристики відходів – їх небезпечність, характер розташування та обладнання полігону твердих побутових відходів тощо.

Податками на продукт називають податки, що стягуються з одиниці готової продукції, яка на одному з етапів свого життєвого циклу призводить до забруднення довкілля. Податки на продукт стягуються з автомобільних шин, батарейок та акумуляторів, миючих засобів, пластикової упаковки та багатьох інших товарів [1, с. 57–58].

Сучасна податкова система України переважно зосереджена на традиційних джерелах сплати податків: доходах населення, прибутку підприємств, доданій вартості. Екологічні платежі в нашій країні не є бюджетотворюючими. Про це свідчать дані таблиці 1.

Таблиця 1

Динаміка екологічних платежів у доходах Зведеного бюджету України та витрат на охорону НПС, млн. грн.

Показник / Роки	2006	2007	2008	2009	2010	2011
ВВП	544153,0	720731,0	948056,0	913345,0	1082569,0	1316600,0
Доходи зведеного бюджету, у т. ч.:	171812,0	219936,5	297893,0	272967,0	314506,3	398553,6
Доходи зведеного бюджету, отримані у вигляді екологічних платежів, у т. ч.:	871,4	1107,4	1212,6	1244,3	1980,4	2706,7
екологічний податок	-	-	-	-	-	2275,9*
збір за забруднення НПС, всього, у т. ч.:	871,4	1107,4	1212,6	1244,3	1980,4	430,8**
грошові стягнення за шкоду, заподіяну порушенням законодавства про охорону НПС	21,8	19,3	30,6	32,5	48,0	98,8
Видатки на охорону НПС, всього у т. ч. ***	7366,6	9701,0	12186,0	11073,5	13128,0	18490,7
видатки зведеного бюджету	514,9	677,4	841,1	948,9	875,2	1060,2
власні кошти підприємств	6602,6	8705,9	10943,2	10025,2	12128,2	15896,2
інші джерела	249,1	317,7	401,7	99,3	124,6	1534,3
* З 1 січня 2011 року Податковим кодексом України замість збору за забруднення НПС запроваджено екологічний податок.						
** Збір за забруднення НПС, нарахований до 1 січня 2011 року.						
*** Видатки на охорону НПС включають в себе поточні витрати, капітальні інвестиції та витрати на капітальний ремонт природоохоронного обладнання.						

Примітка: розроблено авторами за даними [2; 3]

З таблиці 1 видно, що загальні видатки на охорону НПС значно перевищують державні доходи, отримані у вигляді компенсаційних платежів за заподіяну шкоду довкіллю, а саме: збору за забруднення НПС, екологічного податку та штрафних санкцій за порушення законодавства про охорону довкілля. Однак водночас простежується й щорічне стрімке зростання зазначених платежів у загальних доходах Зведеного бюджету України: з 871,4 млн грн у 2006 році до 2706,7 млн грн у 2011 році.

На рис. 1 подана динаміка показника ефективності використання податкових надходжень від сплати збору за забруднення НПС (екологічного податку) державою (далі – показник ефективності), який розраховується шляхом відношення суми державних витрат на охорону НПС до загальної суми податкових надходжень, отриманих у вигляді платежів екологічного спрямування [4, с. 211–217].

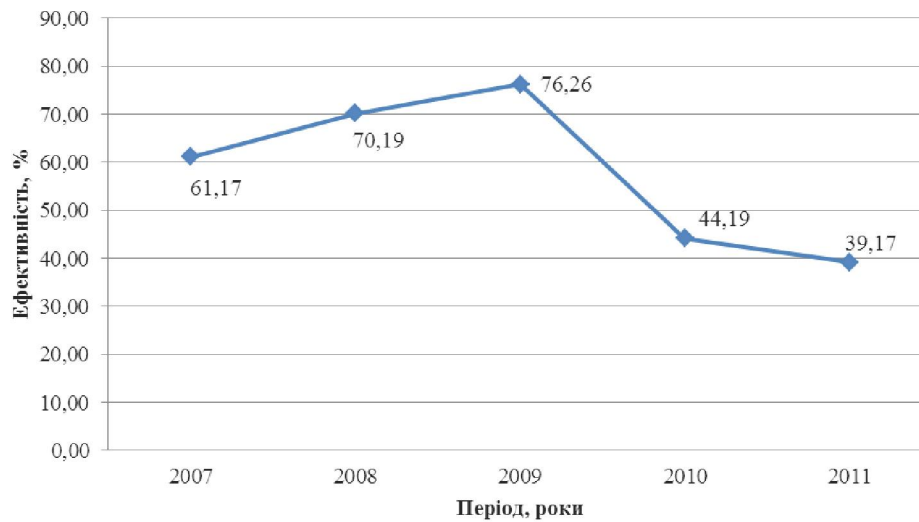


Рис. 1. Ефективність використання податкових надходжень від сплати збору за забруднення НПС (екологічного податку), %

Примітка: розроблено авторами за даними [2; 3]

На рис. 1 видно, що максимальне значення показника ефективності використання коштів, отриманих державою у вигляді екологічних платежів, припадає на 2009 рік – 76,26%. Натомість, з 2010 року простежується його поступове зниження. Так, у 2010 році на природоохоронні заходи державою було витрачено всього 44,19% коштів, отриманих у вигляді збору за забруднення НПС, а у 2011 році – лише 39,17%, коштів, отриманих у вигляді екологічного податку.

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 з подальшим конкретним цільовим використанням “екологічних” коштів) до категорії податкових платежів.

Для більш детального аналізу динаміки екологічних платежів та витрат, спрямованих на природоохоронні заходи, розрахуємо номінальні темпи росту зазначених показників (табл. 2).

Таблиця 2
Номінальні темпи приросту макроекономічних показників, екологічних платежів та витрат на охорону НПС, %

Показник	2006	2007	2008	2009	2010	2011
ВВП	X	+32,45	+31,54	-3,66	+18,53	+21,62
Доходи зведеного бюджету, у т. ч.:	X	+28,01	+35,44	-8,37	+15,22	+26,72
доходи зведеного бюджету, отримані у вигляді екологічних платежів	X	+27,08	+9,50	+2,61	+59,16	+36,68
Видатки на охорону НПС, всього у т. ч.:	X	+31,69	+25,62	-9,13	+18,55	+40,85
видатки зведеного бюджету	X	+31,55	+24,17	+12,82	-7,77	+21,14
власні кошти підприємств	X	+31,86	+25,70	-8,39	+20,98	+31,07
інші джерела	X	+27,54	+26,45	-75,27	+25,43	+1131,40

Примітка: розроблено авторами за даними [2; 3]

Наслідки світової фінансово-економічної кризи особливо гостро позначились на соціальному та економічному становищі України, в першу чергу, через зростання дефіцитів платіжного балансу та державного бюджету, зменшення обсягів виробництва майже в усіх галузях економіки та зростання безробіття. Про це свідчать дані, розраховані в таблиці 2, – у 2009 році, у порівнянні з 2008 роком, темпи зростання майже всіх досліджуваних показників мали від'ємні значення. У 2010 році економічна ситуація в країні почала стабілізуватися і такі макроекономічні показники, як ВВП та доходи Зведеного бюджету України, збільшилися на 18,53% та 15,22% відповідно. Водночас, у структурі доходів зведеного бюджету має місце значне збільшення надходжень, отриманих у вигляді екологічних платежів. Такий приріст у 2010 році сягнув 59,16% порівняно з 2009 роком. Це зумовлено, насамперед, погашенням узгоджених податкових зобов'язань, що виникли впродовж 2008–2009 років. Державні видатки на охорону НПС у 2010 році, навпаки, зменшилися на 7,77%, що стало наслідком реалізації державної політики, спрямованої на скорочення бюджетного дефіциту. У 2011 році простежується динамічне зростання всіх досліджуваних показників. Максимально зросли (більш ніж у 12 разів) видатки на охорону НПС, освоєні за рахунок інших джерел фінансування. Доходи бюджету в частині екологічних платежів також збільшилися на 36,68%. Таке зростання зумовлене, насамперед, реформацією збору за забруднення навколишнього природного середовища в екологічний податок, збільшенням ставок платежів екологічного спрямування та розширенням їх бази оподаткування у зв'язку з набранням чинності Податкового кодексу України (далі – ПКУ) від 02.12.2010 року № 2755-VI.

Ставки екологічного податку, в середньому, в 3 рази вищі за ставки збору за забруднення навколишнього природного середовища, що діяли до набрання чинності ПКУ. Проте в повному обсязі такі ставки діятимуть в Україні, лише починаючи з 1 січня 2014 року.

Однак, незважаючи на суттєве збільшення номінальних доходів бюджету, отриманих у вигляді екологічних платежів у 2011 році, фінансування державою капітальних інвестицій та поточних витрат, спрямованих на охорону НПС, залишається на низькому рівні (табл. 3).

Таблиця 3
Джерела фінансування капітальних інвестицій та поточних витрат на охорону НПС у 2011 році

Джерела фінансування	Фактично витрачено			
	Капітальні інвестиції		Поточні витрати	
	млн. грн.	у % до загального обсягу	млн. грн.	у % до загального обсягу
Усього, у т. ч.:	6451,04	100,0	12039,65	100,0
за рахунок коштів державного бюджету	284,98	4,4	314,25	2,6
з них кошти державного фонду охорони навколишнього природного середовища	63,80	1,0	19,15	0,2
за рахунок коштів місцевих бюджетів	347,57	5,4	113,39	1,0
з них кошти місцевих фондів охорони навколишнього природного середовища	259,47	4,0	40,53	0,3
за рахунок власних коштів підприємств та організацій	4297,63	66,6	11598,54	96,3
за рахунок інших джерел фінансування	1520,86	23,6	13,47	0,1

Примітка: розроблено авторами за даними [2]

З таблиці 3 видно, що за рахунок бюджетних ресурсів у 2011 році освоєно лише 9,8% капітальних інвестицій і здійснено 3,6% поточних видатків, а основним джерелом фінансування витрат на охорону довкілля, як і в попередні роки, були власні кошти підприємств – відповідно 66,6% і 96,3%. Це свідчить про низький ступінь прояву стимулюючих властивостей екологічного оподаткування в Україні.

Отже, діюча система екологічного оподаткування в Україні має низький фіскальний потенціал. До того ж сучасний екологічний податок не має ознак цільового використання, про що свідчить віднесення його бюджетною класифікацією до податкових надходжень замість цільових фондів. Враховуючи те, що антропогенний вплив на довкілля невід'ємно пов'язаний з економічним розвитком нашої країни, екологічні податки мають бути, перш за все, спрямовані на відновлення природних властивостей НПС, виконуючи свою основну функцію – фіскальну.

Фіскальний потенціал екологічного оподаткування в Україні залишається незначним через низькі нормативи екологічних платежів, які, крім того, не стимулюють підприємства до зниження рівня забруднення.

Адже екологічне оподаткування виконує свою регулюючу функцію лише тоді, коли воно перевищує витрати на попередження шкідливих викидів або дорівнює ним.

Висновки. Проведений аналіз використання фіскального потенціалу екологічного оподаткування в Україні засвідчує його низький рівень, а також відсутність стабільної динаміки розвитку.

Особливе занепокоєння викликає різке зниження ефективності використання бюджетних ресурсів, мобілізованих від сплати екологічного податку протягом останніх років. Дані, отримані в ході дослідження, дають підстави стверджувати, що у 2010–2011 роках на охорону та відновлення НПС державою в середньому витрачалася менша частина сплачених забруднювачами довілля коштів. Крім того, варто відмітити відсутність стабільності в динаміці показника ефективності використання коштів та наявність тенденції щодо його скорочення протягом останніх років. Це, своєю чергою, негативно характеризує фіскальну політику у сфері охорони та відновлення довілля і свідчить про необхідність внесення коректив до бюджетно-податкового законодавства, а саме: збільшення обсягу бюджетних видатків за відповідним напрямом.

Крім того, відмічається низький ступінь прояву стимулюючих властивостей екологічного оподаткування в Україні, адже, сплачуючи екологічні податки, забруднювачі довілля у 2011 році профінансували капітальні інвестиції та поточні витрати на охорону та відновлення НПС за рахунок власних коштів на 66,6% і 96,3% фактичних витрат на ці заходи відповідно. Це вказує на те, що екологічне оподаткування в Україні недостатньо ефективно виконує свою фіскальну функцію.

Для переорієнтації вітчизняної системи екологічного оподаткування в напрямі підвищення її фіскальної ефективності доцільно:

- доповнити перелік видів платежів екологічного спрямування шляхом розширення бази оподаткування;
- підвищити ставку податку на викиди двоокису вуглецю (така ставка у ПКУ становить лише 0,22 грн за 1 тону забруднюючої речовини (п. 243.4), у розвинутих країнах світу вона знаходиться у межах від 10 до 150 дол. США за 1 тону забруднюючої речовини [5]);
- підвищити оподаткування екологічно шкідливих виробництв, що дасть можливість стимулювати впровадження енергоощадних технологій;
- скористатися європейською практикою щодо застосування ставок екологічних податків без коефіцієнтів, які підвищують базові ставки, для підприємств, які задекларували у звітному періоді сучасні доступні технології. Водночас, із застосуванням 25-кратного коефіцієнта до ставок у разі недотримання таким підприємством нормативів використання задекларованої техніки;
- з метою стимулювання платників податків до використання новітніх технологій, доцільно знизити розмір ставок екологічних податків у середньому на 30% для емітентів забруднюючих речовин, які здійснюють заходи у напрямку зниження негативної дії на довілля, яка і є об'єктом екологічного оподаткування;
- надати преференції платникам, чия господарська діяльність суттєво не впливає на забруднення НПС. Однак одночасно із запропонованими пільгами, необхідно суттєво підняти податкові ставки на викиди шкідливих речовин та захоронення відходів;
- посилити фіскальні ефекти системи екологічного оподаткування шляхом віднесення до її складу частини ресурсних платежів, а також цільового зарахування екологічного податку до фонду охорони навколишнього природного середовища;
- закріпити за місцевими бюджетами загальнодержавні податки екологічного та ресурсного спрямування.

Отже, фіскальна ефективність екологічного оподаткування в Україні знаходиться на достатньо низькому рівні. Це свідчить про необхідність внесення низки коректив, які можуть позитивно вплинути на дієвість заходів впливу екологічного оподаткування, що неодмінно позначиться на рівні соціально-економічного розвитку в Україні. Подальші дослідження із зазначеної проблематики мають бути спрямовані на розробку механізмів фінансування заходів природоохоронного значення за рахунок створення та оновлення цільових екологічних фондів державного та місцевого значення.

Література:

1. Галушкіна Т. П. Формування інституту екологічних податків в Україні [текст] / Т. П. Галушкіна, Л. А. Кравцова // Економічні інновації. – 2011. – № 44. – С. 57–65.
2. Довілля 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.
3. Звіти про виконання Зведеного бюджету України за 2006 – 2011 рр.: статистичні дані Державної казначейської служби України [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Державної казначейської служби України. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=147449>.
4. Основы налогообложения [текст] : учеб. пособие / [Ю. Б. Иванов, А. Н. Тищенко, Е. В. Давыскиба и др.]. – Х. : ИД "ИНЖЭК", 2008. – 280 с.
5. Огаренко Ю. Порівняльний аналіз податку на викиди CO₂ та системи торгівлі викидами: висновки для України [текст] / за ред. Х. Рудницької. – Національний екологічний центр України, 2011. – 36 с.